

Міністерство освіти і науки України  
Одеський національний технологічний університет  
*Кафедра цифрових технологій фінансових операцій*



## КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему: *«Обліково-аналітичне забезпечення збереження майна на прикладі ТОВ «Профгаудит»*

Здобувачки Троян В.М.

4 курсу 431 групи

Керівник проф. Ткачук Г.О.

Кваліфікаційна робота допускається до захисту

Рішення кафедри від ”14“ червня 2023 р., протокол №18.

Завідувачка кафедри цифрових технологій фінансових операцій

\_\_\_\_\_ проф. Ткачук Г.О.

Одеса – 2023 рік

**ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ**  
**УНІВЕРСИТЕТ**

Факультет економіки бізнесу і контролю  
Кафедра цифрових технологій фінансових операцій  
Ступінь вищої освіти “бакалавр”  
Спеціальність 071 “Облік і оподаткування”  
Освітня програма “Облік і аудит”

**ЗАТВЕРДЖУЮ**  
Зав. кафедри  
цифрових технологій  
фінансових операцій

\_\_\_\_\_ 2023 р.  
“ \_\_\_ ” \_\_\_\_\_

**ЗАВДАННЯ**  
**НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧКИ**

***Троян Віолеті Миколаївні***

---

1. Тема роботи: ***«Обліково-аналітичне забезпечення збереження майна на прикладі ТОВ «Профаудит»***

Затверджена наказом ОНТУ від 22 серпня 2022 р. наказ № 473-03

2. Термін здачі здобувачем закінченої роботи ***14 червня 2023 р.***

3. Вихідні дані до роботи: ***Звітні дані про діяльність підприємства за 2021-2022 р.р.***

---

4. Перелік питань, які потрібно розробити: ***Теоретичні основи обліку та внутрішньогосподарського контролю об'єкту дослідження. Техніко-економічна характеристика діяльності підприємства за 2021-2022 роки. Особливості організація бухгалтерського обліку на підприємстві та практичні аспекти обліку та контролю об'єкту дослідження на ньому. Висновки та пропозиції.***

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

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 15 лютого 2023 р.

Керівник \_\_\_\_\_ проф. Ткачук Г.О.

Завдання прийняв до виконання \_\_\_\_\_ Троян В.М.

#### КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

Назва етапів кваліфікаційної роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1. Розробка теоретичного розділу кваліфікаційної роботи	15.02.23 - 20.04.23	
2. Техніко-економічна характеристика діяльності підприємства	21.04.23 - 15.05.23	
3. Особливості організації бухгалтерського обліку на підприємстві та практичні аспекти обліку і контролю за напрямом кваліфікаційної роботи на ньому	16.05.23 - 05.06.23	
4. Оформлення кваліфікаційної роботи	06.06.23 - 13.06.23	

Здобувач-дипломник \_\_\_\_\_ Троян В.М.

Керівник роботи \_\_\_\_\_ проф. Ткачук Г.О.

*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-дипломник Троян В.М. \_\_\_\_\_

## АНОТАЦІЯ

на кваліфікаційну роботу: *«Обліково-аналітичне забезпечення збереження майна на прикладі ТОВ «Профаудит»*

Метою кваліфікаційної роботи є розкриття питань щодо використання даних бухгалтерського обліку та внутрішньогосподарського контролю в системі забезпечення збереження майна підприємства, що є актуальним в умовах воєнного часу.

Дана робота складається із вступу, трьох розділів, висновків і пропозицій, додатків та списку літератури.

Перший розділ присвячений теоретичним положенням організації обліку об'єктів майна підприємства та особливостям внутрішньогосподарського контролю за тематикою кваліфікаційної роботи.

У другому розділі представлено загальну характеристику результатів діяльності підприємства за 2021-2022 рр. та аналіз фінансового стану підприємства.

Третій розділ роботи присвячений особливостям бухгалтерського обліку матеріальних необоротних та оборотних активів на даному підприємстві.

У завершальній частині кваліфікаційної роботи сформульовані пропозиції і рекомендації по удосконаленню обліку та контролю на підприємстві.

Кваліфікаційна робота містить:

текстової частини	- 103 с.
таблиць	- 36
рисунків	- 6
додатків	- 1

## ЗМІСТ

Вступ	5
1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ЗМІСТУ, СКЛАДУ, ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ МАЙНА ПІДПРИЄМСТВА	7
1.1. Поняття та склад майна підприємства	7
1.2. Необоротні матеріальні активи: оцінка, класифікація, амортизація, облік	9
1.3. Склад та облік матеріальних оборотних активів (запасів)	17
1.4. Теоретичні основи внутрішньогосподарського контролю операцій, пов'язаних із майном підприємства	33
1.5. Інвентаризація майна та відшкодування матеріальної шкоди в умовах війни	44
2. ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА ДІЯЛЬНОСТІ ТА АНАЛІЗ ФІНАНСОВОГО СТАНУ ПІДПРИЄМСТВА	56
2.1. Загальна характеристика діяльності підприємства	56
2.2. Аналіз фінансового стану	59
3. ПРАКТИКА ОБЛІКУ МАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ	68
3.1. Загальна характеристика організації обліку на підприємстві	68
3.2. Практика обліку необоротних матеріальних активів на підприємстві	70
3.3. Практика обліку руху матеріальних оборотних активів (запасів)	78
3.4. Облік результатів інвентаризації й індексації (дооцінки) об'єктів майна підприємства	102
Висновки та пропозиції	103
Список використаних джерел	104
Додатки	

## ВСТУП

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, отримання стабільного фінансового результату, зберігання матеріальних цінностей від всування та розкрадання, що в умовах війни стає найбільш актуальним.

Вирішення цих завдань можливо при забезпеченні підприємств необхідними матеріальними цінностями, без яких неможливий виробничий процес. Матеріальні цінності (основні засоби, запаси) - важлива складова частина національного багатства країни.

Здобувачка	Троян В.М.			<b>КРБ.ЦТФО.473-03.1.5</b>			
				<b>Текстова частина</b>	Стад		Стор.
						5	103
Керівник	Ткачук Г.О.				<b>ОНТУ</b>		
Зав.каф.	Ткачук Г.О.						

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

Аналіз надходження об'єктів майна 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 запасів є економічний аналіз.

Мета кваліфікаційної роботи є продовження дослідження загальних положень організації обліку та внутрішньогосподарського контролю збереження майна підприємства.

Об'єктом дослідження є майно ТОВ «Профгаудит» в частині операцій, які пов'язані з обліком та внутрішньогосподарського контролем їх збереженням.

Для досягнення поставленої мети використовувалися такі методи дослідження: порівняння, узагальнення, діалектичний метод пізнання, метод наукової абстракції, методи конкретного і абстрактного, логічного та історичного дослідження, системного та порівняльного аналізу.

# **1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ЗМІСТУ, СКЛАДУ, ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ МАЙНА ПІДПРИЄМСТВА**

## **1.1. Поняття та склад майна підприємства**

Відповідно до статті 66 Господарського Кодексу України майно підприємства визначається таким чином [5]:

1. Майно підприємства становлять виробничі і невиробничі фонди, а також інші цінності, вартість яких відображається в самостійному балансі підприємства.

2. Джерелами формування майна підприємства є:

- грошові та матеріальні внески засновників;
- доходи, одержані від реалізації продукції, послуг, інших видів господарської діяльності;
- доходи за фінансовими інструментами;
- кредити банків та інших кредиторів;
- капітальні вкладення і дотації з бюджетів;
- майно, придбане в інших суб'єктів господарювання, організацій та громадян у встановленому законодавством порядку;
- інші джерела, не заборонені законодавством України.

3. Єдиний майновий комплекс підприємства визнається нерухомістю і може бути об'єктом купівлі-продажу та інших угод, на умовах і в порядку, визначених цим Кодексом та законами, прийнятими відповідно до нього.

4. Реалізація майнових прав підприємства здійснюється в порядку, встановленому цим Кодексом, іншими законодавчими актами України.

5. Володіння і користування природними ресурсами підприємство здійснює в установленому законодавством порядку за плату, а у випадках, передбачених законом, на пільгових умовах.

6. Підприємство випускає, реалізує та придбаває цінні папери відповідно до законодавства України.

7. Держава гарантує захист майнових прав підприємства. Вилучення державою у підприємства майна, що ним використовується, здійснюється лише у випадках і порядку, передбачених законом.

На балансі підприємства відображається майно (активи) (табл.1.1):

1. Необоротні активи.
2. Оборотні активи.
3. Необоротні активи, виділені для продажу та групи вибуття.

Виходячи зі складу активів підприємства, які відображаються в балансі підприємства, в табл.1.1 представлено склад майна підприємства.

Таблиця 1.1. – Склад майна (матеріальних активів) підприємства\*

<b>1.Необоротні активи</b>	<b>1.Оборотні активи</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Нематеріальні активи</li> <li>• Основні засоби</li> <li>• Незавершені капітальні інвестиції</li> <li>• Довгострокові фінансові інвестиції</li> <li>• Інші необоротні активи</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Запаси</li> <li>• Дебіторська заборгованість</li> <li>• Грошові кошти</li> <li>• Поточні фінансові інвестиції</li> <li>• Інші оборотні активи</li> </ul>
<i>Рахунки 10, 11, 12, 13, 14, 15, 16, 1 Плану рахунків</i>	<i>Рахунки 20-28, 30, 31, 33, 34, 35, 36, 37 Плану рахунків</i>
<b>3.Необоротні активи, виділені для продажу, та групи вибуття</b>	
<i>Рахунок 286 Плану рахунків</i>	

\*Складено за даними Плану рахунків [14]

Результати наукових праць фахівців з фінансового менеджменту І. Бланка [2], В. Ковальова [10], А. Поддєрьогіна [13], О. Терещенка [27] дають змогу на теоретичному рівні розкрити принципи, етапи, джерела формування майна підприємства, види фінансових ресурсів та напрямки їх використання.

Питанню формування майна суб'єктом господарювання присвячено багато наукової, навчально-методичної літератури з основ економічної теорії, підприємницької діяльності та фінансів підприємств.

Окрім інституційних факторів впливу (сприятливе законодавство, державні програми підтримки бізнесу, стан фондового та фінансового ринків

і т. д.), не останню роль у формуванні майна новоствореного підприємства відіграє обрана ним сфера діяльності й організаційно-правова форма.

## 1.2. Необоротні матеріальні активи: оцінка, класифікація, амортизація, облік

Класифікація необоротних активів представлена Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та показана на рис. 1.1.



Рис. 1.1 – Склад необоротних матеріальних активів в системі бухгалтерського обліку [14; 16]

Найбільшу частину необоротних активів промислового підприємства займають основні засоби.

Всі об'єкти основних фондів діляться на дев'ять груп: земельні ділянки; капітальні витрати на поліпшення земель; будинку, спорудження й передатні устрої; машини й устаткування; транспортні засоби; інструменти, приналежності, інвентар, меблі; робітник і продуктивна худоба; багаторічні насадження; інші основні кошти ( рис. 1.2.).

