

Міністерство освіти і науки України
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет – Економіки бізнесу і контролю

Кафедра – Обліку та аудиту

Ступінь вищої освіти – другий (магістр)

Спеціальність – 071 «Облік і оподаткування»

Освітня програма – «Облік і аудит»



КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА

на тему: «Організація і методика обліку та аналізу запасів підприємства (на прикладі ПРАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ»)»

ШИФР КРМ.ОтаА.1.929-03.1.4

Здобувач: _____ Миронов Д.І.

Керівник: _____ д.е.н., проф. Немченко В.В.

Кваліфікаційна робота допускається до захисту

Рішення кафедри від "12" грудня 2023 р., протокол № 7.

Завідувач кафедри

обліку та аудиту _____ **Валерій НЕМЧЕНКО**

Одеса – 2023 р.

ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ ПРИКЛАДНОЇ ЕКОНОМІКИ
І МЕНЕДЖМЕНТУ ім.Г.Е.Вейнштейна

Факультет – Економіки бізнесу і контролю
Кафедра – Обліку та аудиту
Ступінь вищої освіти – другий (магістр)
Спеціальність – 071 «Облік і оподаткування»
Освітня програма – «Облік і аудит»

ЗАТВЕРДЖУЮ
Зав. кафедри обліку та аудиту

« _____ » _____ 2022 р.

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ МАГІСТРА
здобувача

Дмитра МИРОНОВА

-
1. Тема роботи: ***«Організація і методика обліку та аналізу запасів підприємства (на прикладі ПРАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ»)»***
Затверджена наказом від 01 грудня 2022 р. наказ № 929-03
 2. Термін здачі здобувачем закінченої роботи ***8 грудня 2023 р.***
 3. Вихідні дані до роботи: ***Звітні дані про діяльність підприємства за 2020-2021р.р.***
-
4. Зміст кваліфікаційної роботи магістра: ***Теоретичні основи обліку та аналізу об'єкту дослідження. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства за 2020-2021 роки. Особливості організації бухгалтерського обліку на підприємстві та практичні аспекти обліку і аналізу об'єкту дослідження на ньому. Висновки та пропозиції.***
-
5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень) ***таблиць –39 , рисунків – _____ .***

6. Консультанти по роботі, із зазначенням розділів роботи, що стосуються їх:

Розділ	Консультант (вчене звання, П.І. п-Б)	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв

7. Дата видачі завдання **14 серпня 2023 р.**

Керівник _____ Немченко В.В.

Завдання прийняв до виконання _____ Миронов Д.І.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

Назва етапів кваліфікаційної магістерської роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1. <i>Розробка теоретичного розділу кваліфікаційної роботи</i>	12.08.23 - 20.09.23	
2. <i>Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства</i>	21.09.23 - 21.10.23	
3. <i>Особливості організації бухгалтерського обліку на підприємстві та практичні аспекти обліку і аналізу за напрямом кваліфікаційної роботи на ньому</i>	22.10.23 - 28.11.23	
4. <i>Оформлення кваліфікаційної роботи</i>	29.11.23 - 8.12.23	

Здобувач-магістр _____ Миронов Д.І.

Керівник роботи _____ Немченко В.В.

Несу відповідальність за ідентичність електронного та друкованого варіантів кваліфікаційної роботи, даю згоду на обробку персональних даних та не заперечую проти розміщення кваліфікаційної роботи на офіційних web-ресурсах ОНТУ. Підтверджую, що в кваліфікаційній роботі відсутні порушення норм академічної доброчесності.

Здобувач-магістр _____ Миронов Д.І.

АНОТАЦІЯ

кваліфікаційної роботи на тему: «Організація і методика обліку та аналізу запасів підприємства (на прикладі ПРАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ»)»

У вступі обґрунтовано актуальність теми, визначено мету та завдання, розкрито практичну цінність та значення отриманих результатів.

У першому розділі визначено економічну природу запасів, визначено проблеми, які виникають при відображенні запасів в обліку.

У другому розділі розкрита техніко-економічна характеристика підприємства. Здійснений фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства.

У третьому розділі висвітлено питання особливості ведення бухгалтерського та податкового обліку на ПРАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ».

У четвертому розділі розглянуто загальну методику аудиту запасів, та зроблено аудиторський висновок.

У висновку зроблені теоретичні узагальнення і запропоновані рекомендації, спрямовані на вдосконалення методики обліку запасів на ПРАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ».

Кваліфікаційна робота містить:

текстової частини	- 101 стор.
таблиць	- 39

ЗМІСТ

	стор
ВСТУП	5
1. ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА ТА НОРМАТИВНО-ПРАВОВА БАЗА ЇХ ОБЛІКУ	
1.1. Запаси, їх класифікація та роль в діяльності підприємства	8
1.2. Методи оцінки запасів	14
1.3. Облік надходження запасів	19
1.4. Шляхи витрачання запасів та відображення їх в обліку	24
1.5. Особливості обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів	28
2. ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ ПРАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ»	
2.1. Техніко-економічна характеристика підприємства	34
2.2. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства	37
3. СТАН БУХГАЛТЕРСЬКОГО ТА ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ ЗАПАСІВ ПРАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ»	
3.1. Загальна характеристика організації бухгалтерського фінансового та податкового обліку на підприємстві	68
3.2. Облік виробничих запасів на підприємстві	71
4. АУДИТ ОБЛІКУ ЗАПАСІВ ПРАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ»	
4.1. Методика та організація проведення аудиту запасів	82
4.2. Аудиторський висновок про достовірність ведення обліку на ПРАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ»	92
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ	99
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	

ВСТУП

Виробничі запаси - важлива складова частина національного багатства країни. Матеріали - предмети, які є матеріально-речовою основою виготовленої продукції. Вони беруть участь у виробничому процесі одноразово і переносять свою вартість на кінцеву продукцію повністю.

Розвиток ринкових відносин, впровадження різноманітних форм власності, реформування економічних відносин в Україні висувають дедалі нові й нові вимоги до бухгалтерського обліку, як до основного засобу контролю за веденням господарської діяльності підприємств. Тому удосконалення бухгалтерського обліку пов'язане з вирішенням актуальних завдань в економіці України: збільшення обсягу виробництва продукції (робіт, послуг), зниження собівартості продукції.

Вирішення цих завдань можливо при забезпеченні підприємств необхідними матеріальними цінностями, без яких неможливий виробничий процес.

Аналіз надходження матеріальних цінностей та їх використання і реалізація є основою ділянкою аналітичної роботи підприємства, яка забезпечує визначення і контроль точності та об'єктивності основного показника діяльності підприємства - обсягу реалізації і фінансових результатів господарсько-фінансової діяльності.

Важливим інструментом виявлення внутрішньовиробничих резервів економії та раціонального використання матеріальних ресурсів є економічний аналіз.

Проблеми обліку запасів та їх ревізії є предметом особливої уваги економічної науки. Великий внесок в розробку теоретичних основ і методологічних підходів до проблеми обліку виробничих запасів і їх використання внесли провідні вчені-економісти: Білуха М. Т., Гетьман В. Г., Дем'яненко М. Я., Завгородній В. П., Кірейцева Г. Г., Кузьмінський А. М., Линник В. Г., Литвин Ю. Я., Огійчук М. Ф., Палій В. Ф., Підлісецький Г. М., Саблук П. Т., Сук Л. К. та інші вчені. Розвитку теорії і практики обліку та

контролю максимально наближеної до ринкових умов сприяють праці Пушкаря М. С., Сопка В. В., Хомина П. Я., Костирко І. Г., Малюги Н. М., Бутинця Ф. Ф., Чебанової Н. В., Савицької Г. В., Меха Я. В., Чумаченка М. Р., Бордаша С. В., Ткаченко Н. М., Поповича П. Я., Усача Б. Ф. та інших. Утім, незважаючи на значні напрацювання щодо розкриття сутності поняття “виробничі запаси”, їх класифікації, оцінки, єдиної позиції у висвітленні даного поняття серед вчених не існує.

Метою дослідження є розкриття методики обліку та аналізу виробничих запасів та надання пропозицій щодо вдосконалення виробничих запасів, а також пошук резервів підвищення ефективності використання виробничих запасів.

Завданням роботи є:

- 1) розкрити економічну сутність виробничих запасів;
- 2) класифікацію та роль в діяльності підприємства;
- 3) методи оцінки виробничих запасів;
- 4) дослідити облік надходження запасів і розрахунків з постачальниками;
- 5) шляхи витрачання виробничих запасів та відображення їх в обліку;
- 6) порядок проведення інвентаризації виробничих запасів та відображення її результатів в бухгалтерському обліку;

Предметом роботи є облік та аналіз виробничих запасів підприємства в сучасних умовах господарювання.

Об'єкт дослідження: виробничі запаси в системі управління оборотними активами підприємства.

Інформаційною базою є Закони Верховної Ради України, Постанови Кабінету Міністрів, Накази органів державного управління, Міністерства фінансів, Національного банку України, положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 9 “Запаси”, положення про документальне забезпечення запасів у бухгалтерському обліку, план рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських

операцій підприємств і організацій, інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку, інструкція з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів, розрахунків та інших статей балансу спеціальні та періодичні видання, а також зарубіжні видання з питань ринкової економіки, бухгалтерського обліку, економічного аналізу, контролю і ревізії.

Аналітичне дослідження виробничих запасів актуальне і має практичне значення. Під час аналізу матеріальних запасів підприємства досліджується рух матеріалів, їх оцінка, а також правильне відображення в реєстрах бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Облік та аналіз надходження та руху матеріалів є актуальним, адже ефективне використання матеріалів призведе до зменшення витрат, собівартості продукції, підвищення рентабельності, матеріального та фінансового становища підприємства.

При написанні роботи для проведення економічного аналізу використовуються такі методи дослідження: діалектичний метод пізнання, метод наукової абстракції, методи конкретного і абстрактного, логічного та історичного дослідження, системного та порівняльного аналізу. Дані методи аналізу дають змогу зробити всебічний економічний аналіз, що дасть змогу зробити більш достовірні дані, на основі яких можна зробити висновок про діяльність підприємства.

Раціональне використання матеріальних запасів – один з важливих факторів росту виробництва. Таким чином значення аналізу запасів складається на основі того, що є необхідним засобом вивчення економічної ситуації.

1. ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА ТА НОРМАТИВНО-ПРАВОВА БАЗА ЇХ ОБЛІКУ

1.1. Запаси, їх класифікація та роль в діяльності підприємства

Запаси - це матеріальні ресурси (засоби виробництва, предмети споживання, інші цінності), необхідні для забезпечення розширеного відтворення, обслуговування сфери нематеріального виробництва та задоволення потреб населення, які зберігаються на складах або в інших місцях з метою їх наступного використання [9].

В обліковій літературі можна зустріти багато різних понять, пов'язаних із запасами, проте, слід враховувати, що кожна з них має самостійне значення та власне тлумачення.

У навчальній літературі часто застосовується поняття "виробничі запаси", замінене поняттям "матеріали". Деякі автори при визначенні поняття матеріальних оборотних активів застосовують термін "цінності". Однак, поняття "цінність" є описовою категорією, ознакою, якісним або критеріальним показником, що характеризує запаси як економічні елементи, які мають користь для їх власника і можуть принести йому економічні вигоди.

Принципи формування в бухгалтерському обліку інформації про запаси та розкриття її у фінансовій звітності встановлено П(С)БО 9 "Запаси", затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 20. 10. 1999 р. № 246 .

Запаси визнаються підприємством за таких умов:

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

Основними завданнями обліку запасів є:

- правильне та своєчасне документальне оформлення всіх операцій з руху матеріальних цінностей,
- виявлення та відображення витрат, пов'язаних з їхньою заготівлею;

- контроль за надходженням, заготівлею матеріальних цінностей, їх зберіганням;
- одержання точних відомостей про залишки запасів, що знаходяться на складах і в коморах;
- правильне та своєчасне виявлення запасів, які не використовуються на підприємстві та підлягають реалізації.

Забезпечення зберігання запасів здійснюють такими методами:

- а) через систему матеріальної відповідальності — укладанням договорів із працівниками, які мають доступ до оформлення документів про рух матеріальних цінностей;
- б) документальне оформлення всіх операцій руху матеріальних цінностей (прийняття, відпуск, списання);
- в) затвердження окремим наказом посадового списку осіб, що мають право підписувати документи з прийняття, відпуску та списання матеріальних цінностей;
- г) налагодження складського господарства;
- г) проведення інвентаризації (вибіркової та суцільної).

Запаси для кожного підприємства – це також активи, які утримуються для продажу за умови звичайної господарської діяльності (товари); які перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва, (незавершене виробництво); утримуються для використання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг (сировина, матеріали тощо) [31].

При виробництві продукції використовують вже виробничі запаси. Виробничі запаси - це придбані або самостійно виготовлені запаси, що підлягають подальшій переробці на підприємстві або утримуються для іншого споживання у ході нормального операційного циклу.

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 “Запаси” детально регламентує загальні засади організації бухгалтерського обліку запасів і в принципі по-новому вирішує питання визначення та обліку первісної

(балансової) вартості виробничих запасів та товарів, що сприятиме об'єктивному відображенню в бухгалтерському обліку фактичної собівартості використаних виробничих запасів і реалізованих товарів, точному визначенню фінансових результатів господарсько-фінансової діяльності підприємств [9].

Класифікація кожного явища є дуже важливою ланкою, оскільки від її правильності буде залежати і правильність використання цього явища. Основоположна класифікація запасів закладена в законодавстві, а саме в Плані рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Тому на нашу думку доцільно було б зупинитись докладніше на цій класифікації. Розглянемо об'єкти, що обліковуються на рахунку 20 "Виробничі запаси".

- Сировина.
- Матеріали (Основні матеріали і Допоміжні матеріали).
- Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби.
- Паливо.
- Тара і тарні матеріали
- Будівельні матеріали
- Матеріали, передані в переробку
- Запасні частини
- Матеріали сільськогосподарського призначення
- Інші матеріали

В загальному сировина, паливо, матеріали, малоцінні предмети та предмети, що швидко зношуються, інше майно виробничого і невиробничого призначення віднесено законодавством до оборотних засобів. (Господарський кодекс України, який набрав чинності з 01 січня 2004р.) [31]

В окрему групу виділяють оборотні малоцінні та швидкозношувані предмети, що використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року.

Запаси відносяться до складу оборотних активів, тому що можуть бути

перетворені на грошові кошти протягом року або одного операційного циклу. Оборотні засоби є фінансово-економічною категорією, яка впливає з існування товарно-грошових відносин, дії закону вартості та організації діяльності підприємства.

Застосування терміну "матеріально-виробничі запаси" пов'язано з певними суперечливими моментами, адже матеріальними запасами є не тільки предмети праці, але й засоби праці. Тому це поняття є ширшим, адже охоплює усі активи, що мають матеріальну форму та використовується у виробничому процесі.

Терміни "товарно-матеріальні активи" і "товарно-матеріальні запаси" не досить прийнятні для застосування з причини охоплення ними активів, що мають матеріальну форму, які можуть бути як оборотними, так і необоротними. При цьому акцент робиться на можливість продажу таких активів.

Певні протиріччя пов'язані і з використанням терміну "предмети праці". Поняття предметів праці достатньою мірою відповідає сутності елементів виробництва, що піддаються обробці, але традиційно використовується не як облікова категорія, а як економічна [26].

Термін "товарно-виробничі запаси" найбільшою мірою відображає характерні властивості речових елементів виробництва, основне призначення яких - обробка у процесі виробництва, формування основи виробів, при цьому враховується можливість перебування їх у складі резервів у вигляді виробничих запасів на складі або готових виробів (товарів), що перебувають на складах.

Незавершене виробництво - це не закінчені обробкою і складанням деталі, вузли, вироби та незакінчені технологічні процеси. Незавершене виробництво на підприємствах, що виконують роботи та надають послуги, складається з витрат на виконання не закінчених робіт (послуг), щодо яких підприємством ще не визнано доходу.

Товари - це матеріальні цінності, що придбані (одержані) та

утримуються підприємством з метою подальшого продажу. Підприємство-покупець, як правило, не вносить суттєвих змін до фізичної форми товарів, які купує. Але в деяких випадках, наприклад, коли підприємство-покупець займається перепродажем, може здійснюватись комплектація таких товарів, їх компонування в яку-небудь систему (об'єднання декількох станків у виробничу лінію). Товарні запаси складають основну частину запасів у торговельно-закупівельних підприємств, у підприємств, що спеціалізуються на комплектації, тощо.

Готова продукція - це продукція, що виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом; це продукція, обробка якої закінчена та яка пройшла випробування, приймання, укомплектування згідно з умовами договорів із замовниками і відповідає технічним умовам і стандартам.

Норми П(С)БО 9 "Запаси" не поширюються на такі запаси:

- незавершені роботи за будівельними контрактами, включаючи контракти з надання послуг, що безпосередньо пов'язані з ними;
- фінансові активи (цінні папери, що утримуються з метою продажу тощо);
- молодняк тварин і тварин на відгодівлі, продукцію сільського і лісового господарства, корисні копалини, якщо вони оцінюються за чистою вартістю реалізації відповідно до інших положень (стандартів) бухгалтерського обліку [31].

Для обліку запасів в умовах реформування економіки набуває особливої актуальності класифікування в зв'язку з потребою отримати точної і достовірної інформації.

Для правильної організації обліку запасів важливе значення має їх науково обґрунтована класифікація. Запаси можна класифікувати за наступними ознаками (табл. 1.1)

Таблиця 1.1 Характеристика основних видів запасів

№ р/п	Класифікація групи за призначенням	Вид запасів	Характеристика
1	За призначенням і причинами утворення	Постійні	Частина виробничих запасів і товарних запасів, що забезпечують безперервність виробничого процесу між двома черговими поставками
		Сезонні	Запаси, що утворюються при сезонному виробництві продукції чи сезонному транспортуванні
2	За місцем знаходження	Складські	Запаси, що знаходяться на складах підприємства
		У виробництві	Запаси, що знаходяться в процесі обробки
		В дорозі	Продукція, що відвантажена споживачу і ще ним не отримана, знаходиться в дорозі
3	За рівнем наявності на підприємстві	Нормативні	Запаси, що відповідають запланованим обсягам запасів, необхідним для забезпечення безперебійної роботи підприємства
		Понаднормові	Запаси, що перевищують їх нормативну кількість
4	За наявністю на початок і кінець звітного періоду	Початкові	Величина запасів на початок звітного періоду
		Кінцеві	Величина запасів на кінець звітного періоду
5	По відношенню до балансу	Балансові	Запаси, що є власністю підприємства і відображаються в балансі
		Позабалансові	Запаси, що не належать підприємству і знаходяться на ньому через визначені обставини
6	За ступенем ліквідності	Ліквідні	Виробничі та товарні запаси, що легко перетворюються на грошові кошти у короткий термін без значних витрат первісної вартості таких запасів
		Неліквідні	Виробничі та товарні запаси, які неможливо легко перетворити на грошові кошти у короткий термін і без значних витрат первісної вартості таких запасів
7	За походженням	Первинні	Запаси, що надійшли на підприємство ззовні від інших підприємств і не підлягли обробці на даному підприємстві
		Вторинні	Матеріали і вироби, що після первинного використання можуть застосовуватись вдруге на підприємстві (відходи виробництва)
8	За обсягом	Вільні	Запаси, що знаходяться у надлишку на підприємстві
		Обмежені	Запаси, що знаходяться в обмеженій кількості на підприємстві
9	За сферою використання	У сфері виробництва	Запаси, що знаходяться у процесі виробництва(виробничі запаси, незавершене виробництво)
		У сфері обігу	Запаси, що знаходяться в сфері обігу (готова продукція, товари)
		У невиробничій сфері	Запаси, що не використовуються у виробництві

Наведена класифікація запасів забезпечує виконання основних завдань обліку та контролю запасів, серед яких:

- раціональне визначення одиниці обліку запасів та формування номенклатури-цінника;
- організація складського господарства;
- достовірне визначення первісної вартості запасів;
- визначення умов переоцінки запасів на дату балансу та методів їх оцінки вразі вибуття;
- розкриття інформації про запаси у примітках до фінансової звітності.

Усі перераховані завдання сприяють формуванню інформації для управління запасами. Загальноприйнята класифікація впроваджується на підприємствах на території України, проте не виключено те, що на певний виробничий запас на різних підприємствах може даватись різна назва, це зумовлено тим що кожен регіон має свою специфічну вимову, а також не обходиться і без непрофесійності робочих, які не вправі дати правильну класифікацію через свою не кваліфікованість. Отже, роблячи узагальнення даного розділу ми можемо сказати, що від правильної класифікації залежить і правильність подальшого обліку виробничих запасів.

1.2. Методи оцінки виробничих запасів

Важливе значення для правильного обліку має також порядок оцінки запасів. В обліку запаси відображаються за первісною вартістю. Відповідно до П(С)БО 9 первісною вартістю запасів, придбаних за плату, є собівартість, яка складається із таких фактичних витрат:

- сум, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю) за вирахуванням непрямих податків;
- сум ввізного мита;
- сум непрямих податків, які пов'язані з придбанням запасів, і не відшкодовуються підприємству;
- транспортно-заготівельних витрат (затрати на заготівлю запасів, оплата тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів);

- інших витрат, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням стану, в якому вони придатні для використання із запланованою метою. До таких витрат, зокрема, відносяться прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати підприємства на доопрацювання і покращення якісно-технічних характеристик запасів. Формування первісної вартості запасів за шляхами надходження подано в таблиці 1.2.

Таблиця 1.2. Первісна вартість запасів

Шляхи надходження запасів	Формування первісної вартості запасів
Придбання	Первісною вартістю запасів є собівартість запасів, яка складається з фактичних витрат на їх придбання
Виготовлення власними силами	Первісною вартістю визнається собівартість їх виробництва, яка визначається за Положенням (стандартом) 16 "Витрати" і відповідає калькуляції, затвердженій на підприємстві
Внесення до статутного капіталу	Первісною вартістю визнається погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість
Одержання безоплатно	Первісною вартістю визнається їх справедлива вартість
Придбання в результаті обміну	Первісна вартість одиниці запасів, придбаних в результаті обміну на подібні запаси, дорівнює балансовій вартості переданих запасів. Якщо балансова вартість переданих запасів перевищує їх справедливу вартість, то первісною вартістю отриманих запасів є їх справедлива вартість. Різниця між балансовою і справедливою вартістю переданих запасів включається до складу витрат звітного періоду. Первісною вартістю одиниці запасів, придбаних у результаті обміну на неподібні запаси, визнається справедлива вартість придбаних запасів.

Не включаються до первісної вартості запасів, а належать до витрат того періоду, в якому вони були здійснені (встановлені):

- понаднормові втрати і нестачі запасів;
- проценти за користування позиками;
- витрати на збут;
- загальногосподарські та інші подібні витрати, які безпосередньо не пов'язані з придбанням і доставкою запасів та приведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях [30].

Згідно з П(С)БО 9 „Запаси” на підприємстві можна використовувати

один із п'яти методів оцінки запасів при їх вибутті або декілька одночасно. Але при цьому слід уточнити, що для усіх одиниць бухгалтерського обліку запасів, що мають однакові умови використання, застосовується тільки один із нижче наведених методів.

Оцінка запасів проводиться за одним з таких методів:

- собівартістю перших за часом надходження запасів (FIFO або ФІФО);
- середньозваженою собівартістю;
- нормативних витрат;
- ідентифікованою собівартістю відповідної одиниці запасів.
- ціни продажу;

Підприємство може вибирати одну із двох систем обліку: постійну або періодичну. Вибір системи має бути зазначений в наказі про облікову політику.

Різноманітні та різнотипні запаси не заборонено обліковувати різними методами, але належить аргументовано підтвердити відмінність в умовах їх використання. Слід мати на увазі, що у разі зміни специфіки господарської діяльності можлива зміна облікової політики, яка може проявлятися у зміні методів оцінки їх запасів при списанні.