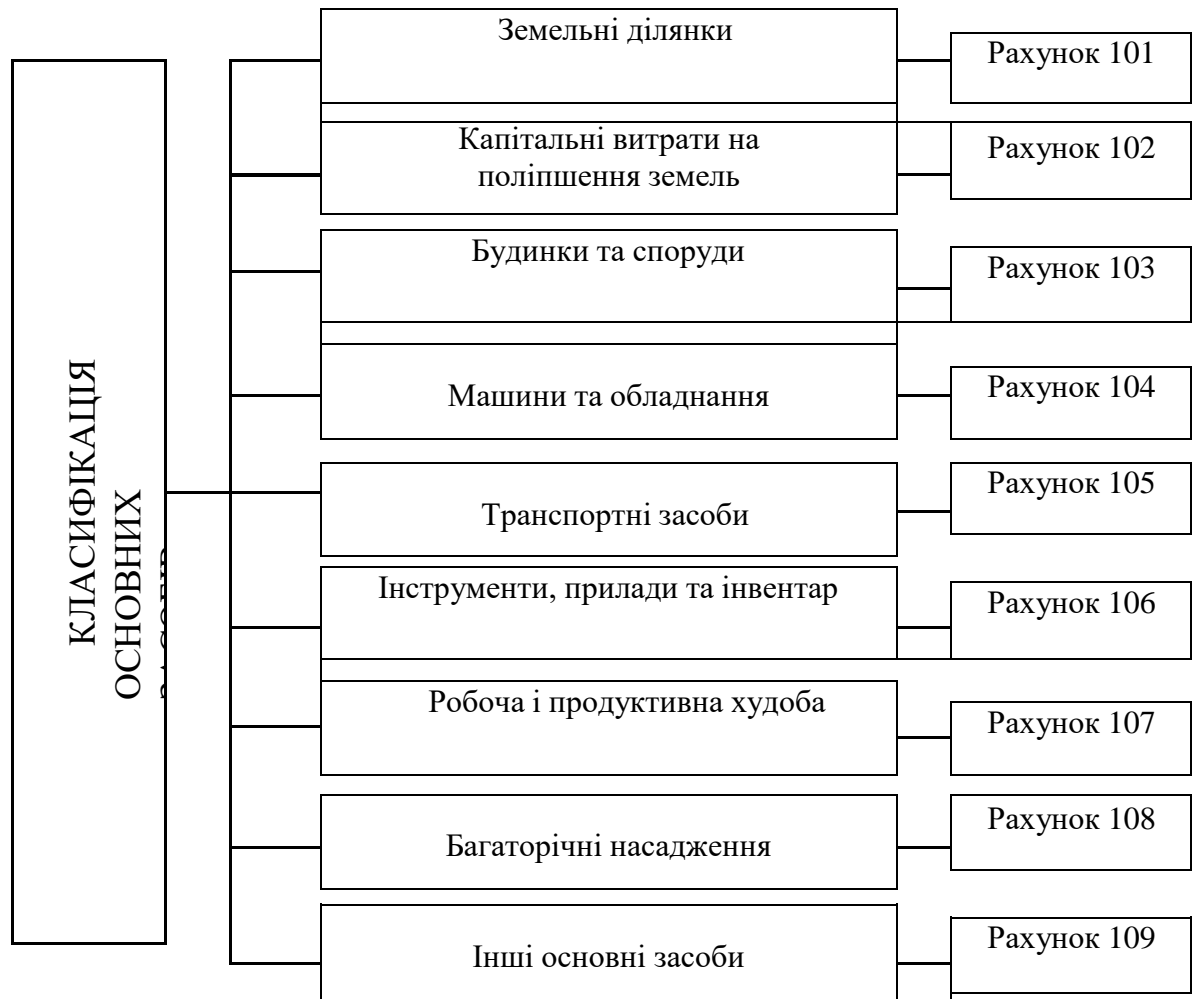


Рис. 1.2 – Класифікація основних засобів за П(С)БО 7 [16]

Підприємства можуть самостійно встановлювати вартісні ознаки предметів, які включаються до складу малоцінних необоротних активів (МНА). Предмети вартістю вище встановленої границі будуть ураховуватися в складі основних коштів, нижче – у складі малоцінних необоротних активів.

Одиницею обліку в бухгалтерському обліку є об'єкт основних засобів, тобто необхідно забезпечити пооб'єктний облік. Якщо один об'єкт основних

засобів складаються із частин, які мають різний строк експлуатації, то кожна із цих частин може враховуватися як окремий об'єкт.

Термін корисного використання (експлуатації) – це очікуваний період часу, протягом якого основні засоби будуть використовуватися підприємством або з їхнім використанням буде зроблений очікуваний обсяг продукції. Т.ч. строк експлуатації може визначатися як кількістю років, так і кількістю одиниць продукції. Відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби» термін корисної експлуатації встановлюється підприємством самостійно з урахуванням факторів [16]:

- очікуване використання об'єкта з урахуванням його потужності;
- передбачуване фізичне й моральне зношування;
- правові обмеження щодо строків використання.

Всі ці критерії досить суб'єктивні, отже, заперечити встановлені підприємством строки експлуатації неможливо. Установлюються строки експлуатації при зарахуванні об'єкта на баланс.

Первісна вартість – історична собівартість основних засобів у сумі засобів або справедливої вартості інших активів, переданих або витрачених для придбання (створення) основних засобів. Склад первинної вартості залежить від способу одержання. В табл. 1.2. наведено способи оцінки первісної вартості основних засобів.

Таблиця 1.2 – Оцінка первісної вартості основних засобів [16]

Спосіб одержання необоротних активів	Склад первісної вартості
Купівля основних засобів	– сума, оплачена постачальникам (без непрямих податків) – непрямі податки, якщо вони не відшкодовуються підприємству (акцизний збір; ПДВ у вартості невиробничих ОЗ; ПДВ, оплачений неплатниками); – ввізне мито; – видатки по страхуванню ризиків доставки
Неоплачуване одержання	– справедлива вартість на дату одержання. Через відсутність інших даних це може бути залишкова вартість, відображена в документах на передачу
Внесок у статутний фонд	– погоджена засновниками підприємства справедлива вартість, що повинна бути зафіксована в установчих документах

Продовження табл. 1.2	
Перехід до ОЗ із оборотних активів, товарів, готової продукції тощо	– собівартість оборотних активів у відповідності зі стандартами 9 «Запаси» і 16 «Витрати»
Одержання по бартерній операції	– справедлива вартість переданих активів (обмін на неподібний об'єкт); – залишкова вартість переданих об'єктів (обмін на подібний об'єкт)
Будівництво основних засобів	– суми, які виплачуються підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт; – непрямі податки, якщо вони не відшкодовуються підприємству

Незалежно від способу одержання до первісної вартості включаються:

- державне мито, реєстраційні збори й інші платежі, пов'язані із придбанням прав на об'єкт;

- видатки на встановлення, монтаж, налагодження й інші видатки, безпосередньо пов'язані з доведенням об'єкта основних засобів до робочого стану.

Первісна вартість збільшується на суму видатків, пов'язаних з поліпшенням об'єкта. До таких поліпшень ставляться модернізація, добудування, дообладнування, реконструкція, модифікація.

Витрати на підтримку об'єкта в робочому стані не збільшують його вартості.

Амортизація – систематичний розподіл вартості необоротних активів, що амортизується (у т.ч. основних засобів) протягом строку їхнього корисного використання (експлуатації). Вартість, що амортизується, – це різниця між первісною й ліквідаційною вартістю.

Ліквідаційна вартість - сума коштів, що підприємство планують одержати після закінчення строку експлуатації об'єкта основних засобів у результаті реалізації або списання.

У практичній роботі визначити ліквідаційну вартість неможливо. Навряд чи хтось ризикне припустити, за скільки через п'ять років експлуатації можна продати комп'ютер, стіл або якийсь верстат. Сумнівним є саме припущення, що знайде покупець на об'єкти, які так довго були в експлуатації. Оцінити

вартість матеріалів, які будуть отримані в процесі ліквідації через кілька років, також досить складно. Невідомі й важко прогнозовані такі фактори, як рівень цін у той період, активність ринку, інфляція тощо.

Виходячи із усього викладеного, можна припустити, що в більшості випадків ліквідаційна вартість об'єктів визначена не буде, тобто вона буде рівнятися нулю. Сума, що амортизується, у цьому випадку дорівнює первісної (або переоціненої) вартості. Хоча в самому П(С)БО 7 «Основні засоби» [16] таку ситуацію не передбачено, однак вона сама ймовірна на практиці.

У бухгалтерському обліку нарахування амортизації починається з місяця, що впливає за місяцем, у якому об'єкт основних засобів стали придатним для використання. Документом, що підтверджує придатність об'єкта, можна вважати акт введення в експлуатацію. Отже, амортизація нараховується з місяця, що впливає за місяцем оприбуткування об'єкта основних засобів.

Якщо об'єкт оприбуткований у січні, то в бухгалтерському обліку він починає амортизуватися з 1 лютого, незалежно від того, якого числа оприбуткований - 1 або 31. Нарахування амортизації припиняється з місяця, наступного за місяцем вибуття. Нарахування амортизації здійснюється щомісяця. Місячна сума амортизації визначається розподілом річної суми амортизації на 12.

Стандартом визначений п'ять методів нарахування амортизації: прямолінійний; зменшення залишкової вартості; прискореного зменшення залишкової вартості; кумулятивний; виробничий.

Для наочності розглянемо всі п'ять методів на одному конкретному прикладі, що має місце на досліджуваному підприємстві.

#### 1. Прямолінійний метод

Річна сума амортизації визначається розподілом суми, що амортизується, на очікуваний період експлуатації. Строк експлуатації визначається самим підприємством.

## 2. Метод зменшення залишкової вартості

Річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості на початок року й річної норми амортизації. Норма амортизації визначається у відсотках. Обчислюється як різниця між одиницею й результатом кореня ступеня кількості років експлуатації з результату розподілу ліквідаційної вартості на первинну вартість. Розрахунок норми амортизації досить складний. Крім того, він можливий тільки за умови визначення ліквідаційного ступеня.

## 3. Метод прискореного зменшення залишкової вартості

Річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості на початок року й подвоєної норми амортизації. Норма амортизації визначається виходячи зі строку експлуатації.

Амортизація в останній рік експлуатації визначається розрахунково: сума, що амортизується, мінус накопичена за попередні роки амортизація. Якщо ліквідаційна вартість дорівнює нулю, то амортизація в останній рік нараховується в сумі залишкової вартості на початок року.

## 4. Кумулятивний метод

## 5. Виробничий метод

Місячна сума амортизації визначається як добуток фактичного об'єму продукції (робіт, послуг) і виробничої ставки. Виробнича ставка амортизації - це відношення вартості, що амортизується, на загальний обсяг продукції, що підприємство очікує виготовити з використанням цього об'єкта основних засобів.

Для уточнення переліку активів, які ставляться до категорії основних засобів, варто окремо зупинитися ще на одній категорії активів, строк експлуатації яких також перевищує 1 рік. Це - інші необоротні активи. До складу інших необоротних матеріальних активів включають предмети, строк експлуатації яких перевищує один рік або операційний цикл.

На рис. 1.3. показано склад інших необоротних активів.



Рис. 1.3 – Склад інших необоротних активів [30]

На підприємстві може бути створена експертна комісія, що визначає строк корисної експлуатації конкретного виду необоротних активів.

Процес документального оформлення інших необоротних матеріальних активів повністю збігається з документуванням основних коштів.

Склад необоротних матеріальних активів показано на рис.1.4.



Рис. 1.4 - Класифікація необоротних матеріальних активів [14]

Одиницею обліку бібліотечних фондів є екземпляр книги. Підприємство зобов'язане вести сумарний і індивідуальний облік книг, які входять у бібліотечний фонд, і вибувають.