При застосуванні періодичної системи обліку надходження та вибуття запасів їх залишки під час складання звітності групуються на певну дату (місяць, квартал, рік).

Постійна система обліку надходження та вибуття запасів характеризується тим, що облік за рухом та залишками запасів відображається станом на кінець робочого дня. Ця система обліку є точнішою, оскільки надає оперативну інформацію. Проте її недоліком є велика трудомісткість.

Використовуючи один метод оцінки запасів при застосуванні двох систем обліку, при великому обсязі операцій можна отримати різні суми відпущених у виробництво запасів та їх залишки. Цей факт пояснюється різницею в часі відображення оцінки запасів.

Розглянемо порядок застосування кожного з цих методів.

Для кращого розуміння вивчення методів середньозваженої собівартості та FIFO, розглянемо їх на конкретному прикладі.

Використання методу FIFO ґрунтується на припущенні, що одиниці запасів, які були придбані першими, першими і вибувають. Отже, вартість запасів на кінець звітного періоду відображається фактично за вартістю останніх за часом придбань.

Недоліком цього методу є невиправдане завищення прибутку (при зростанні цін).

Тому застосування методу FIFO в умовах зростання цін сприятиме зростанню податку на прибуток. Проте і в цьому випадку можна знайти позитивний момент при отриманні позики або при залученні інвестицій [26].

Метод середньозваженої собівартості дуже поширений. Суть його полягає в тому, що при різних цінах на запаси визначається середня ціна, за якою потім списується собівартість запасів.

При цьому визначають суму кількості одиниць запасів на початок звітного періоду та їх вартість і одиниць запасів, придбаних протягом звітного періоду, та їх вартість. Далі сума добутоків кількості таких запасів та їх вартостей ділиться на кількість запасів, що в результаті дає нам середньозважену собівартість одиниці запасу на кінець періоду.

В основному метод нормативних витрат призначений для серійного промислового виробництва. Суть його полягає в тому, що запаси, як правило, оцінюються в балансі за нормативною собівартістю, яка складається з суми нормативних витрат на одиницю виробу. Ці витрати плануються підприємством, регулярно перевіряються і змінюються для максимального наближення їх до фактичних. Точний термін перегляду норм витрат законодавством не встановлений, він визначається підприємством самостійно. Відхилення від встановлених нормативів обліковують на окремих регулюючих рахунках. На практиці такий метод застосовується рідко через складний механізм включення матеріальних витрат (запасів) до

собівартості продукції:

- встановлення норм витрат запасів на кожен вид продукції;
- встановлення згідно з визначеними нормами витрат і цін запасів кошторисних ставок на одиницю продукції, які періодично переглядаються відповідно до змін норм витрат запасів або цін.

Нормативний метод обліку витрат і калькулювання собівартості часто використовується на підприємствах промисловості зі складною технологією, а також у сезонних галузях матеріального виробництва. Він, поряд з іншими методами оцінки вибуття запасів, потрібен для оцінки не лише при вибутті запасів із підприємства, а й при переведенні їх з однієї балансової статті до іншої, що теж кваліфікується як вибуття.

Метод ідентифікованої собівартості застосовується щодо тих видів виробничих запасів, які використовуються для виконання спеціальних замовлень і проектів значної вартості, а також стосовно тих видів запасів, що вони не замінюють один одного. Застосування цього методу передбачає ведення індивідуального обліку по кожному виду запасів. В результаті використання цього методу однакові запаси обліковуються за різною вартістю, що не завжди зручно. Залежно від того, який саме з однакових запасів використає підприємство, прибуток буде змінюватись відповідно до первісної вартості кожного запасу.

При веденні бухгалтерського обліку за допомогою спеціальних комп'ютерних програм використання цього методу можливе навіть для роздрібною торгівлі.

Оцінка за цінами продажу заснована на застосуванні підприємствами роздрібною торгівлі середнього процента торгової націнки на товари. Цей метод застосовується підприємствами, які мають значну і перемінну номенклатуру товарів з приблизно однаковим рівнем торгової націнки. Собівартість реалізованих товарів визначається як різниця між продажною (роздрібною) вартістю реалізованих товарів і сумою торгової націнки на ці товари. Сума торгової націнки на реалізовані товари визначається як добуток

продажної (роздрібної) вартості реалізованих товарів на середній процент торгової націнки. Середній процент торгової націнки визначається шляхом ділення залишку торгових націнок на початок звітнього місяця і торгових націнок за звітний місяць на продажну вартість одержаних у звітному місяці товарів і залишок товарів на початок звітнього місяця

Метод обліку вибуття запасів, який підприємство обирає для цілей бухгалтерського обліку фіксується в наказі про облікову політику підприємства та обов'язково наводиться примітка: до дати звітності зміна обраного методу дозволяється один раз на рік на початку нового календарного року з обґрунтуванням причин такої зміни.

Отже, з даного підпункту зрозуміло, що існують різні методи оцінки запасів, кожен з яких має свої переваги та недоліки, тому є дуже важливо вибрати той метод, за яким можна найточніше провести оцінку запасів, залежно від діяльності підприємства.

1.3. Облік надходження виробничих запасів

Існують різні шляхи надходження товарно-матеріальних цінностей на підприємство, зокрема:

- купівля у постачальника;
- в результаті обміну на подібні та неподібні запаси, безоплатне отримання;
 - як внесок до статутного капіталу засновниками підприємства;
 - виготовлення власними силами.

Запаси можуть надходити на підприємство шляхом бартерного обміну на інші матеріальні цінності. Бартерні відносини належать до безгрошових форм розрахунків. У стандарті 9 „Запаси” при розгляді первісної вартості запасів, які надійшли на підприємство різними способами, наводиться визначення вартості запасів, які надійшли внаслідок обміну. Цей стандарт описує формування вартості запасів при двох випадках бартеру запасів — обмін на подібні запаси та обмін на неподібні запаси [31].

Відповідно до П(С)БО 15 „Дохід” подібними активами вважаються

активи, подібні за своїм функціональним призначенням і мають однакову справедливу вартість. Активи, які не підпадають під це визначення, вважаються неподібними.

Класифікація запасів на подібні та неподібні має значення при відображенні в обліку бартерних операцій.

Обмін подібними запасами відбувається тоді, коли активи, які обмінюються, мають однакове призначення та застосовуються в одній галузі діяльності. Справедлива вартість обмінюваних подібних запасів має відповідати одна одній. Здійснюючи бартерну операцію подібними запасами, підприємства повинні узгодити між собою договірну ціну, яка не може бути нижчою від звичайної. Договірну ціну приймають за справедливу. Від справедливої ціни нараховують податковий кредит і податкове зобов'язання. Підприємство оприбутковує запаси, які надходять в процесі обміну за справедливою або за первинною вартістю запасів, які відпущені. Ці вартості, переважно, не збігаються з ціною, яка вказується в первинних документах постачальника.

Незалежно від того, яка ціна обмінюваних товарів вказується в первинних документах постачальника, вони оприбутковуються так:

1. Якщо балансова вартість відпущених товарів є меншою за справедливу їх вартість – оприбуткування здійснюється за тією ціною, за якою були відпущені власні запаси;

2. Якщо балансова вартість відпущених товарів є більшою за справедливу їх вартість – оприбуткування здійснюється за справедливою вартістю.

Отже, як бачимо, оприбутковувати запаси, які надходять в процесі обміну, на підставі супровідних документів постачальника, можна лише у двох варіантах:

1. Якщо балансова вартість запасів двох учасників бартерного процесу збігається, при умові, що обидві ці вартості є меншими від їх справедливої вартості;

2. Якщо балансова вартість запасів одного з учасників бартерного процесу є більшою за їх справедливу, при умові, що балансова вартість запасів іншого учасника бартерного процесу дорівнює їх справедливій вартості.

Звичайно, такі випадки трапляються дуже рідко, тому при оприбуткуванні запасів процесі „подібного” обміну бухгалтеріві підприємства потрібно складати довідку-розрахунок довільної форми, якою коригуються суми, зазначені в документах постачальника.

Бартер неподібними запасами досить часто зустрічається при здійсненні розрахунків між вітчизняними підприємствами. Його суть полягає в тому, що підприємство обмінює запаси, якими володіє в надлишку, на запаси, щодо яких існує потреба на підприємстві.

Згідно з положеннями П(С)БО 15 „Дохід” сума доходу за бартерним контрактом визначається за справедливою вартістю запасів, які отримані чи підлягають одержанню підприємством, зменшеною або збільшеною на суму відповідно переданих чи отриманих грошових коштів та їх еквівалентів [26].

У цьому виді надходження запасів існує певний нюанс. Відповідно до Закону України „Про оподаткування прибутку підприємств” під бартером розуміють проведення розрахунків за товари у будь-якій формі, окрім грошової. Тобто бартерна операція не може передбачати часткову оплату.

Для того, щоб запобігти непорозумінням, які можуть виникнути між бухгалтерським та податковим обліком, цю операцію рекомендується оформляти двома договорами. На справедливу вартість меншої суми запасів можна оформляти бартерний договір. Договір купівлі-продажу оформляється на суму доплати.

Зобов'язання та кредит по податку на додану вартість визначається відповідно до договірної ціни, яка встановлюється на рівні справедливої вартості обмінюваних товарів

Порядок відображення на рахунках бухгалтерського обліку інших шляхів надходження запасів показано в таблиці 1.3

Таблиця 1.3 Порядок відображення на рахунках бухгалтерського обліку інших шляхів надходження запасів

№ п/п	Документ	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
			Д-т	К-т	
Придбання запасів від підзвітної особи					
11	Прибуткова накладна	Оприбутковано запаси, придбані підзвітною особою за грошові кошти	20	372	200
2	Податкова накладна	Відображено суму ПДВ	641	372	300
Надходження запасів з власного виробництва					
3	Прибуткова накладна	Оприбутковано виробничі запаси, виготовлені власними силами	20	23	500
Надходження запасів у результаті внеску до статутного капіталу					
4	Прибуткова накладна	Оприбутковано виробничі запаси як внесок до статутного капіталу засновниками підприємства	20	46	250
Безоплатне надходження запасів					
5	Прибуткова накладна	Оприбутковано безоплатно одержані виробничі запаси	20	719	300
Оприбуткування надлишків, виявлених при інвентаризації					
6	Прибуткова накладна	Оприбутковано запаси, які раніше не обліковувались в балансі	20	719	150

Облік запасів ведеться на рахунках другого класу Плану рахунків. За дебетом рахунків відображається збільшення балансової вартості запасів внаслідок їх надходження, за кредитом — зменшення вартості запасів внаслідок їх вибуття або уцінки.

При веденні складського обліку виробничих запасів використовуються типові форми первинного обліку запасів.

При оформленні запасів, які надійшли на підприємство від постачальників, підзвітних осіб, власних виробничих підрозділів, складається форма М-4 "Прибутковий ордер" в одному примірнику.

При отриманні запасів безпосередньо від постачальників, доставлених їхні транспортом або транспортом сторонньої організації, оформляється "Товарно - транспортна накладна" (ф. № 1-ТН).

У випадку надходження запасів із кількісними чи якісними відхиленнями від даних, вказаних у договорі та супроводжувальних документах, складається "Акт про приймання матеріалів" (ф. М-7). Акт складається у двох примірниках і підписується членам комісії, після чого затверджується підписом керівника підприємства. Один примірник акта передається в бухгалтерію, а другий - в юридичний відділ для складання листа-претензії.

Якщо говорити про складський облік, то для правильної організації обліку комірник на кожний номенклатурний номер запасу оформляє "Матеріальний ярлик" (ф. М-16). Це документ містить найменування, номер і повну характеристику кожного виду запасу. Ярлик розміщується безпосередньо на запасі або поблизу нього.

Для обліку запасів в розрізі їх видів комірник веде окремі документи за ф. М-12 "Картка складського обліку матеріалів". В ній проводяться записи по кожному факту надходження та вибуття запасів.

В кінці місяця на підставі даних карток складського обліку матеріалів комірником складається (ф. М-14) "Відомість обліку залишків матеріалів на складі".

Після закінчення облікового періоду комірник, як і всі матеріально відповідальні особи, складає "Матеріальний звіт", який містить інформацію про надходження та вибуття товарно-матеріальних цінностей за весь період. Цей звіт, разом із документами, які підтверджують надходження та вибуття запасів, фіксується у (ф. М-13) "Реєстр приймання-здавання документів". Всі вони передаються в бухгалтерію.

Організація документообігу на підприємстві організовується таким чином, щоб забезпечувати вчасне надходження необхідної інформації до бухгалтерії.

В бухгалтерії узагальнюється отримана від комерційних аналітичних інформація про рух запасів. При цьому використовуються рахунки бухгалтерського обліку та синтетичні реєстри (журнали та відомості). Станом на перше число місяця бухгалтерії підприємства, у спеціальній оборотно-сальдовій відомості виводять залишок по кожному рахунку запасів.

Транспортно-заготівельні витрати, пов'язані з придбанням (заготівлею) виробничих запасів (оплата залізничного тарифу, водного фрахту, навантажувально-розвантажувальних робіт тощо), обліковуються на аналітичному рахунку „Транспортно-заготівельні витрати”, який відкривається в складі рахунка 20 „Виробничі запаси”. На суму транспортних та інших витрат, які підлягають оплаті постачальникам та іншим стороннім організаціям.

Таким чином на дебеті синтетичного рахунка 20 „Виробничі запаси” (відповідний субрахунок) відображається покупна вартість запасів і транспортно-заготівельні витрати, що в сукупності становлять їх фактичну собівартість.

Облік розрахунків з постачальниками і підрядчиками (транспортними та іншими сторонніми організаціями) за надані послуги по перевезенню вантажу здійснюється в журналі-ордері, а при спрощеній формі обліку - у «Відомості обліку розрахунків з постачальниками» (яка за своїм змістом аналогічна журналу-ордеру).

Виробничі запаси можуть надходити на підприємство різними шляхами, що ускладнює їх облік. Також, потрібно чітко розрізняти які запаси подібні між собою, а які ні, коли мова йде про бартер. З наведених прикладів можна детально розібратися в системі обліку надходження виробничих запасів на підприємство.

1.4. Шляхи витрачання виробничих запасів та відображення їх в обліку

Є різні шляхи витрачання виробничих запасів підприємством, зокрема це: використання виробничих запасів для потреб виробництва, для

загальновиробничих потреб, для адміністративних потреб, для потреб буту, для потреб невиробничих підрозділів, запаси для виправлення браку, використання виробничих запасів для капітального будівництва, яке здійснюється підприємством, для виготовлення основних засобів, списання нестачі запасів (якщо винні особи не виявлено), передачі матеріалів на переробку.

У процесі господарської діяльності може виникнути ситуація, коли зникає потреба в певних видах матеріальних запасів. В таких випадках підприємства можуть реалізувати ці запаси. Існує певна специфіка реалізації стороннім особам, як юридичним, так і фізичним, виробничих запасів (сировини, напівфабрикатів, палива тощо) для виробничих потреб та товарів для продажу.

Усі операції з вибуття товарно-матеріальних цінностей на складах відображають у картках чи книгах складського обліку. Книги мають бути пронумеровані, а кількість сторінок у кінці потрібно засвідчити підписами керівника і головного бухгалтера й скріпити печаткою. Книги чи картки складського обліку видають під розписку з відображенням у реєстрі їх видачі. На окремих аркушах книги чи картках вказують дату, порядковий номер картки, шифр матеріалу, його назву, вимірники, ціну; їх підписує головний бухгалтер (бухгалтер з обліку матеріалів). Записи операцій із вибуття матеріалів у книгах чи картках здійснює завскладом (або бухгалтер складу) на основі первинних документів [26].

Для обліку витрат виробничих запасів у виробництві основним первинним документом на відпуск матеріалів у виробництво є лімітно-забірні картки (ф. № М-8 та № М-9), в яких вказується ліміт видачі даному цеху (бригаді, дільниці) матеріалів відповідного номенклатурного номера (на декаду, півмісяця, місяць), а потім робиться запис про фактичний відпуск матеріалів з виведенням залишку невикористаного ліміту, який підтверджується підписом завідуючого складом (у лімітній картці одержувача) і одержувача (у лімітній картці складу). Наприкінці місяця

лімітно-забірні картки подаються до бухгалтерії для обліку витрат матеріалів.

Відпуск матеріалів на господарські та інші потреби, а також при понадлімітному відпуску матеріалів (за дозволом керівника підприємства або уповноваженої ним особи здійснюється за вимогами (ф. № М-10 та № М-11). Щомісяця цехи та інші виробничі підрозділи складають Звіт про використання сировини, основних матеріалів і напівфабрикатів, у якому по кожному номенклатурному номеру показуються: залишок на початок місяця, надходження за місяць, залишок на кінець місяця, фактичні витрати, витрати за нормами, економія або перевитрата. Бухгалтерія складає Зведений звіт про використання матеріалів по груповій номенклатурі (в натуральних і грошовому вимірниках), на підставі якого роблять відповідні облікові записи на списання використаних матеріалів.

Підставою для списання використаних у виробництві матеріалів служить відомість розподілу витрат матеріалів і палива за рахунками і статтями витрат, яка складається за видатковими документами (лімітно-забірними картками, вимогами, актами тощо). В ній зазначається, на який синтетичний рахунок, субрахунок, продукцію (замовлення, переділ) або на яку статтю треба віднести вартість витрачених запасів.

Для того щоб до собівартості продукції (робіт, послуг) запаси були включені за фактичною собівартістю їх придбання (заготівлі), наприкінці місяця визначають і списують суму відхилення від облікових цін, яка відноситься до витрачених у виробництві запасів. З цією метою визначають середній процент відхилення від облікових цін за формулою:

$$C\% = (B+B1) \cdot 100 : (Mз+ Mo),$$

де: В - сума відхилення від облікових цін, що відноситься до залишку запасів на початок місяця;

В1 - сума відхилення за звітний місяць;

Мз - вартість залишку запасів за обліковими цінами на початок місяця;

Мо - вартість оприбуткованих за обліковими цінами запасів, що надійшли від постачальників протягом місяця.

Запаси можуть бути списані з балансу внаслідок надзвичайних подій (стихійних лих, землетрусів, повеней та ін.). Окрім того, до складу надзвичайних витрат відносять прямі витрати, здійснені підприємством для запобігання цим подіям або (коли вони сталися) для ліквідації їх наслідків. До таких витрат відносять заробітну плату працівників, зайнятих на відновлюваних роботах, використані матеріали, оплату послуг сторонніх організацій та інші витрати.

Таким чином, списання активу з балансу з відображенням його у складі витрат у Звіті про фінансові результати може здійснюватися у випадку неможливості одержання надалі економічних вигод, пов'язаних з його використанням.

При передачі запасів як внеску до статутного фонду іншого підприємства підприємством-учасником відображається в обліку здійснення інвестиції. При цьому внесок запасів до статутного фонду іншого підприємства, на відміну від внеску необоротних активів, є об'єктом оподаткування податком на додану вартість.

При списанні запасів внаслідок передачі до статутного капіталу іншого підприємства на суму внеску виписується накладна та податкова накладна. При вибутті виробничих запасів на виробництво та іншому вибутті згідно з п.16 П(С)БО 9 "Запаси" їх оцінка здійснюється за одним із методів. Бухгалтерські проведення, пов'язані з вибуттям запасів представлені в табл.1.4.

При списанні товарно-матеріальних цінностей внаслідок надзвичайних подій ПДВ не „сторнується", якщо підприємство має відповідно оформлені документи, що підтверджують ці події.

Таблиця 1.4 Основні бухгалтерські проведення, за якими відображається вибуття виробничих запасів

№ п/п	Документ	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума грн.
			Дебет	Кредит	
1	Видаткова накладна	Використано виробничі запаси для потреб виробництва	23	20	200
2	Видаткова накладна	Використано виробничі запаси для загальновиробничих потреб	91	20	150
3	Видаткова накладна	Використано виробничі запаси для адміністративних потреб	92	20	220
4	Видаткова накладна	Використано виробничі запаси для потреб збуту	93	20	180
5	Видаткова накладна	Використано виробничі запаси для потреб невикористаних підрозділів	949	20	150
6	Видаткова накладна	Передано матеріали на переробку	206	20	300
7	Видаткова накладна	Використано виробничі запаси для виправлення браку	24	20	250
8	Видаткова накладна	Використано виробничі запаси для капітального будівництва, яке здійснюється підприємством	151	20	345
9	Видаткова накладна	Використано виробничі запаси для виготовлення основних засобів	152	20	193
10	Акт на списання	Списано настачі запасів (якщо винні особи не виявлено)	947	20	220
11	Податкова накладна	Списано суму ПДВ	947	641	376

1.5. Особливості обліку малоцінних та швидкозношувальних предметів

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

Наказом Міністерства статистики України від 22 травня 1996 р. № 145 „Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку

малоцінних та швидкозношуваних предметів" затверджено такі типові форми з обліку оборотних малоцінних та швидкозношуваних предметів:

МШ-1 „Відомість на поповнення (вилучення) постійного запасу інструментів (пристроїв)“;

МШ-2 „Картка обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів“;

МШ-3 „Замовлення на ремонт або заточування інструментів (пристроїв)“;

МШ-4 „Акт вибуття малоцінних та швидкозношуваних предметів“;

МШ-5 „Акт на списання інструментів (пристроїв) та обмін їх на придатні“;

МШ-6 „Особова картка обліку спецодягу, спецвзуття та запобіжних пристроїв“ ;

МШ-7 „Відомість обліку видачі (повернення) спецодягу, спецвзуття та запобіжних пристроїв“;

МШ-8 „Акт на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів“.

Надходження малоцінних та швидкозношуваних предметів на підприємство оформлюється аналогічно, як надходження інших запасів, тобто прибутковим ордером М-4.

Для обліку зміни запасу інструментів (пристроїв) у роздавальних комірках на тих підприємствах, де облік ведеться за принципом встановлення постійного оборотного (обмінного) фонду, застосовується МШП-1 „Відомість на поповнення (вилучення) постійного запасу інструментів (пристроїв)“, яка складається у двох примірниках начальником цеху разом із начальником інструментального чи планового відділу при необхідності зміни норми постійного запасу інструментів (пристроїв). Один примірник відомості знаходиться в інструментальному відділі, інший - в цеху.

На підставі МШ-1 вносяться зміни до картки складського обліку матеріалів (ф. М-12) інструментально-роздавальної комірки.

Для обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів, виданих під розписку робітнику чи бригадиру (для бригади) із складу цеху для тривалого користування, використовують „Картку обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів" МШ-2. Вона заповнюється в одному примірнику комірником на кожного робітника, що одержав ці предмети. Для обліку інструментів (пристроїв), виданих робітнику із комірки цеху для короткострокового користування, застосовується інструментальна марка, яка при здаванні інструментів комірнику повертається робітникові. На кожну інструментальну марку, в якій вказується номер інструментальної роздавальної комірки, номер цеху, табельний номер робітника, комірник видає тільки один інструмент.

Переданий інструмент (пристрої) на заточування або ремонт на тих підприємствах, де заточування та ремонт інструментів (пристроїв) проводиться у централізованому порядку, оформляють „Замовленням на ремонт або заточування інструментів (пристроїв)" (ф. МШ-3), яке виписується у двох примірниках комірником роздавальної комірки. Перший примірник залишається у комірника з розпискою виконавця, другий передається разом із інструментом до цеху виконання (заточувальну майстерню). Після заточування чи ремонту інструмента (пристрою) комірник робить відмітку у своєму примірнику про повернення інструмента (пристрою) і розписується у примірнику цеху-виконавця [30].

Для оформлення поломки та втрати інструментів (пристроїв) чи інших малоцінних та швидкозношуваних предметів застосовується „Акт вибуття малоцінних та швидкозношуваних предметів" (ф. МШ-4). Складається в одному примірнику майстром і начальником цеху (дільниці) на одного або декількох робітників.

У разі поломки, псування та втрати малоцінних та швидкозношуваних предметів з вини робітника акт складається у двох примірниках. Один примірник залишається в цеху (на дільниці), а інший скеровується у

розрахункову частину бухгалтерії для утримання у встановленому порядку з робітника вартості поламааного, зіпсованого чи втраченого предмета

При пред'явленні робітником акта вибуття йому замість непридатного чи втраченого предмета видається придатний, про що робиться запис до картки обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів (ф. МШ-2). Акти вибуття потім прикладаються до актів списання (форми МШ-5, МШ-8).

На тих підприємствах, де вибулі з виробництва предмети обмінюються за рахунок обмінного (оборотного) фонду, складається „Акт на списання інструментів (пристроїв) та обмін їх на придатні" (ф. МШ-5) в одному примірнику. Складання цього акта здійснюється цеховою комісією на підставі разових актів вибуття малоцінних та швидкозношуваних предметів (ф. МШ-4). Акт візується начальником інструментального чи планового відділу і подається до центрального інструментального складу, який видає цеху інструменти (пристрої) того ж найменування, марки та розміру за актом без виписування вимог і лімітних карток. Після видачі складом інструментів (пристроїв) акт передається до бухгалтерії, де згідно з ним проводиться списання інструментів (пристроїв) зі складу, без відображення їх руху по роздавальних комірках цехів. Виданий складом інструмент (пристрій) в порядку обміну за актами у картці обліку роздавальних комірках не відображається.

Облік спецодягу, спецвзуття та запобіжних засобів, які видаються робітникам підприємства в індивідуальне користування за встановленими нормами, ведеться в Особовій картці обліку спецодягу, спецвзуття та запобіжних засобів (ф. МШ-6) в одному примірнику і зберігається у комірника цеху (дільниці).

У випадку втрати взятих предметів спецодягу, спецвзуття або запобіжних засобів в особовій картці за формою № МШ-6 в рядку загубленого предмета в розділі „Повернено" робиться запис: „Акт вибуття № __ і дата"

При автоматизованій обробці даних обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів особова картка не ведеться.

При видачі спецодягу, спецвзуття та запобіжних засобів робітникам підприємств в індивідуальне користування за встановленими нормами використовується Відомість обліку видачі (повернення) спецодягу, спецвзуття та запобіжних пристроїв (ф. МШ-7). Вона заповнюється в двох примірниках комірником цеху (відділу, дільниці) окремо на видачу і на повернення спецодягу, спецвзуття та запобіжних засобів і оформляється відповідними підписами. Один примірник передається де бухгалтерії, інший залишається у комірника цеху (відділу, дільниці)

За цією формою ведеться облік прийнятих від робітників спецодягу, спецвзуття на прання, дезінфекцію, ремонт та на літнє зберігання.

Форма МШ-8 „Акт на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів" застосовується для оформлення списання морально застарілих, зношених і непридатних для подальшого використання малоцінних та швидкозношуваних предметів і здавання їх у комору для утилізації. Акт складається в одному примірнику комісією на підставі разових актів вибуття малоцінних і швидкозношуваних предметів (ф. МШ-4), Після здавання списаних предметів до комори для утилізації акт із розпискою комірника здається до бухгалтерії

На різні види малоцінних та швидкозношуваних предметів акти на списання складаються окремо. Облік малоцінних та швидкозношуваних предметів ведеться на одно іменному рахунку 22

За дебетом рахунку 22 „Малоцінні та швидкозношувані предмети" відображаються за первісною вартістю придбані (отримані) або виготовлені малоцінні та швидкозношувані предмети, за кредитом — за обліковою вартістю відпуск малоцінних та швидкозношуваних предметів в експлуатацію із списанням на рахунки обліку витрат, а також списання нестач і втрат від псування таких предметів. Слід зауважити, що списують згадані цінності в повному обсязі, не нараховуючи при цьому зносу [26].

Для збереження вказаних предметів в експлуатації підприємство повинно організувати належний контроль за їх рухом, зокрема оперативний облік у кількісному виразі. При поверненні на склад з експлуатації таких предметів, що придатні для подальшого використання, вони оприбутковуються за дебетом рахунку 22 „Малоцінні та швидкозношувані предмети" та кредитом рахунку 71 „Інший операційний дохід".

Висновки до першого розділу

Ефективність управління виробничими запасами має велике значення, особливо на підприємствах, де зосереджуються великі потоки матеріальних цінностей. В умовах ринкової економіки особливо важливого значення набуває поліпшення використання матеріальних ресурсів. Для забезпечення ефективного розвитку підприємств та зростання їх виробничого потенціалу виникає необхідність створення якісно нової системи управління виробничими запасами.

Недосконала система організації бухгалтерського обліку викликає неповне та несвоєчасне надходження звітних даних та іншої інформації. Проте до нині ряд принципів питань, зокрема організації обліку виробничих запасів на складах залишаються дискусійними і потребують удосконалення на місцях в залежності від галузі виробництва та видів діяльності підприємства. Незважаючи на те, що визнання та оцінка виробничих запасів втілює в собі безліч методів, підприємство обирає для себе найпростіший, який би легко можна було поєднати з нашим законодавством.

Вибір підприємством оптимального методу оцінки запасів сприяє збільшенню оборотних коштів, залученню інвестицій, що в підсумку дає можливість отримати більші прибутки та в цілому покращити фінансовий стан підприємства.

2. ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ ПРАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ»

2.1. Техніко-економічна характеристика підприємства

На базі орендного підприємства «Весело-Кутський комбінат хлібопродуктів» відповідно до Закону України «Про особливості приватизації майна в агропромисловому комплексі» та Постанови КМУ № 1218 від 05.11.1997р. «Про прискорення приватизації хлібопропримаймальних підприємств», було засновано відповідно до рішення засновників від 26.12.1997р. № 1476, шляхом перетворення Відкрите акціонерне товариство «Весело-Кутський комбінат хлібопродуктів».

Згідно вимог Закону України «Про акціонерні товариства» та прийнятого рішенням загальними зборами акціонерів від 31.05.2013р. найменування Відкритого акціонерного товариства «Весело-Кутський комбінат хлібопродуктів» змінено на ПРИВАТНЕ АКЦІОНЕРНЕ ТОВАРИСТВО «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ», затверджено Статут Товариства шляхом викладення у новій редакції.

Товариство є складовою частиною харчової промисловості України.

Товариство створене для здійснення підприємницької діяльності у сфері харчової промисловості з метою отримання прибутку.

Предметом діяльності товариства є після урожайна діяльність та складське господарство.

Продукція, що виробляється харчовими підприємствами, відноситься до товарів першої необхідності, а тому користується постійним попитом (на харчі витрачається половина бюджетів вітчизняних домогосподарств); галузь має тісні інтеграційні зв'язки із сільським господарством, а відтак підвищення ефективності функціонування підприємств, що до неї належать, неможливе без вирішення проблем, які наявні сьогодні в тваринництві та рослинництві (крім того харчова промисловість є постачальником комбікормів для тваринництва); ринок продовольства характеризується значною ємністю, що робить харчову промисловість достатньо привабливою для інвестицій.

ПРАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ» працює на ринку України з 1976 р. – починав у якості елеватору. Тип елеватора – лінійний, тип зберігання – насип. Підприємство користується зерносушарками. На території елеватора здійснюється автоприйняття зерна. Можливе автовідвантаження продукції. Якість зерна контролюється сертифікованою лабораторією. Потужність комбіната – 50 тис.тонн.

ПРАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ» має власну залізничну гілку, це означає, що підприємство:

- здійснює приймання та відвантаження залізничним транспортом;
- має змогу розміщати на території підприємства вагони приватного парку;
- здійснює маршрутні відвантаження залізничних вагонів – два маршрути за добу;
- швидко приймає залізничні вагони – 60 вагонів за добу.

ПРАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ» має 5 діючих автопідйомника, завдяки чому підприємство:

- має можливість приймати до 200 автомашин за добу;
- приймає кілька культур одночасно.

На складах, силосного та звичайного типу, одночасно зберігається до 115 000 тон зернових культур.

ПРАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ» здійснює свою діяльність у приміщеннях які належить йому на праві власності або орендується. ПРАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ» повністю забезпечений офісною технікою, транспортними засобами та ліцензійними програмними продуктами.

ПРАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ» належать нежитлові будівлі та споруди, що розташовані за адресою: Одеська область, Великомихайлівський район, с. Новоборисовка, вул. Леніна, 2. Будівлі розташовані на земельній ділянці, площею 12,7164 га, яка знаходиться у довгостроковій оренді на 49 років.

У таблиці 2.1 наведено основні економічні показники діяльності ПРАТ «ВЕ-СЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ» за 2020-2021 роки.

Таблиця 2.1 – Результати фінансового аналізу діяльності ПРАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ» за 2020-2021 рр.

	Попередній рік	Звітний рік	Відхилення	
			абс.	%
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис.грн.	4510	29942	25432	У 5,6 р.
2. Собівартість реалізованої продукції, тис.грн.	4510	27340	22830	У 5,1 р.
3. Адміністративні витрати, тис.грн.	4159	-	-	-
4. Витрати на збут, тис.грн.	-	-	-	-
5. Валовий прибуток, тис.грн.	-	-	-	-
6. Повна собівартість реалізованої продукції, тис.грн.	8669	27340	18671	У 2,15 р.
7. Витрати на 1 гривню реалізованої продукції, коп.	192,2	91,3	-100,9	52,6
8. Фінансовий результат до оподаткування, тис.грн.	8	139	131	У 16,4 р.
в тому числі:				
- від основної операційної діяльності	0	2602	2602	-
- від іншої операційної діяльності	-6261	-781	5480	-87,5
- від фінансової діяльності	-	-	-	-
- від іншої діяльності	6269	-1682	-7951	-126,8
9. Податок на прибуток, тис.грн.	1	25	24	У 24 р.
10. Чистий прибуток, тис.грн.	7	114	107	У 15,3 р
11. Середня річна вартість оборотних коштів, тис.грн.	12555	11054,5	-1500,5	-12
12. Коефіцієнт оборотності оборотних коштів	0,36	2,71	2,35	В 6,5 р.
13. Тривалість одного обороту оборотних коштів, днів	1002	132,87	-869,13	-86,7
14. Коефіцієнт автономії	0,20	0,43	0,23	х
15. Коефіцієнт співвідношення залучених та власних коштів	4,07	1,31	-2,76	х
16. Наявність власних оборотних коштів	-8792	-3900	4892	х
17. Коефіцієнт маневреності власного капіталу	-1,83	-0,34	1,49	х
18. Коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів власними оборотними коштами	-0,82	-0,34	0,48	х
19. Коефіцієнт поточної ліквідності (покриття)	0,55	0,74	0,19	х
20. Коефіцієнт швидкої (критичної) ліквідності	0,42	0,71	0,29	х
21. Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,00051	0,32	0,32	х
22. Рентабельність виробництва, %	0,016	0,259	0,243	х
23. Рентабельність всього вкладеного капіталу, %	0,162	1,169	1,007	х
24. Рентабельність власного капіталу, %	0,939	3,647	2,708	х
25. Рентабельність основного капіталу, %	0,046	0,783	0,737	х
26. Рентабельність оборотного капіталу, %	0,056	1,031	0,975	х
27. Рентабельність власного оборотного капіталу, %	-	-	-	х

* розраховано на підставі фінансової та статистичної звітності підприємства

2.1. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства

Загальний аналіз фінансового стану підприємства

Загальний аналіз фінансового стану підприємства здійснюють за допомогою даних форм №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» та №5 «Примітки до річної фінансової звітності».

Аналіз динаміки валюти балансу підприємства здійснюється на підставі даних форми №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.2.

Таблиця 2.2 – Аналіз динаміки валюти балансу

Показники	На початок року	На кінець року	% зміни
Валюта балансу, тис.грн.:	31335	24376	-22,2
- попереднього року			
- звітнього року	24376	26848	10,1

З табл. 2.1 видно, що на кінець попереднього року порівняно з початком валюта балансу зменшилась на 22,2 %, що свідчить про скорочення діяльності та попередньо можна охарактеризувати негативно. На кінець звітнього року порівняно з початком валюта збільшилась на 10,1 %, що попередньо характеризує позитивно та свідчить про розширення підприємства та активізацію своєї діяльності.

Для більш глибокого виявлення якості динаміки валюти балансу проведемо поглиблений аналіз динаміки валюти балансу на підставі даних форм №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та №2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за допомогою табл. 2.3.

Таблиця 2.3 – Поглиблений аналіз динаміки валюти балансу

Показники	Попередній рік 2020	Звітний Рік 2021	Коефіцієнт зміни
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис.грн.	4510	29942	6,6
2. Фінансовий результат до оподаткування, тис.грн.	8,0	139,0	17,4
3. Валюта балансу, тис.грн.:			
- на початок року	31335	24376	0,8
- на кінець року	24376	26848	1,1
4. Середнє річне значення валюти балансу*, тис.грн.	27855,5	25612	0,9

З табл. 2.3 видно, що зменшення середньорічного значення валюти балансу в 0,9 р. супроводжувалось збільшенням чистого доходу в 6,6 р. та фінансового результату до оподаткування в 17,4 р., що свідчить про розширення підприємством його діяльності та ефективно вкладення грошових коштів у формування активів підприємства. Таким чином, зміни валюти балансу в звітному році порівняно з попереднім можна охарактеризувати як позитивні.

Аналіз складу, структури та динаміки активів підприємства здійснюємо за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою аналітичної табл. 2.4.

Таблиця 2.4 – Аналіз складу, структури та динаміки активів підприємства за 2019-2021 роки*

Показники	Код рядка	На початок 2021 р.	На кінець 2021р.	Відхилення	
				абс.	%
Всього активів, тис. грн.	1300	24376	26848	2472	10,1
1. Необоротні активи, тис. грн.	1095	13597	15518	1921	14,1
– в % до активів		55,8	57,8	2	х
2. Оборотні активи, тис. грн.	1195	10779	11330	551	5,1
– в % до активів		44,2	42,2	-2	х
2.1. Запаси, тис. грн.	1100, 1110	2580	528	-2052	-79,5
– в % до активів		10,6	2,0	8,6	х
2.2. Кошти в розрахунках, тис. грн.	1120÷1155	8189	5944	-2245	-27,4
– в % до активів		33,6	22,1	-11,5	х
2.3. Грошові кошти та їх еквіваленти, тис. грн.	1160, 1165	10,0	4858	4848	в 485 р
– в % до активів		0,04	18,1	18,06	х
2.4. Інші оборотні активи, тис. грн.	1170,	-	-	-	-
– в % до активів	1190	-	-	-	х
– у тому числі витрати майбутніх періодів **, тис. грн.	1170	-	-	-	-
– в % до активів		-	-	-	х
3. Необоротні активи утримувані для продажу, та групи вибуття, тис. грн.	1200	-	-	-	-
– в % до активів		-	-	-	-

* Розраховано на підставі даних фінансової звітності підприємства

Як свідчать дані табл.2.4 збільшення активів підприємства на 2472 тис.грн. або на 10,1% мало місце за рахунок збільшення необоротних активів на 1921 тис.грн. або на 14,1% та оборотних активів на 551 тис.грн. або на 5,1% (за рахунок збільшення грошових коштів та їх еквівалентів – на 4848 тис.грн., або в 485р.; при цьому кошти у розрахунках зменшились на 2245 тис.грн або на 27,4 %, запаси – на 2052

тис.грн. або на 79,5 %). На початок 2021 року найбільшу питому вагу у складі активів підприємства займали необоротні активи – 55,8%, питома вага оборотних активів склала 44,2%. Наприкінці 2021 року відбулись такі зміни в структурі активів підприємства: збільшилась питома вага необоротних активів і, відповідно зменшилась питома вага оборотних активів на 2,0 % пункти.

Аналіз складу, структури та динаміки оборотних активів підприємства здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.5.

Таблиця 2.5- Аналіз складу, структури та динаміки оборотних активів

Показники	Код рядка	Абсолютна величина		Питома вага, %		Відхилення			
		на початок 2021 року	на кінець 2021 року	на початок 2021 року	на кінець 2021 року	абсолютне	питомої ваги	в % до величини на початок звітного року	в % до величини зміни оборотних активів
Оборотні активи всього, тис. грн., в тому числі:	1195	10779	11330	100	100	551	x	5,1	100
– запаси	1100; 1110	2580	528	23,9	4,7	-2052	-19,2	-79,5	-372,4
– дебіторська заборгованість	1120÷ 1155	8189	5944	75,9	52,5	-2245	-23,4	-27,4	-407,4
– грошові кошти та поточні фінансові інвестиції	1160, 1165	10	4858	0,09	42,9	4848	42,8	У 485 р	879,9
– інші оборотні активи	1170, 1190	-	-	-	-	-	-	-	-

З табл.2.5 видно, на кінець звітного року порівняно з початком оборотні активи збільшились на 551 тис. грн., або на 5,1 %. Це відбулось за рахунок збільшення грошових коштів та інших фінансових інвестицій на 4848 тис. грн., або у 485 р., також відбулось зменшення запасів на 2052 тис. грн., або на 79,5% та дебіторської заборгованості на 2245 тис. грн., або на 27,4 %;

В структурі оборотних активів на почато звітного року найбільшу питому вагу займала дебіторська заборгованість – 75,9%, питома вага запасів склала – 23,9 %,

грошових коштів та поточних фінансових інвестицій – 0,09%. На кінець звітного року відбулись наступні зміни оборотних активів: збільшилась питома вага грошових коштів та поточних фінансових інвестицій на 42,8 % п. та зменшилась питома вага запасів на 19,2% п., дебіторської заборгованості – на 23,4% п.

Аналіз структури розміщення оборотного капіталу (оборотних коштів) підприємства за сферами розміщення його окремих елементів здійснюється за на підставі даних форм №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та №5 «Примітки до річної фінансової звітності» за допомогою табл. 2.5.

Таблиця 2.6-Аналіз структури розміщення оборотного капіталу ПрАТ «Веселокутський комбінат хлібопродуктів»

Показники	2020 рік		2021 рік		Відхилення		
	Тис.грн	%	Тис.грн	%	абс.	%	за структурою
1.Сфера виробництва в тому числі:	2580	23,94	528	4,66	-2052	-79,5	-19,28
– виробничі запаси*	2580	23,94	528	4,66	-2052	-79,5	-19,28
– незавершене виробництво*	-	-	-	-	-	-	-
– поточні біологічні активи	-	-	-	-	-	-	-
– витрати майбутніх періодів	-	-	-	-	-	-	-
2. Сфера обігу в тому числі:	8199	76,06	10802	95,34	2603	31,8	19,28
– готова продукція*	-	-	-	-	-	-	-
– грошові кошти	10	0,09	4858	42,88	4848	в 485 р.	42,79
– дебіторська заборгованість	8189	75,97	5944	52,46	-2244	-27,40	-23,51
– товари*	-	-	-	-	-	-	-
– інші**	-	-	-	-	-	-	-
Всього оборотний капітал	10779	100	11330	100	551	5,1	-

З табл. 2.6 видно, що в звітному році в порівнянні з попереднім загальна величина оборотного капіталу збільшилась на 551 тис. грн., або на 5,1 %. Цьому сприяло зменшення капіталу, розміщеного у сфері виробництва на 2052 тис. грн., або на 79,5 %, збільшення капіталу, розміщеного у сфері обігу на 2603 тис. грн., або на 31,8 %.

В структурі оборотного капіталу попереднього року найбільшу питому вагу займає капітал, розміщений у сфері обігу- 76,06%, а питома вага капіталу, розміщеного у сфері виробництва – 23,94%. В звітному році відбулись наступні зміни в

структурі оборотного капіталу: збільшилась питома вага капіталу, розміщеного в сфері обігу, та, відповідно, зменшилась питома вага капіталу в сфері виробництва – на 19,28 % пункти.

Аналіз використання оборотного капіталу (оборотних коштів) підприємства та його окремих елементів здійснюється на підставі даних форм №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та №2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за допомогою табл. 2.7.

Таблиця 2.7 – Аналіз використання оборотних коштів

Показники	Код рядка (алгоритм розрахунку)	2020 рік	2021 рік	Відхилення	
				абс.	%
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	Ф № 2 р. 2000	4510	29942	25432	в 564 р.
2. Середньорічні залишки оборотних коштів, * тис. грн., в т.ч.	Ф № 1 р. 1195	12555	11055	-1500	11,95
2.1. Запаси*	Ф № 1 р.1100	2734	1554	-1180	-43,16
2.2. Кошти в розрахунках*	Ф № 1 р.1125÷ 1155	8818	7067	-1751	-19,86
2.3. Грошові кошти та поточні фінансові інвестиції*	Ф № 1 р.1160, 1165	1003	2434	1431	142,67
2.4. Інші оборотні активи*	Ф № 1 р.1170, 1190	-	-	-	-
3. Кількість днів в періоді	x	360	360	x	x
4. Одноденна виручка, тис. грн..	р. 1 : р. 3	12,53	83,2	70,67	564,0
5. Потреба в оборотних коштів одного дня, тис. грн.	р. 2 : р. 3	34,88	30,71	-4,17	-11,96
6. Кредиторська заборгованість, тис. грн.	Ф № 1 р.1615	8900	7263	-1637	-18,39
7. Коефіцієнт оборотності	р.1 : р.2	0,36	2,71	2,35	В 6,3р.
8. Коефіцієнт завантаженості	р.2 : р. 1	2,78	0,37	-2,41	-86,69
9. Тривалість 1 обороту, днів, в т.ч.	р.3 : р.7 або р.2 : р.4	1002	132,87	-869,13	-86,7
9.1. В запасах	р.2.1 : р.4	218,2	18,68	-199,52	-91,44
9.2. В коштах в розрахунках	р.2.2 : р.4	703,75	84,94	-618,81	-87,93
9.3. В грошових коштах	р.2.3 : р.4	80,05	29,25	-50,8	-63,46
9.4. В інших оборотних коштах	р.2.4 : р.4	-	-	-	-
10. Економія (надлишок) оборотних коштів, тис. грн.	абс. відхилення по р.9 · р.5 за звітний рік	-	-26691	x	x
11. Кредиторська заборгованість, враховуючи економію (надлишок) оборотних коштів при умові роботи заводу на рівні попереднього року, тис. грн.	р.10 ± р.6 за звітний рік	-	-	x	x

З табл. 2.7, видно, що ефективність використання оборотних коштів підприємства у звітному році порівняно з попереднім покращилась, про що свідчить збільшення коефіцієнту оборотності на 2,35 обороти, зменшення коефіцієнту завантаженості на 2,41 та зменшення тривалості одного обороту оборотних коштів на 869,13 днів (за рахунок зменшення: часу перебування коштів в запасах – на 199,52 днів, коштів в розрахунках – на 618,81 дня, але відбулось збільшення часу перебування коштів в грошових коштах – на 50,8 днів). Це призвело до вивільнення з обігу (економії) суми грошових коштів у розмірі 26691 тис. грн.

Таким чином, можна зробити висновок про покращення ефективності використання оборотних коштів в 2021 році порівняно з 2020 р.

Аналіз складу, структури та динаміки дебіторської заборгованості підприємства здійснюється підставі даних форми №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.8.