Формою сумового обліку є книга, що має інформацію про втримування книг, авторі, році випуску й т.п. Надходження й вибуття книг оформляється актом. Індивідуальний облік кожного екземпляра може проводитися шляхом присвоєння кожному об'єкту індивідуального номера.

До природних ресурсів відносять будівельний ліс, родовища нафти й газу, джерела мінеральної сировини.

Їхньою основною особливістю є те, що при видобутку вони перетворюються в матеріальні запаси. Вартість земельних угідь і об'єктів природокористування, придбаних у власність відображається в обліку виходячи з оплачених або прийнятих до оплати рахунків.

Протягом експлуатації їхня вартість повинна розподілятися між обліковими періодами, у яких використання об'єктів сприяло одержанню прибутку.

Тара, що призначена для здійснення технологічних процесів виробництва продукції, залежно від їхньої вартості, терміну служби. А також прийнятої на підприємстві облікової політики, може враховуватися в складі інших необоротних активів. Облік тари ведеться по наступних видах: тара дерев'яна; тара з картону й паперу; тара з металу; тара із пластмаси; тара скляна; тара із тканини.

До тари багаторазового використання відносять: дерев'яну тару (ящики, бочки), картонну тару (гофрокороби); металеву й пластмасову тару (бочки, фляги, бідони, ящики); скляна тара (пляшки, банки, бутіля); тара із тканини.

Тара багаторазового використання ділиться на спеціальну оборотну, котра підлягає поверненню підприємству-виробникові продукції, і необоротну, котра не вертається, а включається у вартість товару.

Одержання й прокат майна оформляється бланками форми ПО-П1 і ПО-П2, які є бланками суворої звітності. Форма ПО-П1 (замовлення-

зобов'язання) заповнюється у двох екземплярах під копірку, другий екземпляр передається замовникові. Форма ПО-П2 (квитанція) призначена для прийому об'єктів.

Капітальні інвестиції включають вартість незавершеного будівництва (включаючи встаткування для монтажу), що здійснюється для власних потреб підприємства, а також авансові платежі для фінансування такого будівництва. Це сукупність незакінчених і не уведених у дію будівельних об'єктів. Такі витрати в бухгалтерському обліку накопичуються по дебету субрахунку 151 «Капітальне будівництво». На субрахунку 151 також ведеться облік:

- устаткування, що підлягає монтажу в процесі будівництва;
- авансові платежі для фінансування зазначеного будівництва.

Устаткування враховується на цьому рахунку тільки тоді, коли воно фактично передано для монтажу, до цього моменту воно враховується на субрахунку 205 «Будівельні матеріали».

### **1.3. Склад та облік матеріальних оборотних активів (запасів)**

Відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 20 жовтня 1999 року № 246, запаси - активи, які: утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством [17].

Запаси займають важливе місце у складі майна та домінуючі позиції у структурі витрат підприємств різних сфер діяльності. Запаси є складовою частиною групи матеріальних ресурсів, які формують економічні (виробничі) ресурси.

Згідно з П(С)БО 9 «Запаси», запаси - це активи, які:

- утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності (товари, готова продукція);
- перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва (незавершене виробництво);
- зберігаються для споживання під час виробництва продукції та надання послуг, а також для управління підприємством (сировина, основні та допоміжні матеріали).

В ході матеріального потоку ресурси переходять із одного стану в інший, що знайшло відображення в класифікації запасів. Спочатку запаси надходять на підприємство у вигляді сировини, матеріалів і комплектуючих виробів, призначених для виробництва, а також товарів, придбаних для перепродажу. Потрапляючи у виробничий процес, вони переходять в категорію незавершеного виробництва, після чого запаси стають готовою продукцією. Крім того, для забезпечення виробництва підприємство утворює і запаси МШП.

Різноманітність складу запасів зумовлює потребу в класифікації, головною ознакою якої вважають функціональну належність (рис.1.3.).

Бухгалтерський облік передбачає такий склад запасів:

- виробничі запаси (сировина й матеріали; купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби; паливо; тара і тарні матеріали; будівельні матеріали; матеріали, передані в переробку; запасні частини; матеріали сільськогосподарського призначення; інші матеріали);
- поточні біологічні активи (поточні біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю; поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю; поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю);
- виробництво;
- готова продукція, що виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом;

- брак у виробництві;
- напівфабрикати;

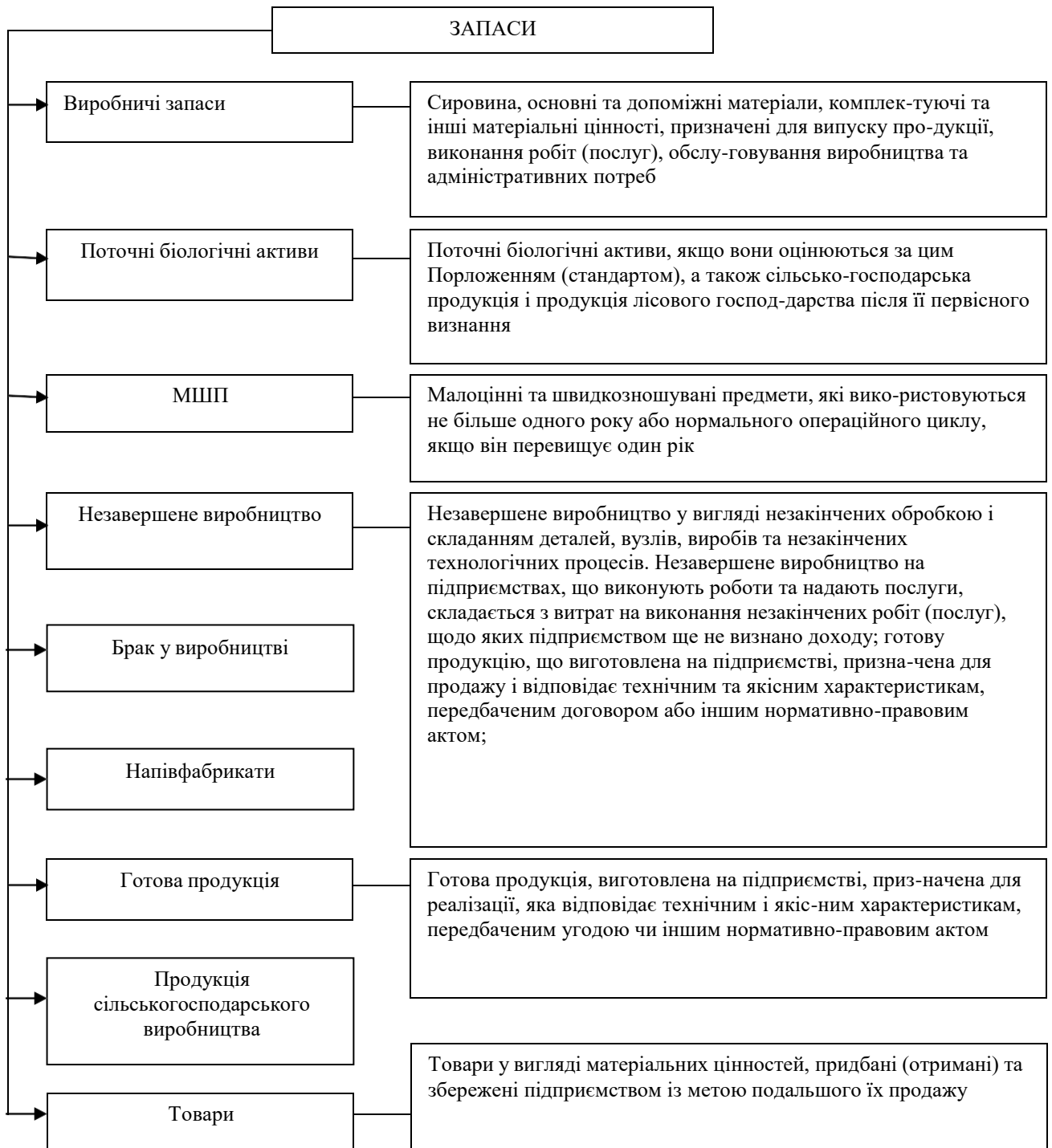


Рис. 1.5 - Класифікація запасів на підприємстві [17]

- малоцінні та швидкозношувані предмети, строк використання яких становить не більш як один рік або нормальний операційний цикл, якщо він не перевищує одного року;

- товари (товари на складі; товари в торгівлі; товари на комісії; тара під товарами; торгова націнка).

Придбані або вироблені запаси зараховуються на баланс за первісною вартістю. Формування первісної вартості відбувається залежно від форми надходження запасів на підприємство (грошові розрахунки, бартер, безоплатне одержання тощо). Підприємство, відображаючи вартість запасів у фінансовій звітності, використовує меншу з двох оцінок:

- первісну вартість (історичну собівартість);
- чисту вартість реалізації.

Чиста вартість реалізації - очікувана ціна реалізації активу в умовах звичайної господарської діяльності за вирахуванням витрат на завершення його виробництва та збут.

Відповідно до П(С)БО 9 чисту вартість реалізації визначають за кожною одиницею запасів (найменування за групою або видом) відніманням від очікуваної ціни продажу очікуваних витрат на завершення виробництва та збут. Чиста вартість реалізації використовується для тих видів запасів, ціна яких на дату складання фінансової звітності знизилася або ж вони зіпсувалися, застаріли чи іншим чином утратили очікувану початкове економічну вигоду. Порядок визначення чистої вартості реалізації встановлено наказом Міністерства економіки України та Міністерства фінансів України від 15. 12. 1999 р. № 149/300.

В інших випадках П(С)БО 9 зміни балансової вартості запасів не передбачає. Таким чином, П(С)БО передбачає лише уцінку запасів і не передбачає їхню дооцінку.

Важливе значення для правильного обліку має також порядок оцінки запасів. Згідно з Положенням (стандартом) 9 придбані або вироблені запаси зараховуються на баланс підприємства за первинною вартістю.

Первинною вартістю запасів, які придбані за плату, є собівартість запасів, яка складається з таких фактичних витрат:

- суми, які сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю),

- суми, які сплачуються за інформаційні, посередницькі та інші послуги у зв'язку з пошуком та придбанням запасів;

- суми ввізного мита;

- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству; затрати по заготівлі, на навантажувально-розвантажувальні роботи, транспортування запасів до місця їх використання, включаючи витрати по страхуванню і ризику транспортування запасів;

- інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, у якому вони придатні для використання за призначенням. До таких витрат, зокрема, належать прямі витрати підприємства на доробку і підвищення якісних характеристик запасів.

Первинною вартістю запасів, виготовлених власними силами підприємства, є собівартість їх виробництва, яка визначається згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 «Витрати». Первинною вартістю запасів, які внесені до статутного капіталу, визнається узгоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість.

Первинною вартістю запасів, отриманих підприємством безоплатно, визнається їх справедлива вартість.

Якщо балансова вартість переданих запасів перевищує їх справедливу вартість, то первинною вартістю одержаних запасів є їх справедлива вартість. Різниця між балансовою і справедливою вартістю переданих запасів включається до складу витрат звітного періоду. Первинна вартість запасів, які придбані в обмін (або частковий обмін) на неподібні запаси, дорівнює справедливій вартості переданих запасів, збільшених (зменшених) на суму грошових коштів або їх еквівалентів, яка була передана (одержана) в процесі обміну.

Не включаються до первинної вартості запасів, а належать до витрат того періоду, у якому вони були здійснені (установлені):

- понаднормативні втрати і недостачі запасів;

- відсотки за користування позиками;

- витрати на збут;
- загальногосподарські та інші подібні витрати, які безпосередньо не пов'язані з придбанням і доставкою запасів і приведенням їх до стану, придатного до використання за призначенням.

Первинна вартість запасів у бухгалтерському обліку не змінюється, крім випадків, передбачених Положенням (стандартом) 9.

Оцінка вибуття запасів. У разі відпуску матеріалів у виробництво, продажу або іншому вибутті згідно з Положенням (стандартом) 9 оцінка їх здійснюється по одному з таких методів:

- ідентифікованій собівартості одиниці запасів;
- середньозваженій собівартості;
- собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО);
- нормативних затрат;
- ціни продажу.

Для всіх одиниць бухгалтерського обліку запасів, які мають однакове призначення і однакові умови використання, застосовується тільки один із зазначених методів.

За ідентифікованою собівартістю оцінюються запаси, які відпускаються, і послуги, які виконуються для спеціальних замовлень і проектів, а також запаси, які не замінюють один одного.

Оцінка за середньозваженою собівартістю проводиться по кожній одиниці запасів шляхом ділення сумарної вартості таких запасів на початок звітного місяця і вартості одержаних у звітному місяці запасів на сумарну кількість запасів на початок звітного місяця й одержаних у звітному місяці запасів.

Оцінка запасів за методом ФІФО базується на припущенні, що запаси використовуються у тій послідовності, у якій вони надійшли на підприємство (відображені в бухгалтерському обліку), тобто запаси, які першими відпускаються у виробництво (продажу та інше вибуття), оцінюються за собівартістю перших за часом надходжень запасів.

Оцінка за нормативними затратами полягає у застосуванні норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг), які встановлені підприємством з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей і діючих цін. Для забезпечення максимального наближення нормативних затрат до фактичних норми затрат і ціни повинні регулярно в нормативній базі перевірятися і переглядатися.

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 продажною (роздрібною) 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.

завданнями обліку запасів є:

1. Забезпечення своєчасного і правильно документального оформлення операцій з наявності, руху та вибуття запасів.
2. Контроль за повним і своєчасним оприбуткуванням запасів та їх збереження у місцях зберігання і на всіх стадіях обробки.
3. Забезпечення відповідності складських запасів нормативом.
4. Достовірна оцінка запасів.
5. Розрахунок фактичної собівартості витрачених матеріалів та їх залишків.
6. Відображення операцій з оприбуткування та витрачання запасів у системі бухгалтерського обліку.

Організація бухгалтерського обліку запасів охоплює:

1. Організацію надходження запасів;
2. Організацію обліку наявності запасів;
3. Організацію обліку використання та вибуття запасів.

В процесі господарської діяльності відбувається рух запасів, який включає послідовні операції: надходження, передача в межах установи та витрачання (або реалізація), переоцінка, інвентаризація.

Запаси надходять до бюджетних установ шляхом:

- безпосереднього одержання від постачальників, від підрозділів установи;
- в порядку гуманітарної допомоги;
- в порядку централізованого постачання;
- через підзвітних осіб.

Основними документами щодо надходження запасів виступають:

- рахунки-фактури;
- прибуткові накладні;
- акти приймання матеріалів тощо.

В цих документах фіксуються відомості: від кого надійшли матеріали або продукти харчування; найменування; сорт; кількість (вага); ціна; сума; дата надходження; підпис матеріально відповідальної особи, що одержала запаси.

Для отримання матеріальних цінностей зі складу постачальника уповноваженій особі видається довіреність на отримання цінностей.

Матеріальні цінності, що надходять на склад підприємства, перевіряються на відповідність їх асортименту, кількості, зазначених у супровідних документах.

Приймання матеріалів здійснюється комісією з обов'язковою участю матеріально відповідальної особи, представника постачальника або незацікавленої організації. Обов'язковою умовою при оприбуткуванні запасів є відмітка матеріально відповідальної особи про прийняття матеріалів на відповідальне зберігання (ставиться підпис).

Якщо матеріали отримують безпосередньо на складі постачальника, то виписується товарно-транспортна накладна на відпущені матеріали. Документи надходять до відділу постачання, де вони реєструються в журналі обліку вантажів, що надійшли, і передаються в бухгалтерію.

Бухгалтерія здійснює перевірку документів постачальника і передає їх на склад для контролю при прийнятті вантажу.

Якщо при прийнятті матеріалів на склад не виявлено розбіжностей між їх фактичною наявністю і документальною кількістю, матеріали можуть бути оприбутковані без виписки додаткових документів.

Якщо при оприбуткуванні виявлено пошкодження чи втрати матеріалів внаслідок транспортування, бюджетні установи складають комерційний акт, який передається транспортній організації, що виконувала доставку матеріалів.

Якщо розбіжності виявлено при оприбуткуванні матеріалів на складі, складається акт приймання, в якому фіксуються найменування матеріалів, одиниця виміру, шифр субрахунку, номенклатурний номер, фактична кількість і сума.

Акт у двох примірниках складається приймальною комісією з обов'язковою участю завідувача складом та представника від постачальника або сторонньої організації. Один примірник акта використовується для обліку прийнятих матеріальних цінностей, другий – для направлення претензійного листа постачальнику.

На підставі зазначених документів робиться запис операцій по надходженню матеріалів у відповідні облікові реєстри.

Надходження матеріалів від заготівлі та переробки (заготівля палива, переробка овочів) оформляється актом, який затверджує керівник установи.

Матеріальні цінності, що надійшли в порядку гуманітарної допомоги, приймаються створеною наказом керівника підприємства комісією з обов'язковою участю працівника бухгалтерії.

Приймання цінностей проводиться шляхом їх перелічування, зважування в присутності матеріально відповідальної особи, якій передаються ці цінності на зберігання. На прийняті матеріальні цінності комісія складає акт, який підписується членами комісії. Матеріали, прийняті на склад, оприбутковуються, тобто беруться на облік, на підставі виправданих документів тим числом, коли отримано цінності.

У процесі здійснення своєї діяльності відбувається вибуття запасів, яке включає наступні операції:

- передачу в межах установи до матеріально відповідальної особи;
- витрачання;
- реалізацію залежалих або зайвих запасів;
- безоплатну передачу в межах відомства.

Порядок документального оформлення відпускання матеріалів залежить від того, які матеріали витрачаються і на які цілі, а також від періодичності їх використання.

Видача матеріалів зі складу здійснюється за документами, затвердженими керівником установи.

Для цього потрібні:

- накладна (вимога) – призначена для оформлення надходження запасів на склад та видачі запасів зі складу. Може застосовуватися при переміщенні запасів в установі. Накладна (вимога) виписується в двох примірниках;

- забірна картка – призначена для оформлення матеріальних цінностей, що видаються систематично протягом місяця. Забірна картка виписується на кожного одержувача на декілька найменувань цінностей. Ця картка виписується в двох примірниках, один з яких з розпискою одержувача зберігається на складі, а другий – в одержувача. При щоденному відпуску запасів забірна картка виписується строком на 15 днів, а при періодичному відпуску – строком на місяць. У межах установленого ліміту запаси видаються при пред'явленні одержувачем свого примірника забірної картки. Відпуск запасів понад установлений ліміт здійснюється за накладною

(вимогою). Виходячи з планової потреби в запасах та норм витрат, ліміти встановлюються центральним органом виконавчої влади за відомчою підпорядкованістю, а за відсутності таких документів установою самостійно;

- шляховий листок є підставою для списання на видатки автомобільного бензину. Бензин списується по фактичних видатках, але не вище норм, затверджених для окремих марок автомобілів;

- відомість на видачу матеріалів на потреби підприємства – використовується для видачі господарських матеріалів, матеріалів для навчальної та іншої мети протягом місяця.

Записи у відомості робити слід не в хронологічному порядку, а для кожного виду матеріалів – залишати відповідну кількість рядків, щоб наприкінці місяця по кожному виду можна було зробити загальний підсумок;

- роздавальні відомості – при проведенні ремонту;
- акти на списання цінностей.

Видаткові документи за складом та призначенням можна об'єднати в дві групи:

- разові відомості – накладна (вимога), меню-вимога, шляховий листок;
- накопичувальні відомості – відомість видачі матеріалів на потреби установи, забірна картка.

Облік запасів є однією із трудомістких ділянок облікової роботи на підприємстві. Складський облік матеріалів - це сортовий, кількісний оперативно-технічний облік. Здійснюється облік матеріалів на складі за допомогою карток. Картки складського обліку матеріалів відкриваються в бухгалтерії й віддаються під розписку у реєстрі, де вказуються дата видачі, кількість карток, їх реєстраційні номери і підпис одержувача.

Записи в картках (у кількісному виразі) ведуть матеріально відповідальні особи (завідуючі складами, комірники) на підставі первинних документів, що підтверджують рух матеріалів і складаються у день здійснення операцій.

Сортовий облік матеріалів на складах можна вести також і в книгах. Складський облік матеріалів є важливим фактором контролю за зберіганням матеріальних цінностей підприємства. Організують складський облік за видами об'єктів, що зберігаються, за місцями зберігання, за кількістю матеріальних цінностей. За необхідності складський облік організують за партіями надходження матеріальних цінностей.

Кожному виду матеріальних цінностей присвоюється номенклатурний номер, що дублюється у всіх первинних документах. Перші три цифри номенклатурного номера означають номер рахунка і суб-рахунка, наступні дві - номер групи, а інші - порядковий номер матеріальних цінностей у групі. За цими номерами організують і бухгалтерський облік матеріальних цінностей, що дає змогу провадити кількісну звірку даних оперативного складського й аналітичного бухгалтерського обліку.

Суть аналітичного бухгалтерського обліку запасів полягає в тому, що на кожний вид матеріальних цінностей (за номенклатурними номерами) відкривається аналітичний рахунок, в якому об'єкти обліку відображаються за їх кількістю (за прийнятими одиницями виміру) і сумою вартості (за прийнятою системою оцінки).

Аналітичні рахунки групуються за групами матеріалів, місцями зберігання, матеріально відповідальними особами, за синтетичними рахунками бухгалтерського обліку і субрахунками. Відповідно до прийнятих на підприємстві угруповань матеріальних цінностей дані за аналітичними рахунками узагальнюються в оборотних відомостях. Використовують аналітичний бухгалтерський облік на рахунках для контролю зберігання і руху матеріальних цінностей, їх оцінки, звірки з даними складського обліку, а також для підбиття підсумків, інвентаризації.

У разі організації на підприємстві номенклатурно-кількісного оперативно-складського й аналітичного бухгалтерського обліків вони (в номенклатурно-кількісному відношенні) дублюватимуть один одного, але за умов використання ЕОМ такого дублювання можна уникнути, якщо

організувати оцінку матеріальних цінностей, враховану в оперативному складському обліку. При ручній реєстрації даних у складському обліку, використовуючи тверді облікові ціни, можна уникнути паралельного ведення бухгалтерського обліку. За твердими обліковими цінами ведуть вартісний аналітичний облік руху матеріальних цінностей за групами матеріалів, місцями зберігання, матеріально відповідальними особами, рахунками і субрахунками.