Таблиця 2.8. - Аналіз складу, структури та динаміки дебіторської заборгованості

Показники	Код рядка	Абсолютна величина		Питома вага, %		Відхилення			
		на початок 2021 року	на кінець 2021 року	на початок 2021 року	на кінець 2021 року	абсолютне	питомої ваги	в % до величини на початок звітного року	в % до величини зміни дебіторської заборгованості
Дебіторська заборгованість всього, в тому числі:	1120÷1155	8189	5944	100	100	-2245	x	-27,41	100
1.1. Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги*	1120, 1125	5493	359	67,08	6,04	-5134	-61,04	-93,46	228,69
1.2. Дебіторська заборгованість за розрахунками**:	1130÷1145	2674	1319	32,65	22,19	-1355	-10,46	-50,67	60,36
– за виданими авансами	1130	-	-	-	-	-	-	-	-
– з бюджетом,	1135	2674	1319	32,65	22,19	-1355	-10,46	-50,67	60,36
– в тому числі з податку на прибуток	1136	-	-	-	-	-	-	-	-
– з нарахованих доходів	1140	-	-	-	-	-	-	-	-
– із внутрішніх розрахунків	1145	-	-	-	-	-	-	-	-
1.3. Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	22	4266	0,27	71,77	4244	71,5	У 192,9 р.	-189,04

З табл. 2.8 видно, що дебіторська заборгованість на кінець звітнього року порівняно з початком року зменшилась на 2245 тис. грн., або на 27,41%. Це відбулось за рахунок зменшення дебіторської заборгованість за товари, роботи, послуги на 5134 тис. грн. або на 93,46% та дебіторської заборгованості за розрахунками- на 1355 тис.грн., або на 50,67 %, але відбулось збільшення іншої поточної дебіторської заборгованості на 4244 тис.грн або майже у 193 рази.

В структурі дебіторської заборгованості на початок звітнього року найбільшу питому вагу займає заборгованості за товари, роботи, послуги – 67,08%, заборгованість за розрахунками – 32,65%, іншої заборгованості – 0,27%. На кінець звітнього року відбулись наступні зміни в структурі дебіторської заборгованості: зменшилась питома вага заборгованості за товари, роботи послуги на 61,04 % пункти та заборгованості за розрахунками на 10,46 % пункти відповідно; збільшилась питома вага іншої заборгованості – на 71,5% пункти.

Аналіз дебіторської заборгованості підприємства за строками непогашення здійснюється за даними форми № 5 «Примітки до річної фінансової звітності» за допомогою табл. 2.9.

Таблиця 2.9 – Аналіз дебіторської заборгованості підприємства за строками непогашення

Показники		Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги		Інша поточна дебіторська заборгованість		Абсолютне відхилення	
		тис. грн.	%	тис. грн.	%	заборгованості за товари, роботи, послуги	іншої поточної заборгованості
Попередній рік	Всього, в тому числі:	5493	100	22	100	x	x
	– до 12 місяців	5493	100	22	100	x	x
	– від 12 до 18 місяців	-	-	-	-	x	x
	– від 18 до 36 місяців	-	-	-	-	x	x
Звітний рік	Всього, в тому числі:	359	100	4266	100	-5134	4244
	– до 12 місяців	359	100	4266	100	-5134	4244
	– від 12 до 18 місяців	-	-	-	-	-	-
	– від 18 до 36 місяців	-	-	-	-	-	-

З табл.2.9 видно, що як в попередньому, так й в звітному році 100% дебіторської заборгованості за товари, роботи та іншої заборгованості, послуги погашається у найкоротший термін – до 12 місяців, що позитивно характеризує діяльність підприємства.

Аналіз складу та динаміки джерел формування активів підприємства здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.10.

Таблиця 2.10 – Аналіз складу та динаміки джерел формування активів підприємства*

Показники	Код рядка	На початок року	На кінець року	Відхилення	
				абс.	%
Всього джерел формування активів, тис. грн.	1900	24375	26848	2473	10,1
1. Власний капітал, тис. грн. – в % до усіх джерел	1495	4804 19,71	11618 43,28	6814 23,57	141,8 x
1.1. Наявність власних оборотних коштів, тис. грн. – в % до усіх джерел	1495 – 1095 або 1495 + 1595 – 1095	-8792 -	-3900 -	4892 -	-55,64 x
2. Довгострокові зобов'язання і забезпечення, тис. грн. – в % до усіх джерел	1595	- -	- -	- -	- x
2.1. Довгострокові зобов'язання, тис. грн. – в % до усіх джерел	1500÷1515	- -	- -	- -	- -
2.2. Довгострокові забезпечення, тис. грн. – в % до усіх джерел	1520, 1525	- -	- -	- -	- -
3. Поточні зобов'язання і забезпечення, тис. грн. – в % до усіх джерел	1695	19571 80,29	15230 56,72	-4341 -25,57	-22,18 x
3.1. Короткострокові зобов'язання, тис. грн. – в % до усіх джерел	1600, 1610	3352 13,75	- -	-3352 -13,75	- x
–в тому числі короткострокові кредити банків, тис. грн. – в % до усіх джерел	1600	3352 13,75	- -	-3352 -13,75	- x
3.2.Кредиторська заборгованість, тис. грн. – в % до усіх джерел	1605, 1615÷1645	9055 37,15	7667 28,56	-1388 -8,59	-15,33 x
3.3. Поточні забезпечення, тис. грн. – в % до усіх джерел	1660	- -	- -	- -	- x

Закінчення табл. 2.10

Показники	Код рядка	На початок року	На кінець року	Відхилення	
				абс.	%
3.4. Інші поточні зобов'язання	1665,1690	7164	7562	398	5,56
– в % до усіх джерел		29,39	28,17	-1,22	x
4. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття, тис.грн.	1700	-	-	-	-
– в % до усіх джерел		-	-	-	x

З табл.2.10 видно, що джерела формування активів в звітному році порівняно з попереднім збільшились на 2473 тис.грн. або на 10,1%. Це відбулось за рахунок збільшення власного капіталу на 6814 тис.грн або на 141,8 %, також відбулось зменшення поточних зобов'язань і забезпечень на 4341 тис.грн або на 22,18 %, В структурі джерел формування активів в попередньому році найбільшу питому вагу займають поточні зобов'язання і забезпечення – 80,29%. Питома вага власного капіталу склала 19,71%. На кінець року відбулись наступні зміни в структурі джерел формування активів: збільшилась питома вага власного капіталу на 23,57%, та зменшилась частка поточних зобов'язань і забезпечень на 25,57%п. Ці зміни в динаміці і структурі негативно характеризують діяльність підприємства.

Аналіз складу, структури та динаміки власного капіталу підприємства здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.11.

Таблиця 2.11 – Аналіз складу, структури та динаміки власного капіталу підприємства

Показники	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного року	Відхилення	
				абс.	%
Власний капітал всього, тис. грн., в тому числі:	1495	4805	11618	6813	141,8
1. Зареєстрований (пайовий) капітал, тис. грн.	1400	7000	13700	6700	95,7
– в % до власного капіталу		145,68	117,91	-27,77	x
2. Капітал у дооцінках, тис. грн.	1405	-	-	-	-
– в % до власного капіталу		-	-	-	x
3. Додатковий капітал, тис. грн.	1410	4262	4262	-	-
– в % до власного капіталу		88,7	36,68	-52,02	x
4. Резервний капітал, тис. грн.	1415	-	-	-	-
– в % до власного капіталу		-	-	-	x

Закінчення табл. 2.11

Показники	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного року	Відхилення	
				абс.	%
6. Нерозподілений прибуток (непокритий збиток), тис. грн.	1420	-6457	-6343	114	-1,8
– в % до власного капіталу		-134,38	-54,59	79,79	x
7. Неоплачений капітал, тис. грн.	1425	-	-	-	-
– в % до власного капіталу		-	-	-	x
8. Вилучений капітал, тис. грн.	1430	-	-	-	-
– в % до власного капіталу		-	-	-	x

З табл. 2.11 видно, що на кінець звітного року в порівнянні з початком власний капітал збільшився на 6813 тис.грн або на 141,8%. Це відбулось за рахунок збільшення зареєстрованого (пайового) капітал на 6700 тис.грн. або на 95,7 %, та зменшення непокритого збитку на 114 тис.грн або на 1,8%. Величина додаткового капіталу залишилась незмінною. Такі зміни негативно характеризують діяльність підприємства.

Впродовж 2 років власний капітал формувався за рахунок зареєстрованого капіталу, додаткового капіталу, непокритого збитку.

Аналіз динаміки рентабельності капіталу підприємства здійснюється за даними форм № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», форм № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за два роки за допомогою табл. 2.12.

Таблиця 2.12 – Аналіз рентабельності капіталу підприємства

Показники	Код рядка	Попередній рік 2020	Звітний Рік 2021	Абсолютне відхилення
1. Чистий прибуток (збиток) підприємства, тис. грн.	Ф № 2 р. 2350 (2355)	7	114	107
2. Середня річна сума капіталу підприємства, тис. грн. *, в тому числі:	Ф № 1 р. 1300	27855,5	25612	-2243,5
– основного капіталу*	Ф № 1, р. 1095	15300,5	14557	-743,5
– оборотного капіталу*	Ф № 1 р.1195	12555	11055	-1500
в тому числі – власного оборотного капіталу*	Ф № 1 р.1495 – р.1095	-10499	-9346	1153
3. Рентабельність капіталу, %	1/2*100%	0,025	0,445	0,42
4. Рентабельність основного капіталу, %		0,046	0,783	0,737
5. Рентабельність оборотного капіталу, %		0,056	1,031	0,975
6. Рентабельність власного оборотного капіталу, %		-	-	-

З табл. 2.12 видно, що впродовж дослідженого періоду підприємство мало позитивні показники рентабельності, значення яких збільшились у звітному році порівняно з попереднім за рахунок збільшення чистого прибутку підприємства на 107 тис.грн. та зменшення величини середньорічної суми капіталу підприємства : всього капіталу на 2244 тис.грн; основного капіталу на 743,5 тис.грн; оборотного капіталу на 1500,5 тис.грн. Це призвело до збільшення значення показників рентабельності капіталу: основного- на 0,737 % п.; оборотного-на 0,975 % п.; всього капіталу-на 0,42% п. Ці зміни свідчать про наявність тенденції до покращення діяльності підприємства, але негативним є відсутність власного оборотного капіталу впродовж досліджуваного періоду.

Аналіз складу, структури та динаміки кредиторської заборгованості підприємства здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.13.

Таблиця 2.13 – Аналіз складу, структури та динаміки кредиторської заборгованості

Показники	Код рядка	Абсолютна величина		Питома вага, %		Відхилення			
		на початок звітного року	на кінець звітного року	на початок звітного року	на кінець звітного року	абсолютне	питомої ваги	в % до величини на початок звітного року	в % до величини зміни кредиторської заборгованості
Кредиторська заборгованість всього, в тому числі:	1605÷1645,1690	16219	15229	100	100	-990	x	-6,1	100
1.1. Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги*	1605,1615	8900	7263	54,9	47,7	-1637	-7,2	-18,4	165,35
1.2. Кредиторська заборгованість за розрахунками**:	1610,1620÷1645	155	404	0,93	2,65	249	1,72	160,6	-25,15
– за довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-	-	-	-	-	-	-

Показники	Код рядка	Абсолютна величина		Питома вага, %		Відхилення			
		на початок звітного року	на кінець звітного року	на початок звітного року	на кінець звітного року	абсолютне	питомої ваги	в % до величини на початок звітного року	в % до величини зміни кредиторської заборгованості
– з бюджетом, – у т.ч. з податку на прибуток – зі страхування – з оплати праці – за одержаними авансами – за розрахунками з учасниками – із внутрішніх розрахунків	1620	9	71	0,05	0,47	62	0,42	У 6,9 Р.	-6,26
	1621	-	-	-	-	-	-	-	-
	1625	22	58	0,13	0,38	36	0,25	163,6	-3,64
	1630	124	275	0,75	1,8	151	1,05	121,8	-15,25
	1635	-	-	-	-	-	-	-	-
	1640	-	-	-	-	-	-	-	-
	1645	-	-	-	-	-	-	-	-
1.3. Інші поточні зобов'язання	1690	7164	7562	44,17	49,6 5	398	5,48	5,6	-40,20

З табл. 2.13 видно, що величина кредиторської заборгованості в звітному році порівняно з попереднім зменшилась на 990 тис.грн або на 6,1 %. Це відбулось за рахунок зменшення кредиторської заборгованості: за товари, роботи, послуги на 1637 тис.грн або на 18,4%. Але відбулось збільшення величини кредиторської заборгованості за розрахунками на 249 тис.грн або на 160,6%, іншої – на 398 тис. грн або на 5,6 %.. На початок звітного року у структурі кредиторській заборгованості найбільшу питому вагу займала заборгованість за товари, роботи, послуги-54,9%, частка інших поточних зобов'язань склала 44,17%; за розрахунками– 0,93%. На кінець року відбулись наступні зміни у структурі кредиторської заборгованості: збільшилась питома вага іншої заборгованості на 5,48% п. та за розрахунками – на 1,72% п. та зменшилась питома вага заборгованості за товари, роботи і послуги на 7,2% п.

Порівняльний аналіз дебіторської та кредиторської заборгованості підприємства можна виконати за на підставі даних форм №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та №5 «Примітки до річної фінансової звітності» за допомогою табл. 2.14.

Таблиця 2.14 – Порівняльний аналіз дебіторської та кредиторської заборгованості підприємства

Показники	Дебіторська заборгованість, тис. грн.	Кредиторська заборгованість, тис. грн.	Перевищення заборгованості	
			дебіторської	кредиторської
1. Заборгованість за товари, роботи, послуги, тис. грн.	359	7263		6904
2. За розрахунками*:	1319	404	915	
– з бюджетом,	1319	71	1248	
– у т.ч. з податку на прибуток	-	-	-	-
– за виданими авансами	-		-	-
– зі страхування	-	58		58
– з оплати праці	-	275		275
– за одержаними (отриманими) авансами	-	-	-	-
– за розрахунками з учасниками	-	-	-	-
– із внутрішніх розрахунків	-	-	-	-
3. Інші види заборгованості	4266	7562		3296
Всього	5944	15229	2163	10533

З табл. 2.14 видно, що на кінець звітного року відбулось перевищення кредиторської заборгованості над дебіторської на 10533 тис.грн. Це відбулось за рахунок перевищення таких елементів кредиторської заборгованості: за товари, роботи, послуги на 6904 тис.грн; іншої на 3296 тис.грн. Але за розрахунками перевищує дебіторська заборгованість на 915 тис.грн

Аналіз фінансової стійкості, ліквідності та платоспроможності підприємства

Аналіз фінансової стійкості, ліквідності та платоспроможності підприємства здійснюють за допомогою даних форми №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)».

Аналіз фінансової стійкості підприємства за узагальнюючими показниками здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.15.

Таблиця 2.15 – Аналіз фінансової стійкості підприємства
за узагальнюючими показниками

Показники	Сума, тис.грн.		
	на початок 2020 року	на кінець 2020 року	на кінець 2021 року
1. Власний капітал (1495)	4 798	4 805	11618
2. Необоротні активи (1095)	17 004	13 597	15518
3. Наявність власних оборотних коштів (1495-1095)	-12 206	-8 792	-3900
4. Короткострокові кредити банків (1600)	3 630	3352	-
5. Загальна величина джерел формування запасів (ряд. 3 + ряд. 4)	-8 576	-5 440	-3900
6. Запаси (1100;1110)	2889	2580	2624
7. Надлишок (+) або нестача (-) власних оборотних коштів (ряд 3 – ряд 6)	-15095	-11372	-6524
8. Надлишок (+) або нестача (-) загальної величини джерел формування запасів (ряд5 – ряд6)	-11465	-8020	-6524
9. Джерела, що послаблюють фінансову напругу (р. 1615)	10091	8900	7263
10. Тип фінансової ситуації на підприємстві	Кризова	Кризова	Кризова

Дані розрахунків, які наведені в табл.2.15, показують, що фінансова ситуація на підприємстві впродовж двох років є кризовою, тому що підприємство не має власних оборотних коштів, а джерел, що послаблюють фінансову напругу недостатньо для покриття запасів, це негативно характеризує діяльність підприємства за досліджуваний період.

Аналіз фінансовій стійкості підприємства за частковими показниками здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.16.

Таблиця 2.16 – Аналіз фінансової стійкості підприємства за частковими показниками

Показники	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	На початок 2020 року	На кінець 2020 року	На кінець 2021 року	Нормативне значення
1. Коефіцієнт автономії ($K_{авт}$)	$1495 / 1900$	0,15	0,20	0,43	більше 0,5
2. Коефіцієнт співвідношення залучених та власних коштів ($K_{ф}$)	$1595+1695+1700 / 1495$	5,53	4,07	1,31	менше 1,0
3. Наявність власних оборотних коштів ($OK_{вл}$)	$1495-1095$	-12206	-8 792	-3900	збільшення

Закінчення табл. 2.16

Показники	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	На початок 2020 року	На кінець 2020 року	На кінець 2021 року	Нормативне значення
4. Коефіцієнт маневреності власного капіталу (Кман)	$1495-1095 / 1495$	-2,54	-1,83	-0,34	0,4...0,6
5. Коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів власними оборотними коштами (Кз)	$1495-1095 / 1195+1200$	-0,85	-0,82	-0,34	0,1

Як видно з табл.2.16, коефіцієнт автономії впродовж двох років знаходиться не в межах норми, що свідчить про нестабільність та фінансову залежність підприємства від зовнішніх кредиторів. Коефіцієнт співвідношення залучених та власних коштів впродовж двох років знаходиться поза межами норми та показує, що підприємство на кінець 2020 року на 1 грн. власного капіталу залучало 4,07 грн. залучених коштів, на кінець 2021 року – 1,31 грн залучених коштів. Незважаючи на значне зменшення значення даного показника, його величина знаходиться не в межах норми, що негативно характеризує діяльність підприємства, але зменшення значення даного показника на кінець 2021 року є позитивною тенденцією. Підприємство не має власних оборотних коштів впродовж досліджуваного періоду, але на кінець 2021 року дана нестача зменшилась майже в 3 рази, що є позитивною тенденцією. Такі зміни викликали збільшення значень коефіцієнта маневреності власного капіталу та коефіцієнта забезпеченості оборотних коштів власними оборотними коштами, які знаходиться поза межами норми, але мають тенденцію до збільшення впродовж досліджуваного періоду, попри це дані показники ще залишаються поза межами норми.

Таким чином, аналіз показників фінансової стійкості підприємства дозволяє зробити висновок про недостатньо ефективне вкладення грошових коштів в діяльність підприємства та нестійке та нестабільне функціонування підприємства на ринку.

Аналіз ліквідності балансу здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» допомогою табл. 2.17.

Таблиця 2.17 – Розрахунок абсолютних показників для аналізу ліквідності балансу звітнього року

Показники активу балансу	Сума, тис.грн.		Показники пасиву балансу	Сума, тис.грн.		Платіжний результат, тис.грн.	
	на початок року	на кінець року		на початок року	на кінець року	на початок року	на кінець року
A_1 – Найбільш ліквідні активи (1160+1165)	10	4858	P_1 – Найбільш термінові зобов'язання (1605+1615÷1660+1690+1700)	16219	15229	-16209	-10371
A_2 – Активи, які можна реалізувати швидко (1120÷1155+1190)	8189	5944	P_2 – Короткострокові пасиви (1600+1610)	3352	-	4837	5944
A_3 – Активи, які можна реалізувати повільно (1100+1110+1170+1200)	2580	528	P_3 – Довгострокові пасиви (1500÷1520)	-	-	2580	528
A_4 – Активи, реалізація яких пов'язана з труднощами (1095)	13596	15518	P_4 – Постійні пасиви (1495+1665+1525+1526)	4804	11619	8792	3899
<i>Баланс</i>	24375	26848	<i>Баланс</i>	24375	26848	x	x

На початок року

$$\begin{aligned} A_1 &< P_1 \\ A_2 &> P_2 \\ A_3 &> P_3 \\ A_4 &> P_4 \end{aligned}$$

На кінець року

$$\begin{aligned} A_1 &< P_1 \\ A_2 &> P_2 \\ A_3 &> P_3 \\ A_4 &> P_4 \end{aligned}$$

З табл. 4.1 видно, що баланс підприємства не є абсолютно ліквідним як на початок так і на кінець року, тому що не виконується 1 та 4 нерівність.

Аналіз ліквідності підприємства за відносними показниками здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» (або табл.2.16) за допомогою табл. 2.18.

Таблиця 2.18 – Аналіз ліквідності підприємства за відносними показниками

Коефіцієнти ліквідності підприємства	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	Норма	Розрахункові значення			Відхилення
			На початок 2020 року	На кінець 2020 року	На кінець 2021 року	
1. Коефіцієнт поточної ліквідності (покриття)	1195+1200 1695	= 2,0	0,54	0,55	0,74	0,19
2. Коефіцієнт швидкої (критичної) ліквідності	1195+1200- -1100-1110 1695	1,0	23,65	0,42	0,71	0,29
3. Коефіцієнт абсолютної ліквідності	1160+1165 1695	> 0,2 [0,25... 0,35]	0,075	0,00051	0,32	0,32

З табл. 2.18 видно, що коефіцієнти поточної і швидкої ліквідності впродовж двох років. знаходяться не в межах норми, що негативно характеризує діяльність підприємства та свідчить про не змогу покриття його термінових зобов'язань. Коефіцієнт абсолютної ліквідності не відповідає нормативним значенням упродовж двох років, що свідчить про неможливість погашення підприємством його термінових зобов'язань абсолютно ліквідними активами, але на кінець 2021 року значення даного показника відповідає нормативному, що є позитивною тенденцією в діяльності підприємства.

Аналіз фінансових результатів діяльності підприємства

Аналіз складу, динаміки та структури фінансових результатів діяльності підприємства проводиться на підставі даних форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за допомогою табл. 2.19.

Таблиця 2.19– Аналіз складу, динаміки та структури фінансових результатів діяльності підприємства

Показники	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	Попередній рік		Звітний рік		Відхилення	
		тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
1. Фінансовий результат від реалізації продукції	2000-2050- 2130-2150	-		2602		2602	100
2. . Фінансовий результат від іншої операційної діяльності	2120-2180	-6261	-	-781	-	-	-
3. Фінансовий результат від операційної діяльності	2190 (2195)	-6261	x	-1821	x	-0,2908	-

Показники	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	Попередній рік		Звітний рік		Відхилення	
		тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
4. Фінансовий результат від інвестиційної та фінансової діяльності	2200 + 2220 – –2250 –2255	-	-	-	-	-	-
5. Фінансовий результат іншої діяльності	2240 – 2270	6269		-1682		-7951	-126,8
6. Фінансовий результат до оподаткування	2290 (2295)	8	100,0	139	100,0	131	У 16,4 р.

З табл. 2.19 видно, що фінансовий результат від звичайної діяльності був прибутком та в звітному році порівняно з попереднім збільшився на 131 тис. грн. або у 16,4 р. Це відбулось за рахунок збільшення прибутку від реалізації продукції на 2602 тис.грн, або на 100%. Також позитивний вплив здійснило зменшення збитку від іншої операційної діяльності – на 5480 тис. грн.. або на 87,5%, від операційної діяльності – на 4440 тис.грн., або на 70,9%. Але негативним є зменшення прибутку від іншої діяльності на 7951 тис.грн. або на 126,8 %.

Фінансовий результат від звичайної діяльності в попередньому році формувався за рахунок прибутку від іншої діяльності та збитку від іншої операційної та операційної діяльності. У звітному році він формувався за рахунок прибутку від реалізації продукції та збитку від іншої операційної, операційної та іншої діяльності.

Аналіз формування та динаміки фінансового результату від основної операційної діяльності (реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)) проводиться на підставі даних форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за допомогою табл. 2.20.

Таблиця 2.20 – Аналіз формування та динаміки фінансових результатів підприємства від основної операційної діяльності

Показники	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	Попередній рік, тис. грн.	Звітний рік, тис. грн.	Відхилення	
				тис. грн.	%
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	4510	29942	25432	У 5,64 р
2. Собівартість реалізованої продукції	2050	4510	27340	22830	У 5,06 р.