Для звірки даних складського й аналітичного обліків потрібно здійснювати періодичну оцінку за обліковими цінами кількісних залишків за даними складського обліку на визначену дату і зіставляти одержані загальні суми з сумою залишку за обліковими цінами вартісного аналітичного обліку. Такий метод організації обліку називається сальдовим або оперативно-бухгалтерським.

Для організації бухгалтерського обліку запасів необхідно визначити номенклатуру синтетичних та аналітичних рахунків виробництва і об'єктів калькуляції.

Суть аналітичного бухгалтерського обліку запасів полягає в тому, що на кожний вид матеріальних цінностей відкривається аналітичний рахунок, в якому об'єкти обліку відображаються за їх кількістю (за прийнятими одиницями виміру) і сумою вартості (за прийнятою системою оцінки).

Аналітичні рахунки групуються за групами матеріалів, місцями зберігання, матеріально відповідальними особами, за синтетичними рахунками бухгалтерського обліку і субрахунками. Відповідно до прийнятих на підприємстві угруповань матеріальних цінностей дані за аналітичними рахунками узагальнюються в оборотних відомостях. Використовують аналітичний бухгалтерський облік на рахунках для контролю зберігання і руху матеріальних цінностей, їх оцінки, звірки з даними складського обліку, а також для підбиття підсумків інвентаризації.

Бухгалтерія у певні строки здійснює приймання і обробку первинної документації на сировину, матеріали. Всі документи перевіряються звіряються з рахунками. Що до них належать, приймальними актами тощо.

Аналітичний облік запасів ведеться на складах за допомогою карток складського обліку, які розміщуються в картотеці за технічними групами запасів відповідно до номенклатури – цінника. Аналітичні рахунки групуються за групами матеріалів, місцями зберігання, матеріально відповідальними особами, за синтетичними рахунками бухгалтерського обліку і субрахунками. Дані за аналітичними рахунками узагальнюються в оборотних відомостях.

Для полегшення процесу обліку запасів на складі використовують персональні комп'ютери, використання яких спрощує ведення аналітичного обліку.

Синтетичний облік руху запасів ведеться на рахунку 2 класу «Запаси», які показані на рис. 1.6.

По дебету - відображають всі надходження запасів та збільшення їх вартості у результаті дооцінки. По кредиту - витрати на виробництво, відпуск в переробку, на сторону, а також зменшення вартості внаслідок уцінки.

Синтетичний та аналітичний облік вибуття виробничих запасів.

При вибутті запасів на господарські, виробничі потреби, для переробки чи реалізації підприємство використовує такі шляхи:

- Передача до основного чи допоміжного виробництва.
- Продаж надлишкових матеріальних цінностей.
- Внесення до статутного капіталу інших підприємств.
- Вибуття в результаті псування чи крадіжки.

При відпуску запасів зі складу матеріально-відповідальна особа дотримується наступних вимог:

- 1) облік запасів проводиться за вагою, обсягом з дотриманням нормативних вимог;
- 2) запаси відпускаються тільки в межах встановлених лімітів.

### Синтетичний облік матеріальних активів (запасів)

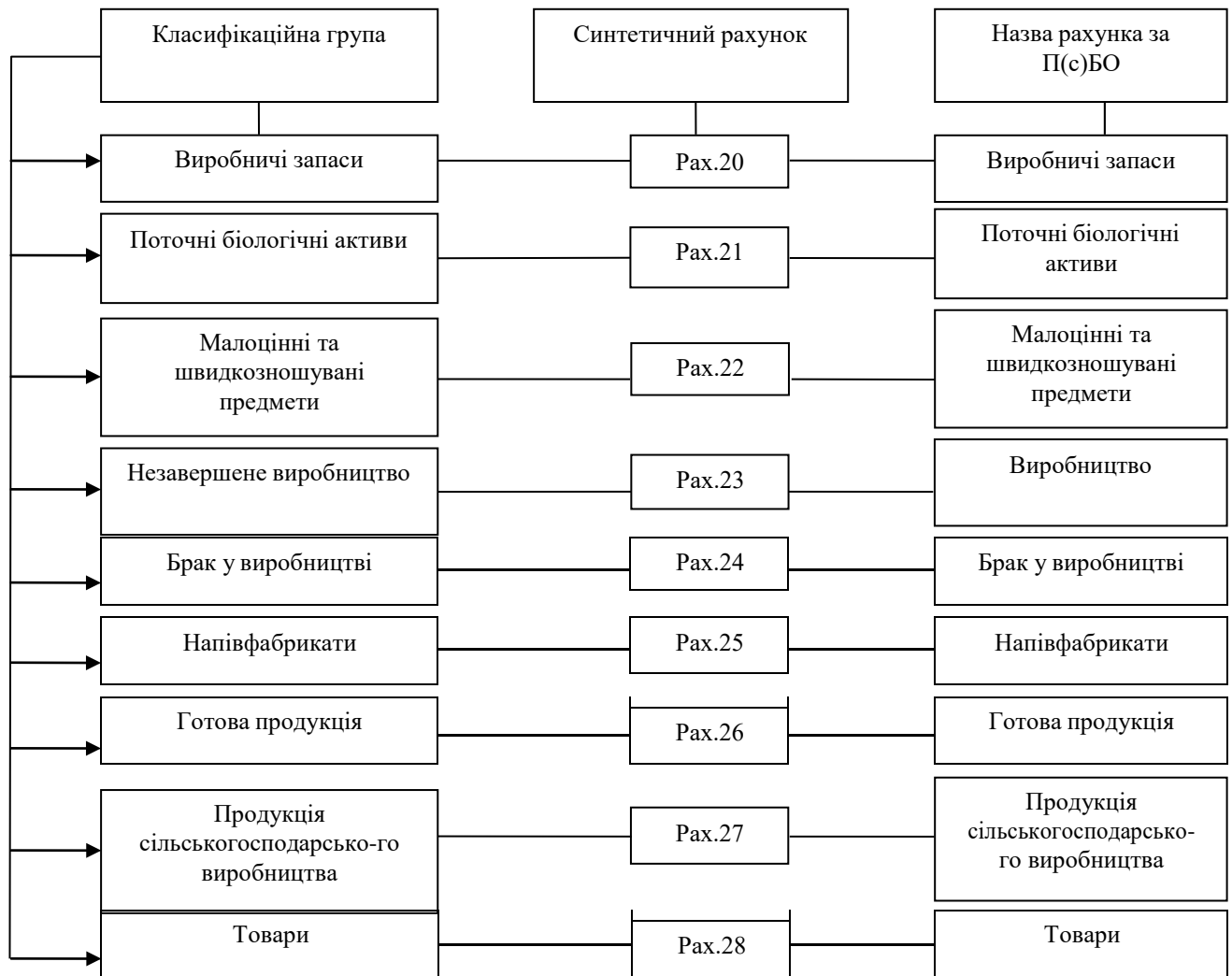


Рис. 1.6 - Схема відображення синтетичного обліку руху запасів [14; 17]

Основними первинними документами, що застосовуються при відпуску матеріалів є лімітно-забірні картки в яких вказується ліміт видачі даному цеху, бригаді, матеріалів, що мають відповідний номенклатурний номер, після чого роблять запис про фактичний відпуск матеріалів з виведенням залишку невикористаних матеріалів, який підтверджує своїм підписом завскладу. Наприкінці місяця лімітно-забірні картки подаються до бухгалтерії для обліку витрат матеріалів.

Що місяці всі виробничі підрозділи складають звіт про використання запасів, де по кожному номенклатурному номері показують залишок на

початок місяця, надходження за місяць, залишок на кінець місяця, фактичні витрати, економія чи перевитрати.

Бухгалтерія складає Зведений звіт про використання матеріалів по груповій номенклатурі (в натуральному і грошовому вимірниках) на підставі якого роблять відповідні облікові записи на списання використаних матеріалів. Підставою для списання використаних у виробництві матеріалів є Відомість витрат запасів за рахунками і статтями витрат. Вона складається за видатковими документами.

Запаси відпускаються в цехи для виготовлення продукції і на господарські потреби, а також на сторону для переробки чи реалізації, як надлишкові чи непотрібні.

Відпуск матеріалів на сторону здійснюється на підставі договорів, нарядів.

Інформація що міститься в первинних документах, методом подвійного запису систематизується на рахунках бухгалтерського обліку в реєстрах синтетичного та аналітичного обліку.

Класифікаційні групи виробничих запасів визначені субрахунками (рахунками другого порядку), які використовуються для їх обліку:

- рахунок 201 «Сировина і матеріали»;
- рахунок 202 «Покупні напівфабрикати та комплектуючі вироби»;
- рахунок 203 «Паливо»;
- рахунок 204 «Тара і тарні матеріали»;
- рахунок 205 «Будівельні матеріали»;
- рахунок 206 «Матеріали, передані в переробку»;
- рахунок 207 «Запасні частини»;
- рахунок 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення»;
- рахунок 209 «Інші матеріали».

#### **1.4. Теоретичні основи внутрішньогосподарського контролю операцій, пов'язаних із майном підприємства**

В Україні система внутрішньогосподарського контролю сформувалася на фундаменті командно-адміністративного устрою. В результаті чого об'єкти управління процесом виробництва поступово стали відходити від реального контролю, а процес контролю став формальним, що передусім, позначилося на темпах розвитку економіки. В умовах ринкових відносин стали формуватися нові органи державного контролю. Проте зміст і місце контролю обумовлюється характером соціально - економічних відносин та політичної організації суспільства.

Численні порушення і зловживання на підприємствах в значній мірі є результатом дуже слабкого внутрішньогосподарського контролю та державного контролю з боку міністерств і відомств. Причина такого становища в тому, що положеннями про податкові, казначейські, митні та інші державні контрольні органи не передбачено проведення ними ревізій збереження державного майна і коштів. Тим більше таке завдання не ставиться і для аудиторських фірм, оскільки, як і підприємці аудитори піклуються лише про інтереси замовників, встановлюючи достовірність їх звітності, охороняючи від претензій державних контрольних органів.

Організація внутрішньогосподарського контролю – це впорядкування взаємозв'язків системи контролю та процесу виробництва, в рамках якого здійснюються конкретні заходи.

Під методом здійснення внутрішньогосподарського контролю розуміють певний порядок, прийоми роботи і способи дій з метою забезпечення ефективності їх використання.

Організація внутрішньогосподарського контролю відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [20] покладена на керівника підприємства. На підставі затвердженого плану та відповідно до посадових інструкцій працівники, зайняті управлінням

виробництва, здійснюють систематичний поточний і оперативний контроль за діяльністю підрозділів господарюючого суб'єкта.

Тобто організація внутрішньогосподарського контролю – це процес впорядкування та налагодження системи внутрішньо-господарського контролю на підприємстві, який складається із заходів щодо її створення, постійного впорядкування, удосконалення її функціонування та має важливе значення для задоволення потреб управлінського персоналу в інформації.

Проте вже на першому кроці можна виділити чотири варіанти його організації:

- 1) контроль відповідності;
- 2) поточний (операційний) контроль;
- 3) фінансово-господарський контроль;
- 4) змішаний (комплексний) контроль.

Якщо організація контролю - це впорядкування взаємозв'язків системи контролю, в рамках якої здійснюються конкретні заходи, то здійснення контролю – це певний порядок, прийоми роботи і способи дій з метою забезпечення ефективності їх використання при виконанні поставлених задач.

Організація і здійснення внутрішньогосподарського контролю - це певний циклічний процес, який ділиться на стадії.