Закінчення табл. 2.20

Показники	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	Попередній рік, тис. грн.	Звітний рік, тис. грн.	Відхилення	
				тис. грн.	%
3. Адміністративні витрати	2130	-	-	-	-
4. Витрати на збут	2150	-	-	-	-
5. Фінансовий результат від основної операційної діяльності	2000-2050-2130-2150	0	2602	2602	-

З табл. 2.20. видно, що фінансовий результат від основної операційної діяльності у попередньому році відсутній, але у звітному році став прибутком, який збільшився на 2602 тис. грн. Це відбулось за рахунок збільшення чистого доходу від реалізації продукції більшими темпами (у 5,64 р.), ніж витрати, що пов'язані з основною операційною діяльністю (собівартість реалізованої продукції у 5,06 р%).

Аналіз формування, динаміки та структури фінансових результатів від іншої операційної діяльності проводиться даними форми №5 «Примітки до річної фінансової звітності» за допомогою табл.2.21.

Таблиця 2.21 – Детальний аналіз формування, динаміки та структури фінансових результатів від іншої операційної діяльності

Показники	Попередній рік				Звітний рік				Відхилення	
	доходи	витрати	Фінансовий результат		доходи	витрати	Фінансовий результат		абс.	%
			тис. грн.	%			тис. грн.	%		
1. Операційна оренда активів										
2. Операційна курсова різниця										
3. Реалізація інших необоротних активів										
4. Штрафи, пені, неустойки										
5. Утримання об'єктів житлово-комунального і соціально-культурного призначення										
5. Інші операційні доходи і витрати, в тому числі:		6262	-6261	100		781	-781	100	5480	-87,5
– відрахування до резерву сумнівних боргів	x				x					
– непродуктивні витрати і втрати	x				x					
Всього фінансовий результат від іншої операційної діяльності		6261	-6261	100		781	-781	100	5480	-87,5

З табл. 2.21 видно, що фінансовий результат від іншої операційної діяльності був збитком, який формувався лише за рахунок інших операційних витрат та в звітному році порівняно з попереднім роком зменшився на 5 480 тис. грн або на -87,5%.

У зв'язку з тим, що підприємство не здійснювало інвестиційну діяльність впродовж досліджуваного періоду її аналіз не проводиться.

У зв'язку з тим, що підприємство не здійснювало фінансову діяльність впродовж досліджуваного періоду її аналіз не проводиться.

Детальний аналіз формування, динаміки та структури фінансових результатів від іншої діяльності проводиться даними форми №5 «Примітки до річної фінансової звітності» за допомогою табл.2.22.

Таблиця 2.22 – Детальний аналіз формування, динаміки та структури фінансових результатів від іншої діяльності

Показники	Попередній рік				Звітний рік				Відхилення	
	доходи	витрати	Фінансовий результат		доходи	витрати	Фінансовий результат		абс.	%
			тис. грн.	%			тис. грн.	%		
1. Реалізація фінансових інвестицій	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
2. Реалізація необоротних активів	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
3. Реалізація майнових комплексів	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
4. Не операційна курсова різниця	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
5. Безоплатно одержані активи	-	х	-	-	-	х	-	-	-	-
6. Списання необоротних активів	х	-	-	-	х	-	-	-	-	-
7. Інші доходи і витрати	9436	3167	6269	100,0	-	1682	-1682	100,0	-7951	-126,8
Всього фінансовий результат від іншої діяльності	9436	3167	6269	100,0	-	1682	-1682	100,0	-7951	-126,8

З табл. 2.22 видно, що фінансовий результат від іншої фінансової діяльності як в попередньому так і в звітному році формувався лише за рахунок інших доходів та витрат. У 2020 р. фінансовий результат від іншої діяльності був прибутком, але на

кінець 2021 р. він зменшився на 7951 тис. грн або -126,8 % та став збитком, що негативно характеризує діяльність підприємства.

Аналіз формування чистого прибутку підприємства проводиться на підставі даних форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за допомогою табл. 2.23.

Таблиця 2.23 - Аналіз формування чистого прибутку

Показники	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	Попередній рік	Звітний рік	Відхилення	
				абс.	%
1. Фінансовий результат до оподаткування, тис.грн.	2290 (2295)	8	139	131	У 16,4 р.
2. Витрати (дохід) з податку на прибуток, тис.грн.	2300	1	25	24	У 24 р.
3. Чистий прибуток, тис.грн.	2290 (2295)– –2300	7	114	107	У 15,3 р.

З табл. 2.23 видно, що підприємство на кінець звітнього року мало чистий прибуток у розмірі 114 тис.грн, який у звітному році порівняно з попереднім збільшився на 107 тис.грн або в 15,3 рази. Це відбулось за рахунок збільшення прибутку до оподаткування на 131 тис.грн або в 16,4 р та витрат з податку на прибуток на 24 тис.грн або в 24 рази.

Аналіз рентабельності виробництва здійснюють за даними форм №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та № 2«Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за допомогою табл.2.24.

Таблиця 2.24 - Аналіз рентабельності виробництва

Показники	Алгоритм розрахунку	Попередній рік	Звітний рік	Абс.відхил.
1. Фінансовий результат до оподаткування, тис.грн.	форма№2 р.2290 (2295)	8	139	131
2. Середня річна вартість основних засобів, тис.грн.	форма№1 р.1011*	42627	42548,5	-78,5
3. Середня річна вартість оборотних коштів, тис.грн.	форма№1 р.1195*	12555	11054,5	-1500,5
4. Загальна величина виробничих фондів підприємства, тис. грн..	р. 2 + р. 3	55182	53603	-1579
5. Рентабельність виробництва, %	р.1: р.4·100%	0,016	0,259	0,243

* Розраховується за допомогою середньої арифметичної за період, що аналізується.

З табл. 2.24 видно, що як в звітному, так і в попередньому році рентабельність виробництва мала позитивне значення, яке збільшилось на 0,243%п. Це відбулось за рахунок впливу наступних чинників:

1. Вплив фінансового результату до оподаткування

$$\Delta R_{(ФР)} = \frac{\text{ФР}_{\text{звіт}}}{\text{ОЗ}_{\text{попер}} + \text{ОбК}_{\text{попер}}} * 100\% - \frac{\text{ФР}_{\text{попер}}}{\text{ОЗ}_{\text{попер}} + \text{ОбК}_{\text{попер}}} * 100\% = 139/(426$$

$$27+12555)*100-(9/(42627+12555))*100=0,25-0,016=0,234\%п.$$

Збільшення прибутку до оподаткування на 130 тис.грн здійснило позитивний вплив та збільшило рентабельність виробництва на 0,234 % п.

2. Вплив середньої річної вартості основних засобів

$$\Delta R_{(ОС)} = \frac{\text{ФР}_{\text{звіт}}}{\text{ОЗ}_{\text{звіт}} + \text{ОбК}_{\text{попер}}} * 100\% - \frac{\text{ФР}_{\text{звіт}}}{\text{ОЗ}_{\text{попер}} + \text{ОбК}_{\text{попер}}} * 100\%$$

$$=139/(42548,5+12555)*100-139/(42627+12555)*100=0,25-0,25=0,0\%п.$$

Зменшення середньорічної вартості основних засобів на 78,5 тис.грн. не здійснило впливу на зміну рентабельності виробництва.

3. Вплив середньої річної вартості оборотних коштів

$$\Delta R_{(ОбК)} = \frac{\text{ФР}_{\text{звіт}}}{\text{ОЗ}_{\text{звіт}} + \text{ОбК}_{\text{звіт}}} * 100\% - \frac{\text{ФР}_{\text{звіт}}}{\text{ОЗ}_{\text{звіт}} + \text{ОбК}_{\text{попер}}} * 100\%$$

$$=139/(42548,5+11054,5)*100-139/(42548,5+12555)*100=0,26-0,25=0,01 \% п.$$

Зменшення середньорічної вартості оборотних коштів на 1500,5 тис. грн призвело до збільшення рентабельності виробництва на 0,01 % п.

$$\text{Перевірка } \Delta R = \Delta R_{(ФР)} + \Delta R_{(ОС)} + \Delta R_{(ОбК)} = 0,234 + 0 + 0,01 = 0,244$$

Аналіз ймовірності банкрутства підприємства

Аналіз ймовірності банкрутства підприємства здійснюють за допомогою даних форм №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та № 2«Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» та №5 «Примітки до річної фінансової звітності».

Оцінка ймовірності банкрутства підприємства за двох факторною моделлю Альтмана здійснюється за допомогою формули 1.

$$Z = -0.3877 - 1.0736 \cdot K_{\text{пл}} + 0.579 \cdot \frac{\text{ПК}}{\text{П}} \quad (1)$$

де Z – показник ймовірності банкрутства

$K_{\text{пл}}$ – коефіцієнт поточної ліквідності (покриття)

ПК – позиковий капітал (ф. №1, 1595+1695+1700)

П – сума пасивів (ф. №1, р. 1900)

$$Z = -0,3877 - 1,0736 \cdot 0,55 + 0,579 \cdot 19571 / 24375 = -0,3877 - 0,5905 + 0,579 \cdot 0,8029 =$$

$$-0,9782 + 0,4649 = -0,5133$$

$$Z = -0,3877 - 1,0736 \cdot 0,74 + 0,579 \cdot 15230 / 26848 = -0,3877 - 0,7945 + 0,579 \cdot 0,5673 =$$

$$-1,1822 + 0,3285 = -0,8537$$

Оцінка ймовірності банкрутства за двох факторною моделлю Альтмана як в попередньому так й в звітному році показник $Z < 0$, що свідчить про низький рівень банкрутства підприємства, в звітному році значення показника збільшується, що свідчить про збільшення ймовірності банкрутства підприємства та позитивно характеризує його діяльність.

Оцінка ймовірності банкрутства підприємства за моделлю Спрінгейта здійснюється за допомогою формули 2.

$$Z = 1,03A + 3,07B + 0,66C + 0,4D, \quad (2)$$

де

Цільові показники	Порядок розрахунку	Алгоритм розрахунку
A	$\frac{\text{Робочий капітал}}{\text{Загальна вартість активів}}$;	$\frac{\text{р. 1195} + \text{1200 ф.№1}}{\text{р. 1300 ф.№1}}$
B	$\frac{\text{Прибуток до сплати податків та відсотків}}{\text{Загальна вартість активів}}$;	$\frac{\text{р.2290 (2295) ф.№2}}{\text{р. 1300 ф.№1}}$
C	$\frac{\text{Прибуток до сплати податків}}{\text{Короткострокова заборгованість}}$;	$\frac{\text{р.2290 (2295) ф.№2}}{\text{р. 1695 ф.№1}}$
D	$\frac{\text{Обсяг продажу}}{\text{Загальна вартість активів}}$;	$\frac{\text{р.2000 ф.№2}}{\text{р. 1300 ф.№1}}$

$$Z_{\text{поп.}} = 1,03 \cdot 0,44 + 3,07 \cdot 0,00033 + 0,66 \cdot 0,00041 + 0,4 \cdot 0,19 = 0,4532 + 0,00101 + 0,00027 + 0,072 = 0,45448$$

$$Z_{\text{зв}} = 1,03 \cdot 0,42 + 3,07 \cdot 0,0052 + 0,66 \cdot 0,0091 + 0,4 \cdot 1,12 = 0,4326 + 0,015964 + 0,006 + 0,448 = 0,902564$$

Таблиця 2.25 – Оцінка ймовірності банкрутства підприємства за моделлю Спрінгейта

Цільові показники	Алгоритм розрахунку	Попередній рік	Звітний рік
A	р. 1195ф.№1	10779/24375=0,44	11330/26848=0,42
	р. 1300 ф.№1		
B	р.2290 (2295) ф.№2	8/24375=0,00033	139/26848=0,0052
	р. 1300 ф.№1		
C	р.2290 (2295) ф.№2	8/19571=0,00041	139/15230=0,0091
	р. 1695 ф.№1		
D	р.2000 ф.№2	4510/24375=0,19	29942/26848=1,12
	р. 1300 ф.№1		
Z		0,454	0,903

За результатами оцінки ймовірності банкрутства підприємства за моделлю Спрінгейта, наведеному в табл. 2.24, видно, що в попередньому році показник $Z < 0,862$ та складає 0,454, що свідчить про високу ймовірність банкрутства, але в звітному році показник $Z > 0,862$, це свідчить про покращення фінансового стану підприємства та зменшення ймовірності банкрутства підприємства.

Оцінка ймовірності банкрутства підприємства за системою показників Бівера здійснюється за даними форм №1 «Баланс» та № 2«Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за допомогою табл.2.26.

Таблиця 2.26 – Оцінка ймовірності банкрутства підприємства за системою показників Бівера

Показники	Алгоритм розрахунку	Попередній рік	Звітний рік	Рекомендовані значення показників		
				Група I – стійкий фінансовий стан	Група II – за 5 років до банкрутства	Група III – за рік до банкрутства
1.Коефіцієнт Бівера	$\frac{p.(2350+2515) \text{ ф. №2}}{p. (1595+1695+1700) \text{ ф.№1}}$	0,00046	0,0157	0,4 – 0,45	0,17	-0,15
2. Коефіцієнт поточної ліквідності	см. табл.. 2.17	0,55	0,74	$\leq 3,2$	$\leq 2,0$	$\leq 1,0$
3. Рентабельність капіталу за чистим прибутком	см. табл.. 2.11	0,025	0,445	6-8	4	-22

Показники	Алгоритм розрахунку	Попередній рік	Звітний рік	Рекомендовані значення показників		
				Група I – стійкий фінансовий стан	Група II – за 5 років до банкрутства	Група III – за рік до банкрутства
4. Коефіцієнт концентрації позикового капіталу	$\frac{p. (1595+1695+1700) \text{ ф.№1}}{p. 1900 \text{ ф.№1}}$	0,6248	0,2705	$\leq 0,37$	$\leq 0,50$	$\leq 0,80$
1. Коефіцієнт покриття активів власним оборотним капіталом	$\frac{p. (1495 - 1095) \text{ ф.№1}}{p. 1300 \text{ ф.№1}}$	-0,3607	-0,1453	0,4	$\leq 0,30$	=0,06

Оцінка банкрутства підприємства за системою показників Бівера (табл. 2.25), свідчить, що як в попередньому так й в звітному році по всім показникам окрім коефіцієнта поточної ліквідності підприємство відноситься до II групи – за 5 років до банкрутства, а за коефіцієнтом поточної ліквідності – до I групи – стійкий фінансовий стан, тобто з урахуванням значень всіх показників підприємство можна віднести до II групи.

Аналіз кредитоспроможності підприємства

Визначення класу позичальника на прикладі досліджуваного підприємства здійснюється за даними форм №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за допомогою табл. 2.27.

Таблиця 2.27 – Методика визначення класу позичальника (досліджуваного підприємства)

Найменування	Розрахунок	Значення	Бали
1. Показники фінансового стану			
<i>1.1. Показники ліквідності</i>			
1. Коефіцієнт абсолютної ліквідності	Кал = 0,32	Кал < 0,1	75
		0,1 < Кал < 0,2	
		Кал > 0,2	
Авл – високоліквідні активи, до яких належать грошові кошти, їх еквіваленти та поточні фінансові інвестиції; З _п – поточні зобов'язання, що складаються з короткострокових кредитів та розрахунків з кредиторами			
2. Коефіцієнт швидкої ліквідності	Кшл = 0,71	Кпл < 0,2	75
		0,25 < Кпл < 0,5	
		0,5 < Кпл < 0,75	
		Кпл > 0,75	
Ал – ліквідні активи, які складаються з високоліквідних активів, дебіторської заборгованості та векселів одержаних			

Найменування	Розрахунок	Значення	Бали
3. Коефіцієнт поточної ліквідності (коефіцієнт покриття)	Кзл = 0,74	Кзл < 1	0
		1 < Кзл < 1,5	
		1,5 < Кзл < 2,0	
		Кзл > 2,0	
Найменування	Розрахунок	Значення	Бали
Ао – оборотні активи			
<i>1.2. Показники фінансової стійкості</i>			
1. Коефіцієнт автономії	Кавт = 0,43	Кавт < 0,1	
		0,1 < Кавт < 0,5	25
		0,5 < Кавт < 1,0	
Вк — власний капітал; А — активи. При умові, якщо Вк < 0, коефіцієнт не розраховується			
2. Коефіцієнт незалежності	Кс = 1,31	Кс > 1,5	
		1 < Кс < 1,5	25
		0,5 < Кс < 1,0	
		0 < Кс < 0,5	
Зк — залучені кошти, які складаються з довгострокових та поточних зобов'язань. При умові, якщо Вк < 0, не розраховується			
3. Коефіцієнт забезпеченості власними коштами	Ко = -0,34	Ко < 0,1	0
		0,1 < Ко < 0,25	
		0,25 < Ко < 0,5	
		Ко > 0,5	
ОК вл – власний оборотний капітал, який розраховується як різниця між власним капіталом та необоротними активами (ОК вл > 0). При умові, якщо ОК вл < 0, коефіцієнт не розраховується			
4. Коефіцієнт маневреності власних коштів	Кман = -0,34	Кман < 0,25	0
		0,25 < Кман < 0,5	
		Кман > 0,5	
Ан – необоротні активи. При умові, якщо Вк < 0 або (Вк - Ан) < 0, коефіцієнт не розраховується			
<i>1.3. Показники фінансово-економічної діяльності, які розглядаються в динаміці</i>			
1. Коефіцієнт довгострокового залучення позикових коштів	Кдз пр = 0 Кдз от = 0		
Дз – довгострокові зобов'язання			
2. Показники рентабельності та оборотності (при наявності у підприємства збитків показники рентабельності не розраховуються)			
2.1. Рентабельність активів	Ра = 0,00025 0,0045		+ 25
Чп – чистий прибуток; Асер – середньорічна вартість активів розраховується як (активи на початок періоду + активи на кінець періоду): 2			
2.2. Рентабельність продаж	Рп = 0,0016 0,0038		+ 25
Чд – чистий дохід			
3. Коефіцієнт оборотності активів	Коа = 0,16 1,17		+ 25
4. Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів	Коз = 1,75 56,71		+ 25
ТМЗсер> – середньорічна вартість товарно-матеріальних запасів розраховується як (ТМЗ на початок періоду + ТМЗ на кінець періоду): 2			
5. Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	Код = 0,51 4,24		+ 25
Дсер – середньорічна сума дебіторської заборгованості розраховується як (дебіторська заборгованість на початок періоду + дебіторська заборгованість на кінець періоду): 2			
6. Коефіцієнт валового прибутку	Квп = 0 0		-

Найменування	Розрахунок	Значення	Бали
Вп – валовий прибуток; Чд – чистий дохід			
7. Коефіцієнт якості дебіторської заборгованості	$K_{ДТ} = \frac{1}{1}$		
Дч – дебіторська заборгованість за товари та послуги (чиста реалізаційна вартість); Дз – дебіторська заборгованість за товари та послуги (первісна вартість)			
Найменування	Розрахунок	Значення	Бали
8. Коефіцієнт кредиторської заборгованості	$K_{КТ} = \frac{0,55}{0,48}$	-	
Ктд – кредиторська заборгованість (довгострокові зобов'язання); Ктз – загальна кредиторська заборгованість (довгострокові та поточні зобов'язання)			
9 Коефіцієнт собівартості	$K_{Св} = \frac{1}{0,91}$	+	
Св – собівартість реалізованої продукції; В – дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)			
Наведені вище показники розглядаються в динаміці за квартал (значення на початок та на кінець кварталу). За кожну позитивну зміну позичальнику додається 25 балів.			
<i>1.4. Обороти за рахунками</i>			
1. Достатність оборотів по рахунках до зобов'язань	$K =$	$K_{д} > 2,0$	
		$1,5 < K_{д} < 2,0$	
		$1,0 < K_{д} < 1,5$	
		$0,5 < K_{д} < 1,0$	
		$0,25 < K_{д} < 0,5$	
Нсм – середньомісячні надходження на рахунки позичальника протягом трьох останніх місяців. У разі, якщо середньомісячні надходження більші, ніж середньомісячна виручка від реалізації за аналогічний період коефіцієнт розраховується як: $K_{д} = \frac{V_{с}}{C_{к}}$; $V_{с}$ – середньо-місячний дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) $C_{к}$ – сума кредиту			
2. Оборот по всіх рахунках клієнта (в тис. грн.)	.	>10 000	
		5000–9999	
		2000–4999	
		1000–1999	
		500–999	
		100–499	
3. Динаміка середньомісячних оборотів по рахунках		Збільшення	
		Зменшення	
При розрахунку використовуються середньомісячні обороти по рахунках за звітний квартал порівняно з попереднім кварталом. Для підприємств з сезонним характером виробництва дані за звітний квартал порівнюються з даними за аналогічний період минулого року			
4. Наявність рахунків в інших банках щодо частки їх середньомісячних оборотів в оборотах за всіма рахунками клієнта			
< 25 %			
> 25 % та < 50 %			
> 50 % та < 75 %			
>75%та<100%			
Не має рахунків в інших банках			0
3. Кредитна історія			
1. Наявність погашених кредитів у банку розглядається за останні 3 роки, а в разі наявності декількох кредитів показник оцінюється за найгіршим	Кредитами не користувався		
	Кредит і відсотки були погашені своєчасно		50+
	Кредит та/ або відсотки погашалися з простроченням:		
	до 10 днів		
	від 10 до 30 днів		
	від 30 до 60 днів		
понад 60 днів			
2. Наявність діючих кредитів	Кредити є в інших банках		+
	Є декілька кредитів у банку		

Найменування	Значення	Бали
4. Об'єктивні фактори діяльності підприємства		
1. Місцезнаходження клієнта (фактичне)	м. Київ та область (для філіалів банку область, де розташовано філіал)	
	інші області України	+10
	країни СНД	
	інші країни	
Найменування		
Значення		
Бали		
2. Термін існування підприємства	Більше 5 років	50
	3–5 років	
	1–3 роки	
	Менше 1 року	
3. Наявність контролю за поточною діяльністю клієнта:		
а) частка банку в статутному капіталі, %	>30	
	> 20 < 30	
	> 10<20	
	> 0 < 10	
	0	0
б) керівник клієнта (директор, фінансовий директор, заступник директора— з правом підпису платіжних документів) є співробітником банку	Так	
	Ні	+
4. Кількість місяців, що залишилася до погашення кредиту (від звітної дати на яку проводиться оцінка).	більше 12 місяців	5
	6–12 місяців	
	3–6 місяців	
	1–3 місяця	
	до 1 місяця	
5. Специфіка діяльності клієнта		
5.1. Сезонність діяльності	Так	
5.2. Наявність власної нерухомості, торговельної мережі, зареєстрованої торгової марки	Так	+
5.3. Контрагенти за кредитною угодою	Постійні	+25
	Разові	
5.4. Наявність постійної валютної виручки	Так	
6. Рівень менеджменту:	Високий	
	Достатній	
	Низький	-20
5. Додаткові фактори		
1. Причетність (утягнення) позичальника в судові розгляди (наявність судових позовів до клієнта, можливість застосування до нього штрафних санкцій, арешт поточного рахунку тощо)	Так	
	Ні	+
2. Участь клієнта в спільних проектах, програмах з банком	Так	
	Ні	+
3. Наявність державної підтримки клієнта	Так	
	Ні	

Таким чином, з табл.2.27 видно, що кількість набраних балів підприємством за результатами проведеної оцінки склала 445 балів. Такий позичальник відноситься до класу В» – середній ризик. Тобто фінансова діяльність задовільна і потребує більш детального контролю. Надходження коштів і платоспроможність позичальника сві-

дчать про ймовірність несвоєчасного погашення кредитної заборгованості в повній сумі та в строки, передбачені договором, якщо недоліки не будуть усунені. Одночасно спостерігається можливість виправлення ситуації і покращення фінансового стану позичальника. Забезпечення кредитної операції має бути ліквідним і не викликати сумнівів щодо оцінки його вартості, правильності оформлення угод про забезпечення тощо.

Висновки до другого розділу

Дослідження основних техніко-економічних показників діяльності підприємства показало:

- у 2021 році в порівнянні з 2020 роком збільшився чистий дохід на 25 432 тис.грн або у 5,6 р;
- собівартість реалізованої продукції в 2021 р. в порівнянні з 2020 р. збільшилась на 22 830 тис. грн. або у 5,1р. Спостерігається зменшення витрат на 1 грн. реалізованої продукції, що позитивно вплинуло на фінансовий результат від основної операційної діяльності; це відбулось за рахунок збільшення чистого доходу від реалізації продукції більшими темпами (у 5,6 р), ніж темпи збільшення повної собівартості реалізованої продукції (у 2,15 р.).
- фінансовий результат до оподаткування був прибутком, який збільшився у 2021 році в порівнянні з 2020 роком на 131 тис. грн. або у 16,4 р. внаслідок збільшення прибутку від основної операційної діяльності на 2602 тис. грн та зменшення збитку від іншої операційної діяльності на 5480 тис.грн. або на 87,5 %. Негативний вплив здійснило перетворення прибутку на збиток від іншої діяльності став збитковим, що призвело до його зменшення на 7951 тис. грн. або 126,8 %. Фінансова діяльність упродовж двох років відсутня.;
- аналіз показників фінансової стійкості підприємства дозволяє зробити висновок про недостатньо ефективне вкладення грошових коштів в діяльність підприємства та нестійке та нестабільне функціонування підприємства на ринку: коефіцієнт фінансової стійкості впродовж двох років знаходяться не в межах норми, що

свідчить про нестабільність та фінансову залежність підприємства від зовнішніх кредиторів; підприємство не має власних оборотних коштів впродовж досліджуваного періоду, але на кінець 2021 року дана нестача зменшилась майже в 3 рази, що є позитивною тенденцією - такі зміни викликали збільшення значень коефіцієнта маневреності власного капіталу та коефіцієнта забезпеченості оборотних коштів власними оборотними коштами, які знаходяться поза межами норми, але мають тенденцію до збільшення впродовж досліджуваного періоду, попри це дані показники ще залишаються поза межами норми.

- відбулось покращення ефективності використання оборотних коштів, про що свідчить збільшення коефіцієнту оборотності оборотних коштів на 2,35 обороти або в 6,3 р та скорочення тривалості одного обороту оборотних коштів на 869,13 днів або на 86,7 %;

- коефіцієнти поточної і швидкої ліквідності впродовж двох років. знаходяться не в межах норми, що негативно характеризує діяльність підприємства та свідчить про не змогу покриття його термінових зобов'язань. Коефіцієнт абсолютної ліквідності не відповідає нормативним значенням упродовж двох років, що свідчить про неможливість погашення підприємством його термінових зобов'язань абсолютно ліквідними активами, але на кінець 2021 року значення даного показника відповідає нормативному, що є позитивною тенденцією в діяльності підприємства.

- спостерігається збільшення показників рентабельності капіталу на 1,01 % п. та рентабельності виробництва – на 0,24% пункти в 2021р. в порівнянні з 2020 р., що позитивно характеризує основну операційну діяльність підприємства;

Таким чином, аналіз основних техніко-економічних показників діяльності ПРАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ» свідчить про нестійкий фінансовий стан підприємства, але у 2021 р. спостерігається незначне покращення фінансового стану.

3. ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ОБЛІК ЗАПАСІВ НА ПРАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ»

3.1. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві

Облік діяльності на підприємстві ПРАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ» ведеться згідно чинного законодавства, інструкціям, нормативно-правовим актам органів державної влади і місцевого самоврядування, керівним матеріалам фінансових, контрольно-ревізійних та податкових органів з організації бухгалтерського обліку та складання звітності, а також інших документів, які регулюють господарсько-фінансову діяльність товариства.

При організації бухгалтерського обліку підприємство дотримуватись наступних правил і принципів:

1. Бухгалтерський облік на підприємстві ведеться безперервно з дня реєстрації підприємства до його ліквідації. Процес реєстрації, накопичення, узагальнення та збереження інформації про діяльність підприємства ведеться безперервно від створення юридичної особи і до дати припинення юридичної особи.

2. Питання організації бухгалтерського обліку на підприємстві належать до компетенції його власника (власників) або уповноваженого органу (посадової особи) відповідно до законодавства та установчих документів.

Саме власник підприємства як особа, найбільш зацікавлена в результатах діяльності підприємства та їх визначенні, має пріоритетне право у вирішенні питання організації бухгалтерського обліку.

Власник здійснює свої права щодо управління підприємством безпосередньо або через уповноважені ним органи відповідно до статуту підприємства.

3. Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, реєстрів і

звітності протягом встановленого терміну, але не менше трьох років, несе власник або уповноважений орган (посадова особа).

Керівник підприємства несе відповідальність як за організацію бухгалтерського обліку, так і за збереження відповідної документації протягом встановлених законодавством строків.

Таблиця 3.1. - Терміни зберігання документів бухгалтерського обліку та звітності

Документи бухгалтерського обліку та звітності	Термін зберігання
Річні бухгалтерські звіти, примітки до звітності, спеціалізовані форми	до ліквідації підприємства
Первинні документи, які фіксують факт виконання господарської операції, що є підставою для запису в реєстрах бухгалтерського обліку та податкових записів	3 роки (за умови завершення перевірки податковими органами з питань додержання податкового законодавства)

4. Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку підприємство самостійно обирає форми його організації:

— введення до штату підприємства посади бухгалтера або створення бухгалтерської служби на чолі з головним бухгалтером;

— користування послугами спеціаліста з бухгалтерського обліку, зареєстрованого як підприємець, який здійснює підприємницьку діяльність без створення юридичної особи;

— ведення на договірних засадах бухгалтерського обліку централізованою бухгалтерією або аудиторською фірмою;

— самостійне ведення бухгалтерського обліку та складання звітності безпосередньо власником або керівником підприємства. Ця форма організації бухгалтерського обліку не може застосовуватися на підприємствах, звітність яких повинна оприлюднюватися.

Керівник підприємства має право обрати одну з дозволених форм організації ведення бухгалтерського обліку. Незалежно від обраної форми ведення бухгалтерського обліку, відповідальність за його організацію, ведення і зберігання документації залишається на керівнику підприємства. Керівник підприємства (власник чи уповноважений орган) несе відповідальність за те, що

бухгалтерський облік повинен забезпечити складання фінансової звітності, в якій вся інформація є вільною від упередженості, повною з усіх суттєвих аспектів та доречною для потреб користувачів.

5. Підприємство самостійно:

- визначає облікову політику підприємства;
- обирає форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них з додержанням єдиних засад, встановлених цим Законом, та з урахуванням особливостей своєї діяльності і технології обробки облікових даних;
- розробляє систему і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності і контролю господарських операцій, визначає права працівників на підписання бухгалтерських документів;
- затверджує правила документообороту і технологію обробки облікової інформації, додаткову систему рахунків і реєстрів аналітичного обліку;
- може виділяти на окремий баланс філії, представництва, відділення та інші відокремлені підрозділи, які зобов'язані вести бухгалтерський облік, з наступним включенням їх показників до фінансової звітності підприємства.

Перелічені правила оформляються наказом керівника підприємства про організацію бухгалтерського обліку та облікову політику підприємства, додатками до якого можуть бути:

- списки осіб, які мають право підписувати бухгалтерські документи та надавати дозвіл на здійснення господарських операцій, які пов'язані з перерахуванням (виплатою) грошових коштів, витратами товарно-матеріальних цінностей та іншого майна;
- правила документообігу, регламент та графіки проходження документів;
- наказ про організацію відокремлених підрозділів та затвердження положень про них;
- затвердження посадових інструкцій.

При визначенні облікової політики в наказі підприємства також розкривається інформація шляхом описання принципів, які застосовуються для обчислення оцінки статей балансу, в тому числі визнання активів, а також застосування методів і процедур обліку за окремими статтями звітності, зокрема застосування методів амортизації необоротних активів, установлюються пороги суттєвості облікової інформації.

Таблиця 3.2. - Поріг суттєвості для різних об'єктів обліку

Об'єкти обліку	Поріг суттєвості
— окремі об'єкти обліку активів, зобов'язань і власного капіталу	5% відповідно всіх активів, зобов'язань і власного капіталу
— окремі види доходів і витрат	2% чистого прибутку (збитку)
З метою відображення переоцінки або зменшення корисності об'єктів обліку	1% чистого прибутку (збитку) або 10% відхилення залишкової вартості об'єктів обліку від їх справедливої вартості
для інших господарських операцій та об'єктів обліку	1-10%% з урахуванням обсягів діяльності підприємства*
* Лист Міністерства фінансів України від 29.07.2003 р. №04230-04108 «Щодо застосування критеріїв суттєвості у бухгалтерському обліку» .	

6. Керівник підприємства зобов'язаний створити необхідні умови для правильного ведення бухгалтерського обліку, забезпечити неухильне виконання всіма підрозділами, службами та працівниками, причетними до бухгалтерського обліку, правомірних вимог бухгалтера щодо дотримання порядку оформлення та подання до обліку первинних документів.

7. Головний бухгалтер або особа, на яку покладено ведення бухгалтерського обліку підприємства:

— забезпечує дотримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку, складання і подання у встановлені строки фінансової звітності;

— організує контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій;

— бере участь в оформленні матеріалів, пов'язаних з нестачею та відшкодуванням втрат від нестачі, крадіжки і псування активів підприємства;

— забезпечує перевірку стану бухгалтерського обліку у філіях, представництвах, відділеннях та інших відокремлених підрозділах підприємства.

3.2. Облік виробничих запасів на підприємстві

Облік надходження виробничих запасів на підприємстві

Синтетичний облік наявності і руху виробничих запасів ведеться на рахунку 20 «Виробничі запаси» за субрахунками:

- 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» [19].

По дебету рахунка 20 «Виробничі запаси» та його субрахунків відображають надходження відповідних запасів на підприємство та збільшення їх вартості в результаті дооцінки, по кредиту — витрати на виробництво, відпуск в переробку, на сторону, а також зменшення вартості запасів внаслідок уцінки.

Переважну більшість виробничих запасів підприємства придбають у постачальників на підставі укладених договорів (контрактів, угод). На відвантажені (відпущені) матеріальні цінності постачальник виписує рахунок-фактуру та інші розрахунково-платіжні документи (у яких вказуються назва, номенклатурний номер, одиниця виміру, кількість, сорт, ціна кожного виду матеріальних цінностей, що відпускаються, ставка і сума ПДВ, загальна сума, що підлягає до сплати), а також податкову накладну. Податкова накладна надає право покупцеві, зареєстрованому як платник ПДВ, на включення до

податкового кредиту суми ПДВ, сплачену постачальнику при придбанні матеріальних цінностей (робіт, послуг).

Приймання матеріалів, що надійшли на склад підприємства, здійснюється на підставі накладної на відпуск товарно-матеріальних цінностей або оформляється прибутковим ордером, якщо під час приймання виявлені розходження між фактичною кількістю матеріальних цінностей, що надійшли, і кількістю, вказаною у накладній. При цьому недостача матеріальних цінностей, виявлена при прийманні їх від залізниці (порту), оформляється комерційним актом, а при прийманні їх на складі - приймальним актом. Ці акти є підставою для пред'явлення претензії винуватцю недостачі (або псування) матеріальних цінностей (транспортній організації) постачальнику - у разі недовантаження або неправильної упаковки, псування при перевезенні продукції (затарення).

Матеріали, доставлені автотранспортом, оприбутковуються на підставі товарно-транспортних накладних. Приймання матеріалів від своїх цехів та інших підрозділів (невикористані матеріали, відходи виробництва (обрубки, обрізки, стружка тощо), непоправний брак, матеріальні цінності від списання основних засобів або малоцінних і швидкозношуваних предметів, зношені шини та утильна гума тощо) здійснюється за накладною, яка виписується цехом-здавальником або іншим підрозділом.

Синтетичний облік придбаних запасів на рахунку 20 «Виробничі запаси» та його субрахунках підприємства обліковують за фактичною собівартістю їх придбання (заготівлі), яка включає: покупну вартість і транспортно-заготівельні витрати (витрати по транспортуванню, навантаженню, розвантаженню, доставці до складів підприємства, включаючи націнки постачальницьких і посередницьких організацій, вартість послуг товарних бірж і брокерських контор, мито і митні збори тощо). Ця собівартість виявляється, як правило, тільки наприкінці місяця - після відображення всіх заготівельних операцій і розподілу їх між окремими видами запасів. Документи ж на оприбуткування і списання витрачених матеріалів, що надходять до бухгалтерії, вимагають їх систематичного опрацювання і відображення в облікових регістрах, що

неможливо робити без попередньої оцінки матеріалів. Тому аналітичний облік запасів протягом місяця ведуть за прийнятими обліковими цінами: покупними (з відокремленим обліком транспортно-заготівельних витрат) або за розрахунково-плановою собівартістю (з відокремленим обліком відхилення від фактичної собівартості).

Якщо підприємство оплачує матеріальні цінності після їх одержання, у бухгалтерському обліку роблять такі проводки (табл. 3.3):

Таблиця 3.3. Облік придбання за грошові кошти

№ п/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1.	На вартість матеріальних цінностей, які надійшли, без ПДВ	20	631	237681,60
2.	На суму ПДВ, що стосується матеріальних цінностей, які надійшли	641	631	39613,60
3.	На вартість матеріальних цінностей, оплачену постачальникам	631	311	237681,60

Якщо підприємство оплачує матеріальні цінності до їх одержання, в бухгалтерському обліку роблять такі проводки (табл. 3.4):

Таблиця 3.4. Облік на умовах передплати

№ п/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1.	На суму, сплачену за матеріальні цінності, що надійшли	371	311	237681,60
2.	Відображено податковий кредит з ПДВ, що стосується матеріальних цінностей, які надійшли (крім палива та ПММ)	641	644	39613,60
3.	На вартість матеріальних цінностей, що надійшли, без ПДВ (паливо і ПММ — з ПДВ)	20	631	198068
4.	На суму нарахованого раніше податкового кредиту з ПДВ (крім палива та ПММ)	644	631	39613,60
5.	Відображено залік заборгованостей на суму, сплачену за матеріальні цінності, що надійшли	631	371	237681,60

Крім придбання за грошові кошти, досить поширеним є одержання виробничих запасів за бартером.

а) Бартер подібними виробничими запасами. Згідно з П(С)БО 9 первісна

вартість запасів, придбаних в обмін на подібні запаси, дорівнює балансовій вартості переданих запасів.

Якщо балансова вартість переданих запасів перевищує їхню справедливу вартість, то первісною вартістю одержаних виробничих запасів є їхня справедлива вартість, а різницю між балансовою та справедливою вартістю переданих запасів включають до витрат звітного періоду.

За обміну подібними запасами не визнається дохід, отже, не визначається й фінансовий результат. Згідно з П(С)БО 15 поняття «дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)» і «виручка від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)» є ідентичними.

Перш ніж розглянути порядок, в якому результати здійснення бартерних операцій з подібними активами відображаються в бухгалтерському обліку, необхідно визначити, що є справедливою вартістю виробничих запасів.

Згідно з П(С)БО 19 справедливою вартістю виробничих запасів, зокрема, матеріалів, є їхня відновна вартість (сучасна собівартість придбання) — вартість їх відтворення в сучасних умовах і цінах.

б) Бартер неподібними активами за участю виробничих запасів. Згідно з П(С)БО 9 первісна вартість запасів, придбаних в обмін на неподібні запаси, дорівнює справедливій вартості переданих запасів, збільшеній (зменшеній) на суму грошових коштів або їхніх еквівалентів, передану (одержану) у процесі обміну.

Згідно з положеннями П(С)БО 15 сума доходу за бартерним контрактом визначається за справедливою вартістю запасів, які одержані підприємством або будуть одержані, зменшеною чи збільшеною на суму відповідно переданих чи одержаних грошових коштів та їхніх еквівалентів [26].

Ці операції відображають такими проведеннями (табл. 3.5):

Таблиця 3.5. Облік за бартерними операціями

№ п/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1.	Відвантажено запасні частини підприємству В	377	712	2542,25
2.	Відображено виникнення податкових заборгованостей з ПДВ	712	641	423,71
3.	Списано облікову (балансову) вартість запасних частин	943	207	1386,34
4.	Відображено фінансовий результат (прибуток)	712	791	1524,11
		791	943	1386,34
		791	441	137,77
5.	Оприбутковано пальне, одержане від підприємства В	201	631	2118,54
6.	Відображено виникнення податкового кредиту з ПДВ	641	631	423,71
7.	Сплачено суму грошової компенсації	631	311	594,43
8.	Відображено залік взаємних заборгованостей	631	377	1947,82

Крім придбання за грошові кошти та за бартером, виробничі запаси можуть бути одержані як внесок до статутного капіталу підприємства.

У такому разі, згідно з П(С)БО 9, первісною вартістю запасів визнається узгоджена із засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість, зафіксована в установчих документах підприємства.

Облік вибуття виробничих запасів на підприємстві

1) Виробничі запаси можуть бути списані з балансу внаслідок їх крадіжки або псування.

На складі з вини комірника виявлено нестачу запасних частин на суму 358,35 грн. (у тому числі ПДВ — 59,73 грн.) і утримано її з його заробітної плати згідно з письмовою заявою.

Щоб відобразити дані операції в реєстрах бухгалтерського обліку, передусім необхідно обчислити суму відшкодування, розраховану згідно з Порядком визначення розміру збитків від крадіжки, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 22. 01. 1996 р. № 116:

$$\text{Сума до відшкодування} = (298,62 \text{ грн.} \times 1^* + 59,73) \times 2 = 716,7 \text{ грн.}$$

На рахунках бухгалтерського обліку цю операцію відображають наступними проводками (табл. 3.6.):

Таблиця 3.6. Облік вибуття внаслідок крадіжки

№ п/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1.	Списано облікову вартість запасних частин, яких не вистачає	947	201	298,62
2.	Відображено в позабалансовому обліку невідшкодовані нестачі	072	—	298,62
3.	Відображено виникнення дебіторської заборгованості й доходу після встановлення винної особи на загальну суму відшкодування втрат	375	716	716,70
4.	Списано з позабалансового обліку суму нестачі	—	072	298,62
5.	Відображено утримання суми відшкодування втрат із заробітної плати винної особи	661	375	716,70
6.	Відображено суму, що належить до перерахування до бюджету (716,7 — 298,62)	716	641	418,08
7.	Перераховано до бюджету належну частину суми відшкодування	641	311	418,08
8.	Відображено закриття рахунків обліку доходів і витрат	791	947	298,62
		716	791	298,62

* Припустимо, що індекс інфляції дорівнює одиниці.

2) Списання виробничих запасів з балансу через невідповідність критеріям активу. Згідно з дефініцією активів до них належать ресурси, які контролює підприємство й використання яких, як очікується, забезпечить одержання у майбутньому економічних вигод. Активи відображають у балансі за умови, що їх оцінку можна достовірно визначити і очікуються в майбутньому економічні вигоди від їх використання. Витрати на придбання і створення активу, які не можна відобразити в балансі через невідповідність вищезазначеним вимогам, включають до витрат періоду і відображають у Звіті про фінансові результати. Таким чином, списання активу з балансу здійснюють у разі неможливості одержання в майбутньому економічних вигод від його використання.

Підприємство припиняє ремонт своїх автомобілів і в майбутньому не планує здійснювати таку діяльність, а буде звертатися до спеціальних організацій. На кінець звітної періоду, в якому було прийнято таке рішення, підприємство має залишок запасних частин на суму 5689,78 грн. Воно списує ці запасні частини на витрати звітної періоду через неможливість одержання економічних вигод у майбутньому.

У реєстрах бухгалтерського обліку цю операцію відображають такими проводками (табл. 3.7).

Таблиця 3.7. Облік вибуття через невідповідність критеріям активу

№п/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1.	Списано на витрати вартість запасних частин	946	207	5689,78
2.	Списано суму відображеного раніше податкового кредиту з ПДВ за методом «сторно»	641	946	[1137,96]
3.	Відображено у складі фінансових результатів вартість списаних запасних частин	791	946	5689,78
4.	Відображено у складі фінансових результатів суму списаного податкового кредиту з ПДВ	791	949	1137,96

3) Списання виробничих запасів з балансу у зв'язку з їх реалізацією. Виробничі запаси також списують з балансу у зв'язку з їх реалізацією.

Підприємство реалізує продукцію обліковою вартістю 9364,19 грн. за ціною 8745,20 грн. (у тому числі ПДВ — 1457,53 грн.).

У реєстрах бухгалтерського обліку на підприємстві цю операцію відображають такими проводками (табл. 3.8.):

4) Списання запасів у зв'язку з передачею їх до статутного капіталу іншого підприємства. Запаси можуть бути передані (унаслідок здійснення підприємством інвестицій) до статутного капіталу іншого підприємства.

Таблиця 3.8. Облік вибуття виробничих запасів у зв'язку з їх реалізацією

№п/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		дебет	кредит	
1.**	Відображено відвантаження запасів	377	712	8745,20
2.	Відображено ПЗ з ПДВ	712	641	1457,53
3.	Списано облікову вартість реалізованих запасів	943	201	9364,19
4.	Списано дохід від реалізації на рахунок фінансових результатів	712	791	7287,67
5.	Відображено вартість реалізованих запасів у фінансових результатах	791	943	9364,19
6.	Визначено фінансовий результат (збиток)	442	791	2076,52
7.	Одержано оплату реалізованих запасів	311	377	8745,20

** Суму відображають у валових доходах.

Облік результатів інвентаризації та переоцінки на підприємстві

Якщо у результаті інвентаризації виявлені надлишки запасів, тобто в наявності вони є, а в облікових регістрах не зафіксовані, то їх проводять по рахунку «Виробничі запаси» за справедливою вартістю й одночасно збільшують дохід підприємства від іншої операційної діяльності:

Д-т 20 «Виробничі запаси»

К-т 719 «Інші доходи від операційної діяльності».

Більш складним є облік нестачі виробничих запасів. Спочатку її сума фіксується на субрахунку 947 «Нестачі й втрати від псування цінностей» та на позабалансовому рахунку 072 «Невідшкодовані нестачі й втрати від псування цінностей». Потім з'ясовують винних у нестачі. Якщо їх не вдалося встановити, то закривається позабалансовий рахунок 072, а записи на синтетичних рахунках залишаються без змін.

Якщо ж винного знайшли, то розраховують суму відшкодування відповідно до Порядку визначення розміру збитків від крадіжок, нестачі, знищення (порчі) матеріальних цінностей, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України № 116 від 22.01 1996 р.

Відповідно до статті 24 П(С)БО 9 «Запаси» виробничі запаси відображаються в бухгалтерському обліку й на дату складання балансу за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації, яка визначається по кожній одиниці запасів вирахуванням з очікуваної ціни їх продажу очікуваних витрат на збут.

Наприклад, якщо за підсумками звітного періоду первісна вартість запасів на складі становить 2540 грн., а чиста вартість реалізації 2362 грн., то запаси треба уцінити. Сума уцінки 178 грн. (2540-2362) списується на інші витрати операційної діяльності:

Д-т 946 «Втрати від знецінення запасів» - 178 грн.

К-т 20 «Запаси» (22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети») - 178 грн.

Дооцінка виробничих запасів здійснюється в межах їх первісної вартості. Так, якщо в наступних звітних періодах чиста вартість реалізації запасів підвищилась, наприклад, до 2800 грн., тобто на 260 грн. (2800-2540), то дооцінити їх можна лише на 178 грн. Запис на цю суму здійснюється шляхом сторнування раніше здійсненого запису про уцінку запасів:

Д-т 946 «Втрати від знецінення запасів» - 178 грн.

К-т 20 «Запаси» (22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети») - 178 грн.

Висновки до третього розділу

Облік діяльності на підприємстві ПРАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ» ведеться згідно чинного законодавства, інструкціям, нормативно-правовим актам органів державної влади і місцевого самоврядування, керівним матеріалам фінансових, контрольно-ревізійних та податкових органів з організації бухгалтерського обліку та складання звітності, а також інших документів, які регулюють господарсько-фінансову діяльність товариства. А отже, бухгалтерський облік на підприємстві ведеться безперервно з дня реєстрації підприємства до його ліквідації.