Цикл внутрішньогосподарського контролю – це певні цілі контролю, збір інформації про об'єкт, виявлення відхилень і порушень в діяльності, яка контролюється, прийняття заходів, які спрямовані на усунення і попередження порушень. Кожен цикл контролю поділяється на конкретні стадії, які мають відносну самостійність, але за необхідністю йдуть одна за іншою, до закінчення циклу контролю.

Сутність процесу внутрішньогосподарського контролю відображає наступні характеристики: змістовну, організаційну, технологічну.

Контрольна діяльність підприємства включає в себе ряд послідовних дій-стадій: підготовча, центральна та підсумкова. У свою чергу вони самі

поділяються на конкретні стадії. З урахуванням діючої практики технологію контролю можна представити як послідовність виконання дій, в складі яких виконуються контрольні процедури .

При здійсненні підготовчої стадії проводиться вибір об'єкта контролю; визначається предмет контролю (встановлюється, що слід перевірити); визначається засіб здійснення контролю; підбираються (призначаються) особи, які будуть здійснювати контроль; складаються плани його проведення.

На центральній стадії ведеться збір та обробка інформації. Зібрана інформація (часто отримана з різних джерел) аналізується, порівнюється з реальним станом справ на об'єкті, що перевіряється, оскільки інформація, отримана від його керівництва та інформація, отримана з інших джерел, часто не збігаються.

До підсумкової стадії відносять такі дії: прийняття рішень за підсумками контролю; доведення його до адресата (а в необхідних випадках і до відома громадськості, правоохоронних органів, інших осіб, зацікавлених в результаті контролю); надання допомоги підконтрольній структурі в наведенні порядку на об'єкті; контроль за виконанням рішень, прийнятих за підсумками контролю.

Під час перевірки операцій з матеріальними цінностями контролер може натрапити на такі аномальні явища (відхилення від норм), як показано в табл. 1.3.

Таблиця 1.3 – Ймовірні порушення норм діючого законодавства при здійсненні операцій з майном підприємства

<b>Перелік порушень</b>
1.Завищення або заниження норм витрачання матеріалів
2.Недоліки в обліку
3.Неправильний залік пересортиці матеріальних цінностей
4.Неповне оприбуткування матеріалів, що надійшли
5.Безпідставні претензії до постачальників
6.Відсутність оперативного контролю за виконанням договорів на постачання і відпуск матеріальних цінностей
7.Відсутність договорів про повну матеріальну відповідальність матеріально відповідальних осіб

Продовження табл.1.3
8.Недотримання правил зберігання матеріальних цінностей і охорони
9.Дописки матеріальних цінностей в описи
10.Заниження залишку товарів у описах
11.Завищення цін на товари
12.Крадіжки, підробка документів, привласнення

Матеріальні цінності надходять на склади підприємства з різних джерел: від постачальників відповідно до укладених договорів на поставку, в яких зазначено найменування матеріальних ресурсів; обсяги й строки поставок, ціни, способи доставки та інші дані; від оприбуткування матеріальних цінностей, виготовлених у своїх виробничих підрозділах; у повернення матеріальних цінностей із виробничих підрозділів на склади; оприбуткування відходів виробництва; залишків, виявлених при інвентаризації; оприбуткування матеріальних цінностей, отриманих від ліквідації основних засобів і малоцінних та швидкозношуваних предметів; надходження через підзвітних осіб. Кожна господарська операція щодо надходження матеріальних цінностей повинна бути оформлена відповідним первинним документом визначеної форми. Документи можуть бути однорядковими чи багаторядковими, що залежить від способу обробки даних про рух матеріалів. Однорядкові документи фіксують лише одну операцію; при ручній обробці їх зручно групувати за номенклатурними номерами оприбуткованих матеріальних цінностей. Багаторядкові документи фіксують багато номенклатурних номерів запасів, що зручно для введення даних оператором у комп'ютер. Із метою зменшення документообороту доцільно застосовувати багаторядкові документи. Відсутність обов'язкових реквізитів робить документи недійсними, а при ревізії вони вважаються такими, що не мають юридичної сили.

Матеріальні цінності надходять від постачальників разом із супровідними документами, з яких видно коли, в якому обсязі, якої якості, за якою ціною вони відправлені. Працівники відділу постачання перевіряють цю інформацію та порівнюють її з умовами договору. Якщо між даними

договору та фактичними даними постачальника немає розходжень, то матеріальні цінності приймаються завідувачем складу, який кожний номенклатурний номер цінностей записує в прибутковий ордер (ф. М-4).

При доставці цінностей автотранспортом приймання може здійснюватися на підставі товарно-транспортної накладної, в якій завідувач складу проставляє штамп і зазначає, що всі цінності ним прийняті на склад. Ця накладна є підставою для подальшого відображення факту надходжень цінностей у відповідності картки складського обліку. При цьому прибуткові ордери можуть не вестися (за бажанням завскладу). Відповідно до ЗУ «Про податок на додану вартість» постачальник повинен видати покупцю, крім загальноприйнятих документів (рахунки, фактури, накладні), податкову накладну, форму і порядок якої затвердила Головна податкова адміністрація України. В цій накладній, крім вартості матеріальних цінностей, відображається ставка та сума податку на додану вартість. Лише ця накладна дає право покупцю, як зареєстрованому платнику податку, отримати податковий кредит зі сплати податку на додану вартість постачальнику при придбанні матеріальних цінностей, робіт чи послуг.

У випадку, коли між даними постачальника та фактично отриманими запасами виявлено розбіжності у кількості і в якості матеріалів (нестача або лишки), необхідно:

- при прийманні вантажів вимагати у перевізника складання комерційного акта, який дає право покупцю пред'являти претензію на суму недостачі;
- при прийманні на складі скласти акт про приймання матеріалів (ф. М-7) при виявленні розбіжностей у кількості та якості вантажів та у випадку надходження вантажів без платіжних документів.

Акт про приймання матеріалів складається комісією, до склад якої включається завскладу, представник відділу постачання, бухгалтерії та інші, а також незацікавлена особа. Акт є підставою для оприбуткування фактичної наявності матеріальних цінностей.

У всіх випадках при одержанні від сторонніх організацій вантажів експедитор повинен пред'явити довіреність (ф. М-2), в якій зазначається прізвище, ім'я, по батькові, реквізити паспорта, перелік цінностей та їх кількість; вона також містить підпис пред'явника і завірена печаткою та підписом керівника організації.

Надходження вантажів від постачальників реєструється в спеціальному журналі (ф. М-1).

Надходження матеріальних цінностей від власних виробничих підрозділів оприбутковується на основі накладних (ф. М-13). Так само оформляється продукція допоміжних та обслуговуючих виробництв, матеріали, отримані від ліквідації основних засобів, відходи від браку, невикористані у виробництво матеріали, металобрухт тощо.

Цінності, які надійшли за договором на зберігання від сторонніх організацій чи фізичних осіб, помилково надійшли на адресу підприємства та прийняті в переробку, оприбутковуються на основі супровідних документів і їх облік ведеться на за балансовому рахунку 02 «Активи на відповідальному зберіганні» субрахунок 023 «Матеріальні цінності на відповідальному зберіганні».

Матеріальні цінності, які надходять на підприємство без товаросупровідних документів постачальника, називаються невідфактурованими поставками або матеріалами в дорозі.

Витрачання матеріальних цінностей оформляється лімітно-забірними картками, які виписуються на основі даних про випуск продукції та норм витрачання цінностей на одиницю випуску за затвердженими нормами. У лімітно-забірних картах, які виписуються на кожне найменування цінностей, вказується ліміт відпуску цінностей в натуральному вираженні (т, кг, м<sup>2</sup> тощо), а також дата, кількість відпущеного матеріалу та залишок ліміту після кожного запису про відпуск. Лімітно-забірні карти виписуються у 2-х примірниках, один з них знаходиться у завідувача складу, а другий - у одержувача матеріалів. При відпуску завідувач складу робить запис в

обидвох примірниках й обмінюється підписами з одержувачем, що забезпечує ідентичність даних. Лімітно-забірні карти служать для контролю за дотриманням норм відпуску цінностей, забезпечують скорочення числа документів, полегшення процесу обробки даних первинного обліку.

Відпуск у виробництво оформляється вимогами, якщо на підприємстві відсутній порядок лімітування, а також при відпуску цінностей на ремонт, господарські потреби та ін.

При передачі матеріальних цінностей з одного структурного підрозділу підприємства в інший виписується накладна, яка одночасно служить документом на списання в одному підрозділі та оприбуткування - в іншому. На підприємствах, які ведуть нормативний метод обліку витрат на виробництво, понадлімітний відпуск матеріалів здійснюється на основі спеціальних вимог, які відрізняються від звичайних іншим кольором (червоною смугою) і в яких відображаються факти заміни матеріалів із розрахунком перевитрат чи економії порівняно з нормами, із зазначенням причин відхилень та осіб, що їх допустили. В окремих виробництвах можуть складатись акти на списання матеріалів. Споживання матеріалів визначається за допомогою інвентаризації. В актах зазначається наявність матеріалів на початок місяця, надходження за документами протягом місяця та наявність на кінець місяця за даними інвентаризації.

Отже документування господарських операцій є дуже важливе для ведення звітності на підприємстві. Суцільна та безперервна реєстрація у документах даних про всі господарські операції, що здійснюються, є важливим засобом контролю за об'єктами господарської діяльності, та, зокрема, правильним і раціональним використанням запасів підприємства.

Значну роль при цьому відіграє принцип превалювання сутності над формою, який передбачає, що всі господарські операції, пов'язані з наявністю та рухом запасів, обліковуються відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми.

В табл. 1.4 зведено інформацію про всі джерела інформації в системі контролю матеріальних цінностей.

Таблиця 1.4 – Джерела інформації в системі контролю майна [24]

<b>Групи джерел інформації</b>	<b>Перелік облікових форм</b>
1.Первинні документи	Накладна (форма М-13) Прибутковий ордер (форма М-4) Акт про приймання матеріалів (форма М-7) Журнал (форма М-1)
2.Регістри аналітичного (складського) обліку	Картка складського обліку Журнал складського обліку
3.Регістри синтетичного обліку	Відомості по рахункам 20,21,22,23,24,25.26,28
4.Форми внутрішньогосподарського контролю	Матеріали інвентаризації запасів
5.Управлінська звітність	Форми управлінської звітності
6.Фінансова звітність	Баланс (Звіт про фінансовий стан) (форма №1) Примітки до річної фінансової звітності (форма №5)

Загальнонаукові методичні прийоми і способи фінансового контролю включають аналіз і синтез, індукцію і дедукцію, аналогію і моделювання, абстрагування і конкретизацію, системний аналіз, функціонально-вартісний аналіз.

Специфічні методичні прийоми фінансового контролю включають прийоми, вироблені практикою контрольно-ревізійної роботи на основі досягнень економічної науки. Специфічні методичні прийоми і способи фінансового контролю використовують для одержання необхідних доказів у процесі контрольних дій. Їх класифікують за двома групами:

- а) методичні прийоми фактичного контролю;
- б) методичні прийоми документального контролю.

Інвентаризація - це спосіб контролю фактичної наявності товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, стану розрахунків та його відповідності даним бухгалтерського обліку на одну й ту саму дату.

У процесі контролю виконують, як правило, часткові інвентаризації, але при виявленні фактів зловживань, значних нестач матеріальних цінностей проводяться повні інвентаризації.