Ведення бухгалтерського обліку на ПРАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ» здійснюється бухгалтерією у складі 5 бухгалтерів під керівництвом головного бухгалтера. Форма організації бухгалтерського обліку – централізована з лінійною формою організаційної структури бухгалтерії

Головний бухгалтер підприємства забезпечує організацію бухгалтерського обліку на підприємстві, контроль за раціональним, економним використанням усіх видів ресурсів, збереженням власності, впливає на підвищення ефективності господарської діяльності підприємства та безпосередньо контролює усі фінансові операції, які здійснює ПРАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ».

Ведення бухгалтерського обліку на підприємстві здійснюється за допомогою програм та деяких допоміжних програм з пакету MS Office. Статистична звітність ведеться згідно положенням чинного законодавства.

З метою упорядкування руху та своєчасного відображення господарських операцій у бухгалтерському обліку на ПРАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ» встановлено графіки документообігу, які встановлюють чітко визначений рух (переміщення) документів по підрозділах підприємства та виконавців, через які проходить кожен первинний документ, визначають максимальний термін його перебування в підрозділі, терміни для відображення в обліку.

Синтетичний облік наявності і руху виробничих запасів ведеться згідно Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку на рахунку 20 “Виробничі запаси” з використанням субрахунків. Вибір методу ідентифікованої собівартості пов’язаний з тим, що він базується на фактичних витратах, тому валовий і чистий прибуток є більш достовірним, ніж при застосуванні інших методів.

Проблемним залишається питання інтеграції виробничої і облікової систем та створення комплексного інформаційного середовища, тому впровадження сучасних технологій забезпечить належні передумови одержання

якісної інформації для розроблення науково-обґрунтованих управлінських рішень. Для вирішення питань, пов'язаних з веденням обліку виробничих запасів, важливе значення має впровадження засобів автоматизації, що надасть можливість ефективно вирішувати такі важливі питання, як: – підвищення достовірності й оперативності інформації про залишки та рух виробничих запасів; – впорядкування системи документального забезпечення всіх операцій; – своєчасне й оперативне вирішення питань контролю за надходженням, зберіганням та затратами виробничих запасів.

4. АУДИТ ОБЛІКУ ЗАПАСІВ ПРАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ»

4.1. Методика та організація проведення аудиту запасів

Мета аудиту запасів – підтвердити законність господарських операцій щодо запасів та правильності відображення їх в обліку, а також установити дотримання підприємством вимог П(С)БО 9 «Запаси» та П(С)БО 16 «Витрати».

Предмет аудиту запасів — господарські процеси та операції, пов'язані з оприбуткуванням, наявністю, рухом, використанням та іншим вибуттям запасів, а також відносин, що виникають при цьому на підприємстві та за його межами.

Об'єктами аудиту запасів можуть бути:

1) Елементи облікової політики:

П(С)БО, якими керується підприємство при веденні обліку запасів;

- номенклатура робочих бухгалтерських рахунків, а також будова аналітичних рахунків з обліку запасів;
- перелік витрат, що не включаються до первісної вартості запасів;
- порядок відображення в обліку запасів, що не принесуть підприємству економічної вигоди в майбутньому;
- метод оцінювання та списання виробничих запасів;
- порядок визначення первісної вартості запасів, виготовлених власними силами;
- порядок обліку випуску готової продукції;
- порядок списання вартості малоцінних та швидкозношуваних предметів (МШП) при їх передачі в експлуатацію;
- первинні документи з обліку витрат виробництва;
- об'єкти обліку виробничих витрат та об'єкти калькулювання; склад виробничої собівартості;
- перелік статей калькуляції за видами виробництв; метод обліку витрат і калькулювання;
- порядок оцінювання залишків незавершеного виробництва;

перелік загальновиробничих витрат, які відносяться до постійних і змінних;

- розмір нормальної виробничої потужності;
- порядок розподілу загальновиробничих витрат та база розподілу; одиниця виміру, за якою обліковуються витрати у кожному виді виробництва.

2). Операції з обліку:

- виробничих запасів;
- малоцінних та швидкозношуваних предметів (МШП); витрат основного виробництва; витрат допоміжного виробництва; формування фактичної виробничої собівартості браку у виробництві; напівфабрикатів; готової продукції; товарів.

3). Записи у звітності, в регістрах обліку, у зведених та первинних документах.

4). Інформація про порушення ведення в обліку, нестачі, зловживання, які знайшли документальне підтвердження в актах ревізії, перевірок, висновках аудиторів і постановах правоохоронних органів [29].

Необхідно нагадати, що нормативні документи щодо обліку будь якого об'єкту чи групи об'єктів умовно можна розподілити на дві частини:

1. Загальні документи, притаманні всім об'єктам або їх більшості (див. п. 2 Підтеми 7.1 Модуля II; їхній перелік включає 16 документів);

Документи, в яких відображаються вимоги саме до визначеної групи об'єктів (нумерація документів цієї групи починається з 17-У позиції).

Документами щодо обліку саме запасів є:

1) Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів / Наказ Міністерства фінансів України № 2 від 10.01.07;

2) Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей / Постанова КМУ № 116 від 22.01.96;

3) Про затвердження Методичних рекомендацій з формування

собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості;

4) Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів / Наказ Міністерства фінансів України № 145 від 22.05.96;

5) Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини і матеріалів / Наказ Міністерства фінансів України № 193 від 21.06.96;

6) П(С)БО 9 «Запаси»;

7) П(С)БО 11 «Зобов'язання»;

8) П(С)БО 16 «Витрати»;

9) П(С)БО 30 «Біологічні активи».

У випадку відпуску виробничих запасів на сторону за межі підприємства (продажу), підприємство – продавець надає покупцю п. 3 *звичайний комплект документів*, що складається з:

- накладної певного виду в залежності від способу доставки запасу (видаткова, М-11, ТТН тощо);

-податкової накладної, якщо продавець є платником ПДВ;

-рахунку-фактури або рахунку, якщо покупцю за договором необхідно здійснити передоплату;

-пакет юридичних та технологічних документів (договір, сертифікати тощо) [29].

План і програма аудиту запасів

Завданнями аудиту запасів в цілому є:

- правильність віднесення активів підприємства до запасів та до їхніх видів;
- забезпечення зберігання запасів і дотримання встановлених нормативів їхнього виробничого використання;
- правильність визначення первісної або чистої вартості виробничих запасів;
- повнота та правильність відображення в обліку надходження та виходу запасів за їхніми напрямками;
- доцільність вибору підприємством методу списання запасів на витрати та дотримання його в обліку;
- правильність формування, розподілу та списання транспортно - заготівельних витрат по запасах;
- правильність формування, розподілу та списання торгової націнки на підприємствах торгівлі, які застосовують для обліку товарів метод ціни продажу;
- правильність розподілу вартості використаних на виробництво запасів за видами витрат та за об'єктами калькулювання;
- законність і правильність відображення в обліку надходження, переміщення і списання видів запасів;
- дотримання вимог щодо проведення інвентаризації запасів;
- контроль правильності документального оформлення операцій з обліку витрат і виходу продукції;
- перевірка правильності ведення обліку фактичних витрат і наступного включення їх до собівартості продукції (робіт, послуг) відповідно до прийнятого на підприємстві методу обліку витрат та калькулювання;
- підтвердження обґрунтованості обраного методу калькулювання;
- вивчення правильності накопичення, розподілу та списання загальновиробничих витрат

- оцінювання стану синтетичного та аналітичного обліку запасів [14].

Методика аудиту запасів

Аудитор, отримавши завдання на проведення аудиту запасів, складає план і програму (розширений план) проведення аудиту, і відповідно до цього розпочинає проводити перевірку.

Аудиторську перевірку необхідно починати з вивчення зовнішніх і внутрішніх стандартів, що регулюють організацію і методику ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності щодо надання інформації з обліку запасів. Зовнішні стандарти було подано у питанні 2 цієї підтеми.

Починається перевірка з оцінки методики та організації обліку запасів, зазначених у Наказі про облікову політику. При цьому, аудитор визначає методичні та організаційні особливості, з'ясовує можливість застосування тих чи інших методик, які можна запропонувати. Він аналізує записи у Наказі про облікову політику, а саме:

- яка облікова оцінка запасів;
- відповідно до якого методу оцінки вибуття запасів проводиться їх списання за різними напрямками: відпуском на виробництво, реалізацію, для власних потреб тощо;
- які рахунки і субрахунки передбачені робочим планом рахунків для обліку запасів;
- на яких рахунках здійснюється і який метод використовується для накопичення витрат і проведення розрахунку транспортно - заготівельних витрат за кожним видом запасів;
- що зазначено у посадовій інструкції бухгалтера з обліку запасів;
- чи наявний і раціонально складений графік документообігу за виробничими запасами;
- чи розроблено порядок складання і подання звітів матеріально відповідальними особами;

- чи наявний та фактично виконується план проведення інвентаризацій запасів тощо [14].

Наступним кроком аудитора є вивчення показників фінансової звітності щодо відображення інформації про наявність та рух запасів, їх видів.

Разом з тим, аудитор проводить тести на відповідність, тобто здійснює опитування посадової особи для визначення тих моментів з обліку запасів, на які аудитор повинен звернути максимальну увагу, а також він виявляє, за якими завданнями доречно провести перевірку шляхом застосування вибірки. Далі аудитор починає проводити перевірку залишків і оборотів по рахунках, використовуючи процедури по суті, тобто — здійснюючи сам процес перевірки, застосовуючи при цьому різні методи і прийоми фактичного та документального контролю [29].

За цим об'єктом при проведенні аудиту обов'язково необхідно враховувати не тільки діюче законодавство, а й галузеві рекомендації щодо обліку собівартості та використання запасів.

Перевірку запасів аудитор розпочинає з порівняння інформації про наявність запасів за кожною статтею Балансу (Звіту про фінансовий стан), де відображено залишки за статтями даного об'єкта перевірки, із даними Оборотної відомості за синтетичними рахунками (оборотного балансу) і даними Головної книги (в основному, перевірку здійснюють на звітну дату, на початок і кінець року). Аудитор вивчає дані фінансової звітності і визначає для себе завдання, яким необхідно приділити максимум уваги. При розробці процедур, аудитор повинен звертати увагу на найбільш типові помилки які трапляються при проведенні аудиту запасів. Особливу увагу необхідно звернути на наступні операції:

- своєчасність оприбуткування всіх товарно-матеріальних цінностей, їхня відповідність даним попередніх інвентаризацій, результати цих інвентаризацій та правильність розрахунку результатів;

фактичне використання методу вибуття запасів та його відповідність методу, зазначеному в наказі Про облікову політику (іноді підприємства

визначають у Наказі один метод, наприклад, FIFO а на практиці використовується не тільки FIFO, але й метод середньозваженої собівартості для однієї групи запасів тощо);

- правильність розрахунку транспортно-заготівельних витрат (ТЗВ) за кожним видом запасів окремо, а також необхідно з'ясувати, чи включені у розрахунок ТЗВ вартість запасів, що списані у результаті псування, втрат тощо, так як їх необхідно списувати на витрати з урахуванням фактичної собівартості. Як правило, підприємства розраховують ТЗВ тільки з урахуванням вартості запасів, які реалізовані чи використані на виробництво, у результаті чого собівартість готової продукції (товарів, робіт, послуг) за цих обставин часто буває завищена;

- правильність застосування та відображення податку на додану вартість (ПДВ) на запаси, які надійшли на підприємство чи реалізовані покупцям. Особливу увагу необхідно звернути на ті ситуації, коли запаси зіпсовані з вини підприємства чи матеріально відповідальної особи, або виявлена їх нестача;

- наявність випадків відшкодування вартості нестач і втрат запасів з вини матеріально відповідальної особи та правильність відображення їх в обліку;

- своєчасність оприбуткування запасів у результаті виявлення лишків при інвентаризації, отримання цінних відходів при ліквідації основних засобів тощо;

- правильність складання звітів матеріально відповідальними особами, наявність підписів матеріально відповідальної особи на звітах, наявність та правильність оформлення договорів про повну матеріальну відповідальність та ін.

При виявленні відхилень, аудитор повинен здійснити записи у робочі документи, при цьому необхідно з'ясувати, в якому періоді виникли ці відхилення або невідповідності, чи є вони суттєвими. За цим до робочого документа обов'язково необхідно додати докази (копії первинних документів,

регістрів тощо, зроблених із застосуванням засобів копіювальної техніки).

Необхідно перевірити, як часто проводились інвентаризації запасів, які результати за кожною з них і яким чином відображались вони в обліку. При необхідності аудитор може вимагати від клієнта проведення інвентаризації у період здійснення аудиту, однак самостійно не приймати в ній участь, а тільки спостерігати за методикою проведення. За результатами цієї інвентаризації (по її закінченні) аудитор може провести тільки контрольну перевірку [31].

Необхідно пам'ятати, що аудитор повинен здійснити перевірку за кожним із видів запасів окремо, так як облік кожного виду матеріальних цінностей може мати свою специфіку.

Так, при *перевірці сировини й матеріалів* необхідно перевірити реєстри обліку, звіти матеріально відповідальних осіб, первинні документи, картки складського обліку на предмет виявлення понаднормового списання матеріалів, сировини чи наявності «червоних» залишків, які виникають у тому випадку, коли матеріалів списано більше, ніж вони є в наявності (як правило, це трапляється при оприбуткуванні не всіх надходжень сировини і матеріалів на підприємство і наявності за цим «сірої» готової продукції, яка не була відображена у обліку), правильність розрахунку ТЗВ по матеріалах, які відносяться на конкретний вид продукції, а не тільки на всю продукцію в цілому тощо. В основному, такі перевірки проводяться шляхом вибірки, але при виявленні значних порушень доцільно перевірити цю ділянку обліку суцільним методом.

Аудит малоцінних та швидкозношуваних предметів (МШП) необхідно проводити, вивчивши інформацію та первинні документи про наявність їх на складі. Особливу увагу необхідно звернути на їх облік при передачі в експлуатацію та при списанні. Необхідно перевірити, як ведеться облік МШП за кожною особою, якій видано ці предмети, порядок списання МШП по актах та з'ясувати, чи витримано терміни використання МШП відповідно до нормативу, як проводиться відшкодування МШП у результаті їх втрати чи відшкодування вартості спецодягу (спецвзуття) при звільнені особи тощо.

Перевірка правильності формування *виробничої собівартості* складається з аудиту правильності списання прямих матеріальних, прямих трудових, інших прямих та загальновиробничих витрат.

На цьому етапі необхідно ознайомитись не тільки з нормативними документами, що регулюють специфіку обліку виробничих витрат, а також проаналізувати внутрішні стандарти щодо правильності складання калькуляцій та відображення в обліку витрат на виготовлення продукції чи виконання робіт (надання послуг). Необхідно документально перевірити витрати, що включені до прямої виробничої собівартості, а саме: матеріальні, трудові, інші виробничі витрати. При перевірці необхідно не тільки порівняти отримані аудитором результати за формуванням прямої виробничої собівартості з результатами, отриманими при проведенні аудиту запасів, аудиту розрахунків з працівниками з оплати праці тощо, а також провести оцінку ефективності використання матеріальних, трудових та інших ресурсів.

Наступним необхідно перевірити правильність віднесення непрямих виробничих витрат на загальновиробничі витрати, обґрунтованість джерел відшкодування, визначити можливе завищення фактичної виробничої собівартості, а також правильність розподілу загальновиробничих витрат на умовно-змінні та умовно-постійні витрати.

Таким чином, перевіряючи об'єкт «виробництво», аудитор повинен враховувати інформацію не тільки за рахунком 23 «Виробництво», а й дані за відповідними рахунками, пов'язаними як з прямими, так і непрямими виробничими витратами, а саме із рахунками: 20 «Виробничі запаси», 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети», 25 «Напівфабрикати», 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками», 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», 65 «Розрахунки за страхуванням», 13 «Знос (амортизація) необоротних активів», 24 «Брак у виробництві», 91 «Загальновиробничі витрати», 26 «Готова продукція».

Крім того, аудитор повинен перевірити результати фактичної виробничої калькуляції та порівняти її з плановими показниками, що дасть можливість

виявити можливу невідповідність за окремими статтями, а також запропонувати шляхи можливого скорочення виробничих витрат для клієнта.

Необхідно нагадати, що всі аудиторські процедури, пов'язані з наявністю та рухом запасів, доцільно проводити за *методом дедукції*", починаючи із фінансової звітності, даних Оборотної відомості за синтетичними рахунками, Головної книги, реєстрів обліку, звітів матеріально відповідальних осіб, та закінчуючи первинними документами, із проведенням інвентаризації паралельно з аудиторською перевіркою для того, щоб порівняти її результати з даними обліку. Тільки таким чином може бути перевірена інформація щодо наявності та руху запасів і висловлена об'єктивна відповідна думка аудитора.

Якщо певна інформація, що стосується операцій з надходження чи реалізації запасів, викликала у аудитора сумнів, то необхідно за цією господарською операцією перевірити всю інформацію суцільним способом. За такою операцією необхідно перевірити усі документи, щоб зібрати достатні та прийнятні аудиторські докази, починаючи від договору, наявності та правильності оформлення довіреності, товарно-транспортних накладних, видаткових накладних, матеріальних ордерів, податкових накладних, звітів матеріально відповідальних осіб та закінчуючи аудитом записів у реєстри обліку за окремими рахунками та проведення розрахунку чи іншої операції щодо використання цих запасів у виробництві.

При виявленні суттєвих відхилень чи зловживань аудитор повідомляє про це найвищий управлінський персонал (керівництво) клієнта, а з усіх документів і реєстрів робить копії, як є доказами, що зможуть підтвердити недостовірність чи виявлені відхилення у фінансовій звітності й обліку та використані аудитором відповідні дії. За всіма виявленими фактами невідповідностей аудитори обов'язково здійснюють записи до своїх робочих документів.

Для накопичення інформації аудиторів доцільно використовувати таблиці, у яких відображаються всі викривлення: помилки, розбіжності, зловживання тощо, що надасть більше можливостей для визначення загальної суми викривлень.

4.2. Аудиторський висновок про достовірність ведення обліку на ПРАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ»

АУДИТОРСЬКИЙ ВИСНОВОК про фінансову звітність ПРАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ» станом на 31.12.2020 року

1.1. Основні відомості про аудитора:

Незалежний аудитор Свідоцтво № 5015 про внесення до реєстру аудиторських фірм та аудиторів, які одноособово надають аудиторські послуги, видане за рішенням № 187 Аудиторської палати України.

Аудитор Миронов Д.І. сертифікат серія А № 15130, виданий Рішенням Аудиторської палати України за № 520 від 01.10.2022 року. Термін дії сертифікату до 1 жовтня 2027 року.

Місце проживання: м. Одеса, вул. Канатна, 112.

Телефон: (048) 712-40-52.

– Дата видачі аудиторського висновку: 20 серпня 2022 року.

1.2. Основні відомості про Компанію:

Повна назва Компанії	ПРИВАТНЕ АКЦІОНЕРНЕ ТОВАРИСТВО "ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ"
Скорочена назва Компанії	ПРАТ „ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ ”
Код ЄДРПОУ	00955294
Організаційно-правова форма емітента	Акціонерне товариство
№ свідоцтва про державну реєстрацію (перереєстрацію), дата видання свідоцтва	Зареєстровано 29.12.1997 р. за № 1 533 120 0000 000193
Орган, який видав свідоцтво	Виконавчий комітет Одеської міської ради
Юридична адреса і місцезнаходження	67121 Одеська область Великомихайлівський р-н с. Новоборисівка вул. Леніна буд. 2,
Основні види діяльності	Код КВЕД 01.63 Післяурожайна діяльність; Код КВЕД 52.10 Складське господарство; Код КВЕД 52.29 Інша допоміжна діяльність у сфері транспорту
Кількість учасників	-
Чисельність працівників	34
Наявність і місцезнаходження філій	-
Номер, дата та строк дії ліцензії на здійснення діяльності	-

1.3. Основні відомості про умови договору на проведення аудиту:

Дата та номер договору на проведення аудиту: № 09/08 від 09.08.2022 р.

Дата початку та дата закінчення проведення аудиту: 10.08.2022 р. – 20.08.2022 р.

Масштаб проведення аудиту: перевірка достовірності *фінансової звітності за 12 місяців 2021 року*.

1.4. Змістова частина

До перевірки надана наступна документація:

- оборотні та сальдові баланси;
- відомості аналітичного обліку;
- первинні документи господарських операцій;
- фінансова звітність.

Перевіркою охоплені наступні питання:

- облік формування статутного фонду;
- облік основних засобів, товарно-матеріальних цінностей;
- облік формування складу витрат на виробництво;
- облік коштів і розрахунків;
- облік реалізації товарів і послуг,
- облік фінансових результатів;
- правильність розподілу прибутку відповідно до Статуту;
- наявність спеціальних і цільових фондів, їх формування і використання відповідно до чинного законодавства;
- відповідність бухгалтерського обліку вимогам законодавства.

Мною, незалежним аудитором Мироновим Д.І., проведена перевірка у відповідності з вимогами Законів України “Про господарські товариства”, “Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність”, “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, Міжнародних стандартів аудиту, Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та інших законодавчих та нормативних актів.

Висновок сформований у відповідності до вимог Міжнародних стандартів аудиту №700 “Аудиторський висновок про фінансову звітність” та № 800 “Аудиторський висновок при виконанні завдань з аудиту спеціального призначення”. Ці стандарти зобов’язують аудиторів планувати і здійснювати аудиторську перевірку так, щоб одержати обґрунтовану впевненість у тому, що фінансові звіти не містять суттєвих викривлень.

Розмір суттєвості помилки (невідповідності даних обліку акціонерного товариства даним його звітності) у відповідності з вимогами національного нормативу аудиту № 11 “Суттєвість та її взаємозв’язок з ризиками аудиторської перевірки” прийнято у розмірі 1,0 тис.грн.

Висловлення думки аудитора стосовно розкриття інформації щодо показники фінансово-господарської діяльності у фінансової звітності відповідно до встановлених нормативів

Фінансово-господарська діяльність ПрАТ „ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ” здійснюється відповідно до чинного законодавства, прийнята система бухгалтерського обліку відповідає вимогам законодавчих і нормативних актів. Фінансова звітність складена за даними обліку і достовірно відображає у всіх істотних аспектах фактичний фінансово-господарський стан підприємства станом на 31.12.2022 р. за результатами операцій за період з 01.01.2020 р. по 31.12.2020 р.

Фінансова звітність за 12 місяців 2021 року складена відповідно до вимог національних нормативів (стандартів) бухгалтерського обліку в Україні.

Дані, відображені в Балансі, підтверджуються залишками на рахунках активів і зобов'язань. Аналіз статей Звіту про фінансові результати дає реальну інформацію про доходи і витрати, про прибутки і збитки, отримані внаслідок діяльності підприємства за звітний період.

Бухгалтерський облік ПрАТ „ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ” ведеться згідно з Законом “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” та з Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

Бухгалтерський облік ПрАТ „ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ” забезпечує своєчасне та повне відображення всіх господарських операцій за відповідними рахунками і параметрами та надання необхідної інформації користувачам про стан активів, зобов'язань, результати фінансової діяльності та інших показників.

Облікова політика визначена підприємством самостійно і затверджена Наказом № 30 від 20 січня 2020 р. У даному наказі відображена методологія ведення бухгалтерського обліку та надання інформації у фінансових звітах, які відповідають вимогам П(С)БО і найбільше адаптовані до діяльності підприємства. За період, що перевірявся, облікова політика підприємства не змінювалась.

На підприємстві застосовується автоматизована система обліку.