Основним нормативним документом, який визначає умови і порядок проведення інвентаризації основних засобів є Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, яке затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879 [24].

Контрольні заміри - прийоми фактичного контролю, що застосовуються при перевірці достовірності даних про обсяги виконаних робіт, наданих послуг. Наприклад, виконання будівельно-монтажних робіт, капітального ремонту будівель тощо.

Спостереження (обстеження) - прийоми фактичного контролю стану об'єктів, їх якісних характеристик. Наприклад, при контролі дотримання правил безпеки зберігання матеріальних цінностей, умов збереження, порядку видачі матеріальних цінностей у структурні підрозділи підприємства й ін.

Експертно-лабораторний аналіз - прийом фактичного контролю якості сировини, матеріалів, готової продукції. Застосовується для перевірки дотримання діючих стандартів і рецептур виготовлення продукції у харчовій, хімічній промисловості при випуску продовольчих і непродовольчих товарів. Для аналізу беруть дві проби, їх пломбують і разом з письмовим запитом контролера направляють у відповідну лабораторію. Висновок, наданий лабораторією, ураховується при визначенні результатів контролю.

Контрольний запуск сировини і матеріалів у *виробництво* застосовується для перевірки обсягів виходу готової продукції в переробній промисловості. В присутності контролера та уповноваженого спеціаліста перевіряється увесь технологічний процес, починаючи із зважування сировини і допоміжних матеріалів, їх обробки і закінчуючи зважуванням готової продукції. Це дає можливість перевірити фактичний вихід продукції та обсяги витрат сировини і допоміжних матеріалів, порівняти з даними обліку до контрольного запуску, установити необліковані надлишки матеріальних цінностей і пов'язані з цим зловживання, що можуть виникнути в подальшому.

Для оцінки здійснених господарських операцій на підприємстві використовують різні за змістом методичні прийоми перевірки документів, облікових реєстрів синтетичного й аналітичного обліку та звітності.

Нормативно-правова перевірка належить до основних методичних прийомів здійснення документального контролю під час ревізій фінансово-господарської діяльності підприємств та організацій. Суть цієї форми контролю полягає в тому, що за змістом господарської операції, відображеної в документі, встановлюється, чи не суперечить вона чинним законодавчим нормам, правилам, вимогам статутів та інших засновницьких документів. При виявленні таких порушень робляться розрахунки, складаються аналітичні таблиці, визначаються наслідки та винні особи, обсяги втрат чи збитків, заподіяних неправомірними діями чи бездіяльністю посадових осіб підприємства.

Формальна перевірка документів застосовується для контролю дотримання діючих форм документів, послідовності, повноти і правильності заповнення їх реквізитів, наявності відповідних підписів у документах.

Арифметична перевірка документів передбачає контроль проведених у документі обчислень, підрахунків у підсумках, що здійснюються при оформленні та обробці документів. Наприклад, арифметична перевірка застосовується при здійсненні контролю загальної суми до сплати за рахунками-фактурами постачальників матеріальних цінностей, обсягів витрат – за матеріальними звітами, визначення залишків грошових коштів – за касовими звітами касирів і т.п.

*Експертна перевірка документів* – це детальне поглиблене дослідження достовірності документа про господарську операцію за наявності ознак недоброякісних документів. До останніх належать такі, що складені з порушенням вимог чинних нормативних актів з бухгалтерського обліку щодо форми і заповнення реквізитів документа, дозволених способів внесення виправлень.

Зустрічна звірка документів - один з ефективних прийомів документального контролю достовірності відображення в документах господарських операцій. Суть такої перевірки полягає в дослідженні достовірності документів шляхом зіставлення їх і записів у облікових регістрах, що належать до одних і тих самих або різних, але взаємопов'язаних господарських операцій контролюваного підприємства та організацій, з якими воно має виробничі (господарські) відносини.

Логічна перевірка документів як методичний прийом контролю застосовується при дослідженні достовірності господарських операцій, коли у контролера виникають сумніви щодо обсягів у кількісному та вартісному значеннях окремих показників. Суть методу - у порівнянні господарської операції, відображеної в документі, з різними взаємозв'язаними показниками інших господарських операцій на предмет того, чи існувала об'єктивна можливість її виникнення. Наприклад, зіставлення даних про обсяги перевезеного вантажу в дорожніх листках водія автомашини і накладних поставачальника сировини чи матеріалів; обсяги випуску готової продукції з виробничою потужністю устаткування.

Контрольні порівняння на збалансованість окремих показників, що застосовуються для контролю правильності оприбуткування та списання на витрати, видатки окремих сортів, матеріальних цінностей, достовірності аналітичного обліку, якщо в бухгалтерії ведеться тільки вартісний (сумовий) облік матеріальних цінностей, а також, коли аналітичний облік у запущеному стані. Суть даного прийому полягає в порівнянні залишку на початок контролюваного періоду з документованим надходженням матеріальних цінностей, з однієї сторони, і документованих витрат та залишку на кінець контролюваного періоду, з іншої сторони (залишок на початок + надходження = залишок на кінець + витрати).

Перевірка правильності відображення господарських операцій з даних документів у регістрах бухгалтерського обліку. Контролюється правильність визначення кореспонденції рахунків, виходячи зі змісту господарської

операції, відображеної в документі, повнота наявності та відповідності документів за здійсненими в облікових регістрах записами на рахунках бухгалтерського обліку. Допущені порушення можуть виражатися в неправильній кореспонденції рахунків, невідповідності сум у регістрах бухгалтерського обліку і доданих до них документах, відсутності бухгалтерських записів за окремими доданими документами, повторі кореспонденції рахунків у однакових сумах за одним і тим самим документом, необґрунтованих документами додаткових чи сторнувальних записів на рахунках бухгалтерського обліку. Тільки досконале володіння методикою здійснення бухгалтерського обліку дозволяє контролеру виявити такі приховані зловживання, як крадіжки.

Аналітичні прийоми контролю, суть яких полягає у дослідженні обґрунтованості показників звітності даними бухгалтерського аналітичного і синтетичного обліку чи обліку з метою оподаткування, дослідженні фінансового стану підприємства, фінансових результатів діяльності, виявленні взаємозв'язків між показниками різних звітних форм, між певними явищами та фактами у діяльності підконтрольного об'єкта тощо.

В додатку А систематизовано методичні прийоми та процедури контролю операцій із запасами, які використовуються в процесі внутрішньогосподарського контролю, аудиту та ревізії.

## **1.5. Інвентаризація майна та відшкодування матеріальної шкоди в умовах війни**

Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», для підтвердження правильності та достовірності даних бухгалтерського обліку та звітності, передбачено проведення підприємствами, їх об'єднаннями та госпрозрахунковими організаціями (далі - підприємство) незалежно

від форм власності інвентаризації майна, коштів і фінансових зобов'язань.

Відповідальність за організацію інвентаризації несе керівник підприємства, який повинен створити необхідні умови для її проведення у стислі строки, визначити об'єкти, кількість і строки проведення інвентаризації, крім випадків, коли проведення інвентаризації є обов'язковим.

Проведення інвентаризації є обов'язковим:

а) при передачі майна державного підприємства в оренду, приватизації майна державного підприємства, перетворенні державного підприємства в акціонерне товариство, а також в інших випадках, передбачених законодавством;

б) перед складанням річної бухгалтерської звітності, крім майна, цінностей, коштів і зобов'язань, інвентаризація яких проводилась не раніше 1 жовтня звітного року. Інвентаризація будівель, споруд та інших нерухомих об'єктів основних фондів може проводитись один раз у три роки, а бібліотечних фондів - за рішенням керівника підприємства один раз на п'ять років або щорічно з охопленням інвентаризацією не менше 20 відсотків одиниць бібліотечного фонду з обов'язковим завершенням розпочатої інвентаризації цього майна в структурному підрозділі (у матеріально відповідальній особі) протягом тридцяти днів;

в) при зміні матеріально відповідальних осіб (на день прийому-передачі справ);

г) при встановленні фактів крадіжок або зловживань, псування цінностей (на день встановлення таких фактів);

д) за судовим рішенням або на підставі належним чином оформленого документа органу, який відповідно до закону має право вимагати проведення такої інвентаризації. У цих випадках інвентаризація має розпочатися у термін, зазначений у належним

чином оформленому документі зазначених органів, але не раніше дня отримання підприємством відповідного документа; е) у разі техногенних аварій, пожежі чи стихійного лиха (на день після закінчення явищ);

є) при передачі підприємств та їх структурних підрозділів (на дату передачі). Інвентаризація може не проводитися у разі передачі підприємств та їх структурних підрозділів в межах одного органу, до сфери управління якого входять ці підприємства;

ж) у разі ліквідації підприємства.

При інвентаризації матеріальних цінностей:

а) їх переважування, обмір, підрахунок проводиться у порядку розміщення цінностей у даному приміщенні, не допускаючи безладного переходу комісії від одного виду цінностей до іншого.

При зберіганні матеріальних цінностей в різних ізолюваних приміщеннях у однієї матеріально відповідальної особи інвентаризація проводиться послідовно за місцями зберігання.

б) інвентаризаційні описи складаються окремо на матеріальні цінності, що знаходяться в дорозі, не оплачені у строк покупцями відвантажені товари і цінності, та на ті, що перебувають на складах інших підприємств (на відповідальному зберіганні, на комісії, у переробці);

в) на прибуткових документах на матеріальні цінності, що надійшли на об'єкт і прийняті під час його інвентаризації матеріально відповідальною особою у присутності членів інвентаризаційної комісії за підписом її голови робиться відмітка "після інвентаризації" з посиланням на дату опису, де записані ці цінності;

г) на видаткових документах про матеріальні цінності, які відпущені зі складу під час інвентаризації з дозволу керівника підприємства і головного бухгалтера у

присутності членів інвентаризаційної комісії за підписом її голови, робиться відмітка, та вони заносяться до окремого опису в порядку, аналогічному для цінностей, що надійшли під час інвентаризації;

е) допускається складання групових інвентаризаційних описів малоцінних та швидкозношуваних предметів, виданих в індивідуальне користування працівників, із зазначенням у них відповідальних за ці предмети осіб (на яких ведуться особові картки) з їх розпискою в опису.

Таблиця 1.5 – Основні документи, які регламентують проведення інвентаризації запасів [24]

Перелік документів	Зміст інформації	Ким підписується
1.Наказ на проведення інвентаризації	-об'єкт інвентаризації -місце проведення інвентаризації -склад інвентаризаційної комісії -підстава для проведення інвентаризації -П.І.Б. матеріально-відповідальної особи -термін проведення інвентаризації	Керівник підприємства
2.Інвентаризаційні описи	Залишки об'єктів інвентаризації на дату її проведення за даними обліку -фактична наявність ТМЦ за результатами інвентаризації -наявність розходження між обліковими даними та фактичною наявністю ТМЦ	Члени інвентаризаційної комісії \Матеріально-відповідальна особа
3.Звірювальні відомості	-об'єкти інвентаризації, за якими виявлено нестачі або надлишки	Члени інвентаризаційної комісії
4.Акт результатів інвентаризації	Рішення щодо виявлених розходжень: списання нестачі в межах встановлених нормативів та за рахунок матеріально-відповідальних осіб, оприбуткування надлишків	Голова інвентаризаційної комісії підприємства

Після проведення інвентаризації товарів і виявлення її результатів контролер розпочинає документальну перевірку товарних операцій.