Висловлення думки стосовно розкриття підприємством інформації про деякі показники фінансово-господарської діяльності у фінансовій звітності відповідно до встановлених нормативів

Думка аудитора стосовно розкриття інформації про активи відповідно до встановлених нормативів

Майно товариства складається з основних засобів та обігових коштів, а також цінностей, вартість яких відображена в балансі ПрАТ „ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ”. Інформація, що надана в балансі, є повною, правдивою та відповідає національним положенням (стандартам) бухгалтерського обліку.

Оцінка та класифікація активів за статтями балансу відповідає вимогам НП(С)БО № 1 „Загальні вимоги до фінансової звітності”, П(С)БО № 7 “Основні засоби”, П(С)БО № 8 “Нематеріальні активи”, П(С)БО № 9 “Запаси”,

П(С)БО № 10 “Дебіторська заборгованість” та прийнятій обліковій політиці.

Запаси

Облік товарно-матеріальних цінностей ПрАТ „ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ ” відповідає вимогам П(С)БО 9 „Запаси”.

Запаси відображаються в обліку по найменшій з оцінок згідно з принципом обачності, - по історичній собівартості або чистій вартості реалізації.

Первісна вартість запасів визначена з урахуванням всіх витрат, безпосередньо зв'язаних з їх придбанням.

Оцінка запасів на дату балансу здійснюється згідно з прийнятою на підприємстві обліковою політикою.

Балансова вартість запасів станом на 31.12.2020 р. склала 2580 тис. грн.

Думка аудитора стосовно розкриття інформації про власний капітал відповідно до встановлених нормативів та стосовно сплати товариством з обмеженою відповідальністю статутного фонду (капіталу) у встановлені законодавством терміни

Згідно зі Статутом статутний фонд ПрАТ „ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ ” станом на 31.12.2020 р. складає 7000 грн. Статутний фонд сплачений грошовими коштами у загальній сумі **7000** грн.

Таким чином, станом на 31.12.2020 р. сплачений Статутний фонд ПрАТ „ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ” складає 7000 грн., що становить 100,00% від об'явленого внеску. Сума неоплаченого капіталу немає.

За 12 місяців 2020 року діяльність підприємства була збитковою. Отриманий збиток 6 457 тис. грн.

Власний капітал ПрАТ „ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ” станом на 31.12.2020 р. дорівнює 4 805 тис. грн. і складається з:

<i>Найменування показника</i>	<i>31.12.2020 р., тис. грн.</i>
Зареєстрований (пайовий) капітал	7 000
Капітал у дооцінках	-
Додатковий капітал	4 262
Резервний капітал	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	- 6 457
<i>Разом</i>	4 805

Визначення власного капіталу, його структури та призначення проведено відповідно до вимог НП(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”.

Думка аудитора стосовно розкриття інформації щодо обсягу чистого збитку

ПрАТ „ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ” формує склад витрат на виробництво відповідно до вимог П(С)БО № 16 “Витрати”.

Ведення бухгалтерського обліку дає достовірну та повну картину витрат на виробництво, вимоги податкового законодавства в цілому дотримуються.

Фінансовий результат діяльності підприємства визначався відповідно до вимог положень (стандартів) бухгалтерського обліку в Україні НП(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”, П(С)БО 15 “Доход” і в цілому є достовірним.

За підсумками 12 місяців 2020 року чистий збиток ПрАТ „ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ” складає 6 260 тис. грн.

Висновок:

Мною, незалежним аудитором Мироновим Д.І., проведено аудиторську перевірку у відповідності з вимогами та положеннями Закону України “Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність” та Міжнародними стандартами аудиту. Ці стандарти зобов’язують аудитора планувати і здійснювати аудиторську перевірку з метою одержання обґрунтованої впевненості в тому, що фінансова інформація не містить суттєвих викривлень. Аудит включає перевірку шляхом тестування доказів, які підтверджують суми й розкриття інформації у фінансових звітах товариства.

Аудиторська перевірка також включає оцінку застосованих принципів бухгалтерського обліку, здійснених управлінським персоналом, а також оцінку загального подання фінансових звітів.

Вважаю, що проведена мною аудиторська перевірка забезпечує обґрунтовану підставу для висловлення думки.

На мою думку, за результатами співставлення даних фінансової звітності з даними бухгалтерського обліку суттєвих відхилень не виявлено, перевірена фінансова інформація ПрАТ „ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ” відображена справедливо та достовірно, відповідає нормативним вимогам щодо організації бухгалтерського обліку та звітності в Україні.

Оскільки аудитор не приймав участь у проведенні фактичної інвентаризації активів та зобов’язань товариства, вважаю за можливе надати умовно-позитивний аудиторський висновок щодо діяльності приватного акціонерного товариства „ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ”.

Валюту балансу приватного акціонерного товариства „ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ” станом на звітну дату у сумі 24 376 тис.грн. підтверджую.

Незалежний аудитор
(сертифікат серії А №15130 від 01.09.2022)

Миронов Д.І.

Висновки до четвертого розділу

Аудиторський контроль виробничих запасів підприємств відіграє велику роль у їх діяльності. За результатами здійсненої перевірки аудитор рекомендується поряд з обов'язковим поданням замовнику аудиторського висновку підготувати також додаткову підсумкову інформацію (звіт) для керівництва підприємства-замовника, що, як правило, відображає рекомендації щодо внесення виправлень в дані бухгалтерського обліку і перелік уточнень до раніше складеної фінансової звітності.

У системі внутрішнього контролю діяльності підприємства необхідно більше уваги приділяти розвитку підсистеми внутрішнього контролю виробничих запасів. З цією метою у роботі узагальнено завдання, визначено джерела інформаційного забезпечення, визначено об'єкти, суб'єкти та контрольні процедури і названо типові порушення, що виявляють у процесі внутрішнього контролю виробничих запасів підприємства.

Перевірку фактичного використання сировини і матеріалів у виробництві доцільно проводити у двох основних напрямках: використання і збереження сировини і матеріалів у заготівельних і в основних технологічних цехах.

Аудитом використання сировини і матеріалів з'ясовано впровадження на підприємстві передових методів організації і технології виробництва і праці, які сприяють раціональному і бережливому їх витрачання і зниженню норм витрат.

Можна виділити наступні напрямки вдосконалення управління виробничими запасами на підприємствах:

- підвищення оперативності інформаційного забезпечення управління виробничими запасами підприємств;
- удосконалення системи автоматизації обліково-аналітичних робіт в управлінні виробничими запасами та обґрунтування раціональних методів проведення інвентаризації виробничих запасів;
- обґрунтування системи обліку матеріальних витрат на освоєння нової – техніки і технології виробництва;

– чітка організація обліково-контрольних процедур руху запасів підприємств (застосування прийомів обліку за центрами відповідальності, заходів контролю та оперативного регулювання процесів утворення запасів).

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

На сучасному етапі розвитку економіки України роль виробничого господарських підприємств підвищилась у зв'язку з необхідністю забезпечення ринку продукцією з високою якістю, конкурентоздатністю та низькою собівартістю. Враховуючи те, що основою виробництва є запаси сировини, матеріалів, енергії, то для забезпечення ефективного виробництва необхідно вживати комплекс заходів щодо виявлення, кількісного вимірювання та реалізації резервів забезпеченості виробничими запасами та ефективного їх використання. А для цього необхідно здійснювати систематичний облік надходження, зберігання та використання виробничих запасів. Саме в цьому полягає актуальність теми роботи. Розрахункові і облікові операції на підприємстві складна і цікава ділянка роботи бухгалтерії, але вона дуже важлива і потребує мобілізації зусиль бухгалтерії (як розумових так і фізичних). Суттєвим є те, що розрахункові і облікові операції - їх суть і форми постійно змінюються і вдосконалюються. Отже, спостереження за такими даними дає бухгалтеру проявити себе як творця, ініціативного працівника, адже вибираючи форму розрахунку ним самим обирається шлях подальшого розвитку підприємства, дотримуючись норм законодавства - забезпечується відносна стабільність і безпека діяльності підприємства, щодо різних штрафів, утримань за несвоєчасне виконання зобов'язань.

В роботі розглянуті теоретичні і практичні питання обліку запасів на підприємстві.

В процесі написання роботи проведено дослідження економіко-правового аналізу нормативної бази і спеціальної літератури з обліку виробничих запасів. Потрібно відмітити, що нормативне забезпечення бухгалтерського обліку з теми дослідження стає дедалі кращим. Адаптації бухгалтерського обліку в ринкових відносинах сприяють Положення (стандарт) бухгалтерського обліку, План рахунків та інші законодавчі акти.

Організація бухгалтерського обліку запасів на ПРАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ» проводиться у декілька етапів: оформлення первинних документів при оприбуткуванні та вибутті запасів; аналітичний та синтетичний облік наявності та руху запасів; заповнення Головної книги та оборотно-сальдової відомості; складання звітності.

На базовому підприємстві організація бухгалтерського обліку запасів здійснюється відповідно до чинного законодавства з використанням діючого Плану рахунків. Для обліку запасів використовуються відповідні рахунки другого класу «Запаси».

На підприємстві існує добре налагоджена система бухгалтерського обліку. Фінансовий і податковий облік господарської діяльності підприємства здійснюється бухгалтерською службою на чолі з головним бухгалтером. Порядок організації та ведення бухгалтерського обліку, в тому числі обліку надходження товарів, складання і подання бухгалтерської звітності проводиться згідно до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», затвердженого постановою Верховної Ради України від 16.07.99р. №996-ІУ.

В податковому обліку валові витрати та доходи визнаються за першою подією - по факту отримання ресурсів та послуг або при перерахуванні авансу. Податковий кредит з податку на додану вартість виникає за першою подією. З метою коригування валових витрат звітного періоду підприємство повинно вести облік приросту (убутку) балансової вартості товарно-матеріальних цінностей у незавершеному виробництві та залишках готової продукції. Балансова вартість товарно-матеріальних цінностей в податковому обліку визначається тільки відповідно до норм податкового законодавства, а не бухгалтерських стандартів.

Проведені дослідження показали, що існує два основні способи організації здійснення аудиту запасів: суцільна перевірка і вибіркове дослідження. Суцільна перевірка є досить дорогою, потребує багато часу та

витрат праці аудитора і не набагато ефективніша за вибіркочу перевірку. Вибіркове дослідження широко використовується в аудиторській практиці. В ході аудиторської перевірки значних порушень на ПрАТ “Болградський виноробний завод” не виявлено.

З вище перелічених висновків можна зробити такі пропозиції щодо обліку та оцінки виробничих запасів:

1) правильне та своєчасне документальне оформлення всіх операцій з руху виробничих запасів, виявлення та відображення витрат, пов’язаних з їхньою заготівлею;

2) одержання точних відомостей про залишки запасів, що знаходяться на складах;

3) для вирішення завдань з обліку і управління виробничих запасів необхідно сформуваи єдину базу бухгалтерських записів, яка в умовах автоматизації дозволяла б одержати необхідну інформацію для аналітичного, синтетичного й управлінського обліку і звітності;

4) пропонується здійснювати бюджетне планування та створити на підприємстві експертну комісію по запасам, що також полегшить проведення аудиту та обліку і сприятиме прийняттю ефективних управлінських рішень.

І останнє, що слід зазначити, правильна та раціональна організація системи синтетичного і особливо аналітичного обліку та аудиту дасть змогу налагодити відповідний контроль за доцільністю інвестування коштів у придбання запасів, їх використанням, своєчасним списанням з балансу та відповідністю і правильністю ведення бухгалтерського обліку операцій із запасами. Проте запаси як об’єкти обліку та аудиту ще недостатньо вивчені і не регламентовані належним чином.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. N 436-IV / [Електронний ресурс]: за даними Верховної Ради України № 436-15. Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/436-15>. (дата звернення 05.10.2023)
2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI із змінами та доповненнями / [Електронний ресурс]: за даними Верховної Ради України № 2755-17. Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення 12.10.2023)
3. Цивільний Кодекс України від 16.01.2003 р. № 435-IV / [Електронний ресурс]: за даними Верховної Ради України № 435-15. Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/435-15>. (дата звернення 05.11.2023)
4. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017р. № 2258-VIII (в редакції від 01.10.2018 р.). - [Електронний ресурс]: Верховна Рада України. - Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/3125-12>. (дата звернення 07.11.2023)
5. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV (в редакції від 01.07.2018.). - [Електронний ресурс]: Верховна Рада України. - Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>. (дата звернення 11.10.2023)
6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 (в редакції від 09.08.2013 р.). - [Електронний ресурс]: Верховна Рада України. - Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>. (дата звернення 11.10.2023)
7. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Консолідована фінансова звітність»: наказ Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 628 - [Електронний ресурс]: Верховна Рада України. -

Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1223-13>.

8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах»: наказ Міністерства фінансів України від 28.05.1999 р. № 137. - [Електронний ресурс]: Верховна Рада України. - Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0392-99>. (дата звернення 06.10.2023)

9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99> (дата звернення: 15.09.2022).

10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318 (в редакції від 09.08.2013 р.). - [Електронний ресурс]: Верховна Рада України. - Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>. (дата звернення 08.10.2023)

11. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток»: наказ Міністерства фінансів України від 28.12.2000 р. № 353. - [Електронний ресурс]: Верховна Рада України. - Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01> (дата звернення 05.10.2023)

12. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879. - [Електронний ресурс]; за станом 18.11.2016 р. / Верховна Рада України. - Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>. (дата звернення 11.11.2023)

13. Положення про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку: наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88. - [Електронний ресурс]; за станом на 01.01.2015 р. / Верховна Рада України. - Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>. (дата звернення 11.11.2023)

14. Положення з національної практики контролю якості аудиторських послуг 1: рішення Аудиторської палати України від 27.09.2007

р. № 182/4. - [Електронний ресурс]: Аудиторська палата України. - Режим доступу: <http://www.apu.com.ua/kontrol-yakosti> (дата звернення 15.10.2023)

15. Положення про зовнішні перевірки системи контролю якості аудиторських послуг: рішення Аудиторської палати України від 30.10.2014 р. № 302/9. - [Електронний ресурс]: Аудиторська палата України. - Режим доступу: <http://www.apu.com.ua/kontrol-yakosti> (дата звернення 12.12.2023)

16. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2016–2017 років. Частина 1 [Електронний ресурс]: Міжнародна федерація бухгалтерів, Аудиторська палата України; голова редкол. Т.О. Каменська, редкол.: Дабіжа В.В., Кузуб О.А., Куреза Т.В., Терещенко Ю.В. та ін. / пер. з англ. Ольховікова О.Л., Шульман М.К. - К.: 2018. – Режим доступу: https://www.apu.net.ua/attachments/article/1151/2017_часть_1.pdf. (дата звернення 17.10.2023)

17. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2016–2017 років. Частина 2 [Електронний ресурс]: Міжнародна федерація бухгалтерів, Аудиторська палата України; голова редкол. Т.О. Каменська, редкол.: Дабіжа В.В., Кузуб О.А., Куреза Т.В., Терещенко Ю.В. та ін. / пер. з англ. Ольховікова О.Л., Шульман М.К. - К.: 2018. – Режим доступу: https://www.apu.net.ua/attachments/article/1151/2017_часть_2.pdf. (дата звернення 25.10.2023)

18. Методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку: наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2000 р. № 356. – [Електронний ресурс]: Бібліотека бухгалтерського обліку. – Режим доступу: <http://www.uazakon.com/big/text574/pg1.htm> (дата звернення 13.10.2023)

19. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Наказ Міністерства фінансів України 30.11.1999 № 291. -

[Електронний ресурс]; за станом на 05.01.2018 р. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>. (дата звернення 15.11.2023)

20. Азаренков Г.Ф. Економічний аналіз [Текст] : Навч. посіб. / Г.Ф. Азаренков, З.Ф. Петряєва, Г.Г. Хмеленко. - Х.: ХДЕУ, 2003. – 248 с.

21. Аналіз господарської діяльності [Текст] : навч. посіб. / В.О. Шевчук, О.В. Коновалова, В.П. Пантелеев. - К.: ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2011. - 399 с.

22. Аудит (основи державного, незалежного професійного та внутрішнього аудиту) [Текст] : підручник / Нац. центр обліку та аудиту Нац. Академії статистики, обліку та аудиту, Одеська нац. академія харчових технологій, Одеський держ. економ. ун-т; ред. : В. В. Немченко, О. Ю. Редько. – К. : ЦУЛ, 2012. – 540 с.

23. Атамас П.Й. Бухгалтерський облік у галузях економіки [Текст]: навч. посібник / П.Й. Атамас. - 2-ге вид., перероб. та доп. – К.: ЦУЛ, 2010. – 392

24. Білуха М.Т. Аудит [Текст]: [підручник] / М.Т. Білуха. – К.: Знання, 2006. – 768 с.

25. Бутинець Ф.Ф. Аудит [Текст] : [підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів] / Ф.Ф. Бутинець, 2-е вид. – Житомир: ПП «Рута», 2007. – 672 с.

26. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік [Текст] : підручник для студентів спеціальності "Облік і аудит" вищих навчальних закладів; під заг. ред. Ф.Ф. Бутиця. - 8-ме вид., перероб. та доп. – Житомир : ПП "Рута", 2009. - 912 с.

27. Бухгалтерський фінансовий облік: теорія і практика [Текст] : навч.-практ. посіб. / Н.І. Верхоглядова, В.П. Шило, С.Б. Ільїна та ін. – К. : Центр учбової л-ри, 2010. – 536 с.

28. Бухгалтерський облік: практичний посібник [Текст] / М.Ф. Огійчук, К.О. Утенкова, О.В. Ковальова, В.Є. Тредіт. – Х.: 2015. – 334 с.

29. Виноградова М. О. Аудит [Текст] : навч. посіб. / М. О. Виноградова, Л. І. Жидеєва – К.: «Центр учбової літератури», 2014. – 654 с.
30. Войнаренко М.П. Міжнародні стандарти фінансової звітності та аудиту [Текст]: навч. посібник / М.П. Войнаренко, Н.А. Пономарьова, О.В. Замазій. – К.: ЦУЛ, 2010. – 484 с.
31. Голов С.Ф. Фінансовий облік [Текст] / С.Ф. Голов, В.М. Костюченко. – К.: Лібра, 2005. – 976 с.
32. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами: приклади та коментарі [Текст] : практ. Посібник / С.Ф. Голов, В.М. Костюченко. - К.: Лібра, 2011. - 840 с.
33. Гончарук Я.А. Аудит [Текст] : навчальний посібник / Я.А. Гончарук, В.С. Рудницький, 3-те вид. - К.: Знання, 2007. - 443 с.
34. Грабовецький Б. Є. Фінансовий аналіз та звітність [Текст] : навч. посіб. / Б. Є. Грабовецький, І. В. Шварц. – Вінниця : ВНТУ, 2011. – 281 с.
35. Деєва Н.М. Аудит [Текст] : навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / Н.М. Деєва, О.І. Дедіков – К.: Центр учбової літератури, Дніпропетровська держ. фінансова академія, 2007. – 182 с.
36. Демиденко С.Л. Оперативний економічний аналіз: сутність, переваги та недоліки [Електронний ресурс] / С.Л. Демиденко, Д.О. Димитрова. - Міжнародні економічні відносини та світове господарство Випуск 13, частина 1. – 2017. - Режим доступу: <https://dspace.uzhnu.edu.ua/jspui/bitstream/lib/15815/1>.
37. Економічний аналіз: теорія і практика [Текст] : Підручник // за ред.. проф. Загороднього А.Г. - Львів: «Магнолія плюс», 2006. – 428 с.
38. Економічний аналіз [Текст]: Навчальний посібник / В.М. Серединська, О.М.Загородна, Р.В.Федорович. – Тернопіль: Видавництво Астон, 2010. – 624 с.
39. Завгородній В.Г. Облік, аналіз та аудит [Текст] : навчальний посібник / В.Г. Завгородній, Є.В. Мних, В.С. Рудницький. – К.: Кондор, 2010. – 618 с.

40. Загородній А.Г. Фінансовий словник. [Текст] : словник / 3-те вид., випр. та доп. Загородній А.Г., Вознюк Г.Л., Смовженко Т.С. – К.: Т-во “Знання”, КОО, 2000. – 587 с.
41. Іванова Н.А. Організація і методика аудиту [Текст] : навч. посіб. / Н.А. Іванова, О.В. Ролінський. – К. : Центр учбової літератури, 2008. – 216 с.
42. Івахненко С. Комп’ютерний аудит. Контрольні методики і технології [Текст] / С. Івахненко. - К.:Знання, 2005.- 286 с.
43. Коваленко А.М. Бухгалтерський облік в Україні [Текст] / А.М. Коваленко. – К.: ВКК «Баланс-клуб», 2006. – 1024 с.
44. Коробов М.Я. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємств [Текст] : [Навч. посібник] / М.Я. Коробов, 3-тє вид., перероб. і доп. - К.: Знання, 2002. - 296 с.
45. Кулаковська Л.П. Організація і методика аудиту [Текст] : [навч. посіб.] / Л.П. Кулаковська, Ю.В. Піча, 3-є вид. – К.: Каравела, 2006. - 560 с.
46. Лень В.С., Гливенко В.В. Бухгалтерський облік в Україні [Текст] : основи та практика: навчальний посібник / В.С. Лень, В.В. Гливенко, 3-тє вид. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 608 с.
47. Організація бухгалтерського обліку [Текст] : Підручник для студентів спец. “Облік і аудит” вищ. навч. закладів / За ред. проф. Бутиця Ф.Ф., 3-є вид., доп і перероб. - Житомир: ПП “Рута”, 2009. – 592 с.
48. Організація і методика проведення аудиту [Текст] : [навч.-практ. посіб.] / В.В. Сопко, В.П. Шило, Н.І. Верхоглядова, С.Б. Ільїна. – К.: Видавничий дім “Професіонал”, 2006. – 576 с.
49. Огійчук М.Ф. Організація і методика аудиту [Текст]: навч. посібник / М. Ф. Огійчук, К.О. Утенкова. – К.: Алерта, 2016. – 304 с.
50. Організація бухгалтерського обліку [Текст]: навч. посібник / За ред. В.С. Леня. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 696 с.
51. Організація і методика аудиту [Текст]: навч. посібник / М.Ф. Огійчук, К.О. Утенкова. – К. : «Алерта», 2016. – 304 с.

52. Пожарицька І. Проблемні аспекти формування аудиторського висновку [Текст] / І. Пожарицька // Бухгалтерський облік і аудит. - 2013. - № 3. - С. 49- 56.
53. Покропивний С.Ф. Економіка підприємства [Текст] : навчальний посібник / за ред. проф. Покропивного С.Ф. – Київ: Конкор, 2006.– 528 с.
54. Пушкар М.С. Фінансовий облік [Текст] : підручник / М.С. Пушкар. – Тернопіль: Карт - бланш, 2006. – 628 с.
55. Савченко В.Я. Аудит [Текст] : навчальний посібник / В.Я. Савченко. - К.: КНЕУ, 2008. - 328 с.
56. Сопко В.В. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу [Текст] : [підручник] / В.В. Сопко, В.П. Завгородній. – К.: КНЕУ, 2004. – 412 с.
57. Сокольська Р.Б. Фінансовий аналіз [Текст]: навч. посібник. / Р.Б. Сокольська, В.Д. Зелікман, Т.В. Акімова. – Дніпропетровськ: НМетАУ, 2015. – 92 с.
58. Сук Л.К. Фінансовий облік [Текст]: навч. посібник / Л.К. Сук, П.Л. Сук. – К.: Знання, 2016. –663 с.
59. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність [Текст] : [підручник] / Н.М. Ткаченко, 2-ге вид. - К.: Алерта, 2007. - 954 с.
60. Фінансовий аналіз [Текст]: навч. посібник / І.О. Школьник, І.М. Боярко, О.В. Дейнека, Н.А. Дехтяр, О.В. Люта, Н.Г. Пігуль, О.М. Пахненко. – К.: «Центр учбової літератури», 2016. – 368 с.
61. Шара Є.Ю. Фінансовий облік I [Текст]: навч. посібник / Є.Ю. Шара, І.Є. Соколовська-Гонтаренко. – К.: Центр учб. літ., 2016. – 336 с.