Основна мета перевірки товарних операцій — встановити своєчасність і повноту оприбуткування матеріально відповідальними особами товарів, що надійшли на базу (склад), правильність їх обліку на рахунку 281 "Товари на

складі" й обґрунтованість та правильність списання у видаток відпущених (відвантажених) товарів.

Контроль товарних операцій починають зі встановлення реального сальдо на рахунку 281 «Товари на складі». Шляхом порівняння контролю слід встановити на найближчу дату тотожність записів про залишки товарів на рахунку 281 «Товари на складі», зазначених у балансі, даним Головної книги, регістрів аналітичного обліку й особових рахунків матеріально відповідальних осіб (завідувачів складів).

Контролер з'ясовує, чи не значаться товари за звільненими матеріально відповідальними особами, а потім встановлює повноту і своєчасність оприбуткування матеріальних цінностей, які надійшли на оптову базу (склад) за період, що підлягає контролю.

Під час перевірки операцій щодо надходження товарів слід проаналізувати записи з рахунка 63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками". Зокрема, з'ясовують:

— наявність рахунків постачальників, які підтверджують суму, віднесену на цей рахунок;

— чи не числяться на вказаному рахунку товари, які тривалий час перебувають у дорозі (понад встановлений термін пробігу). Які заходи вжито для розшуку цих товарів;

— чи немає на цьому рахунку претензійних сум щодо розрахунків з постачальниками або нестачі товарів.

Акти на нестачу товарів при їх прийманні мають бути перевірені повністю, суцільним способом. Особливу увагу слід звернути на акти, за якими не були задоволені претензії, встановити причини й винних осіб.

Записи у звітах завідувачів складів порівнюють з даними первинних документів і встановлюють правильність бухгалтерської обробки їх (проставлення кореспондуючих рахунків). Записи у звітах мають бути підтвержені правильно оформленими документами. Контролер перевіряє в документах правильність таксування, підрахунків і суму до розрахунку.

За записами в книзі виданих доручень контролер перевіряють наявність не повернених і не використаних доручень у матеріально відповідальних осіб, порушення правил видачі й оформлення доручень. У таких випадках з'ясовують, чи не видавалися доручення особам, які не працюють на цьому підприємстві, а також доручення без заповнення всіх реквізитів. Вибірково контролер повинен перевірити за звітами завідувачів складів та за звітами експедиторів, чи оприбутковуються цінності, одержані за дорученнями, чи є відмітки в книзі обліку виданих доручень про їх використання (мають бути зазначені назва документа, його номер і дата).

Суцільним способом перевіряють акти про встановлену розбіжність у кількості та якості на час приймання товару внаслідок виникнення нестач, пересортиці й псування.

Контролер перевіряє, чи своєчасно й правильно складено претензійні й позовні заяви до органів транспорту чи постачальників. Якщо допущено часткову втрату або пошкодження вантажу, то контролер встановлює, чи прикладені до позовних заяв (претензій) комерційні акти й транспортні документи (залізничні накладні, вантажні квитанції). Контролер перевіряє, чи повністю відшкодовані збитки на користь торговельної бази (складу). Крім того, перевіряє правильність заповнення товарно-транспортних накладних. Книжки товарно-транспортних накладних слід ураховувати як бланки суворої звітності, вони мають бути пронумеровані й мати штамп торговельної бази.

Контролер перевіряє дотримання порядкової нумерації виписаних товарно-транспортних накладних. Відсутність якого-небудь номера націлює контролера на виявлення безтоварних документів.

Особливій перевірці підлягає правильність ціни, зазначеної в товарно-транспортній накладній покупця. У такому разі контролер користується книгою реєстрації номенклатурних номерів на товари й встановлює правильність цін на товари, які надходять.

В окремих випадках контролер звертає увагу на обов'язкове прикладення до товарно-транспортних накладних доручень на одержання товарів, копій пакувальних листів, пропусків на вивіз товарів із території торговельної бази.

Контролер також перевіряє правильність кореспонденції рахунків щодо надходження товарів.

Бувають випадки розкрадання товарів шляхом неповного їх оприбуткування при надходженні від постачальників. Про ознаки такого розкрадання можуть свідчити незадоволені постачальником реєстрації (комерційні акти) на «недопостачання» товарів з його боку. Механізм скоєння розкрадання полягає в тому, що при надходженні товару до підприємств оптової торгівлі матеріально відповідальна особа частку товарів, які надійшли від постачальника, навмисно не оприбутковує. На вимогу матеріально відповідальної особи, яка хоче замаскувати свої дії, створюється комісія з приймання, яка підтверджує факт недопостачання певної кількості товарів, про що складається комерційний акт (акт приймання).

З метою документування розкрадання товарів слід проаналізувати такі документи:

- договір постачання;
- комерційний акт (акт приймання);
- товарно-транспортну накладну, рахунок-фактуру, подорожній лист;
- рахунок — платіжну вимогу, виписки банку;
- товарний звіт, товарну книгу;
- звіт про рух тари.

Крім того, у разі необхідності проводять інвентаризацію товарів, що надійшли від постачальника, і здійснюють відвантаження товарів.

Зіставляються також записи за кредитом рахунка 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками» та за дебетом рахунка 281 «Товари на складі».

В табл. 1.6 наведено основні складові облікової політики підприємства щодо використання товарно-матеріальних цінностей (запасів).

Під терміном «відшкодування збитків» прийнято розуміти компенсацію у грошовій формі за втрату чи пошкодження. Особливість полягає в тому, що виплата компенсації є спробою, у тій мірі, в якій гроші можуть це зробити, повернути постраждалу сторону в те становище, яке вона займала до того, як відбулася подія, що завдала шкоди.

Таблиця 1.6 - Перелік основних складових облікової політики з питань обліку матеріальних цінностей

Складові облікової політики	Положення облікової політики
1.Первісна оцінка	<p>Придбані (отримані) або виготовлені запаси враховуються за собівартістю.</p> <p>Витрати, що входять до собівартості запасів (крім запасів, виготовлених власними силами), встановлені П(С)БО 9.</p> <p>Перелік витрат, що не входять до собівартості таких запасів, а відносяться до складу витрат того періоду, в якому вони були здійснені, наведений у П(С)БО 9.</p> <p>Витрати, що входять до собівартості запасів, виготовлених власними силами, встановлені П(С)БО 16.</p> <p>Перелік витрат, що не входять до собівартості таких запасів, а відносяться до складу витрат того періоду, у якому вони були здійснені, наведений у П(С)БО 16</p>
2.Переоцінка запасів на дату балансу	У балансі записи відображаються за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації (П(С)БО 9)
3.Метод оцінки вибуття запасів	<p>Вибирається метод, згідно з яким оцінюється вибуття запасів при відпусканні їх у виробництво, на продаж та ін.:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;</li> <li>2) середньозваженої собівартості;</li> <li>3) собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО);</li> <li>4) нормативних затрат;</li> <li>б) ціни продажу</li> </ol>

Під терміном «відшкодування збитків» прийнято розуміти компенсацію у грошовій формі за втрату чи пошкодження. Особливість полягає в тому, що виплата компенсації є спробою, у тій мірі, в якій гроші можуть це зробити, повернути постраждалу сторону в те становище, яке вона займала до того, як відбулася подія, що завдала шкоди.

У мирний час на тези про те, що за безпеку потрібно платити, а за її відсутність розплачуватись вже просто перестали звертати увагу. Зрозуміло, що від усього не застрахуєшся, але багато процесів дозволяють себе прогнозувати і робити кроки з попередження негативних наслідків

Отже, для початку потрібно розуміти, що якщо не вдалося запобігти небезпеці, то відповідальність за заподіяну шкоду настає за наявності наступних позицій:

- наявність шкоди
- протиправна поведінка (того, хто завдав шкоди)
- причинний зв'язок між шкодою та протиправною поведінкою
- провини.

У разі компенсації за пошкоджене майно підприємства внаслідок військових дій передбачається кілька варіантів розвитку подій. Однак який би шлях не обрали, незмінним залишається одне - ви повинні мати докази.

Тобто, фактичні дані, отримані в законному порядку, на підставі яких можна встановити наявність або відсутність фактів та обставин, що мають значення для кримінального провадження, суду або міжнародних інстанцій. Саме вони підтверджуватимуть дійсність завданих збитків, їх розмір, а також становитимуть доказову базу.

Які опції для фіксації слідів військових злочинів доступні на сьогоднішній день?

Фіксація слідів воєнних злочинів за допомогою Порталу «Дія».

Назва послуги «Подання інформаційного повідомлення про пошкоджене та знищене нерухоме майно внаслідок бойових дій, терористичних актів, диверсій, викликаних військовою агресією Російської Федерації».

Постанова Кабінету Міністрів України від 26 березня 2022 р. № 380 «Про збір, обробку та облік інформації про пошкоджене та знищене нерухоме майно внаслідок бойових дій, терористичних актів, диверсій, викликаних військовою агресією Російської Федерації» під терміном «нерухоме майно» розуміється квартира, інші житлові приміщення в будівлі, приватні житлові будинки, садові та дачні будинки [23].

Тобто у пріоритеті житлові приміщення і якщо на балансі підприємства є такі - можна подавати відомості про нерухоме майно. Дані містять такі позиції:

- тип об'єкта нерухомого майна (квартира, інші житлові приміщення в будівлі, приватний житловий будинок, садовий та дачний будинок)

- реєстраційний номер нерухомого майна згідно з даними Державного реєстру прав на нерухоме майно
- загальна площа нерухомого майна. У разі відсутності точної інформації щодо загальної площі нерухомого майна вказується орієнтовна площа
- адреса (місцезнаходження) нерухомого майна
- інформація про те, що нерухоме майно є об'єктом культурної спадщини (за необхідності)

#### *Постанова уряду*

20 березня уряд своєю постановою № 326 затвердив «Порядок визначення збитків та збитків, заподіяних Україні внаслідок збройної агресії [РФ](#)». Згідно з текстом, збитки визначаються вартістю втраченого, знищеного чи пошкодженого майна та втраченої вигоди - доходи, які бізнес міг би реально отримати, якби його майно не постраждало [19].

Чіткої методики визначення збитків поки що не було, тому керуємось загальними правилами підтвердження збитків. Так само, як це робила б служба безпеки під час внутрішнього розслідування або юристи під час підготовки до судових дебатів. Для цього:

- зібрати копії документів, що встановлюють правоволодіння (договори купівлі-продажу, виписки з реєстрів, свідоцтва реєстрації транспортних засобів тощо). За замовчуванням такі документи мають давно бути в електронному вигляді і на сервері. Якщо ні - відновити.
- провести інвентаризацію відповідно до вимог наказу Міністерства фінансів № 879 від 2 вересня 2014 року «Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань» та документально підтвердити наявність майна, його стан, відповідність критеріям тощо;
- зафіксувати пошкоджене майно на фото- або відео зйомку, але краще провести незалежну експертну оцінку збитків;
- порахувати втрачену вигоду;
- процесуально правильно зібрати свідчення очевидців.

Також можна залишити інформацію про пошкоджене майно на ресурсі, створеному Офісом Генерального прокурора для документування військових злочинів та злочинів проти людяності, скоєних російською армією в Україні. Посилання на ресурс - <https://warcrimes.gov.ua/>. Знову ж таки - однієї заяви недостатньо. Потрібні докази - будь-які фактичні дані, отримані в процесуально передбаченому порядку, на підставі яких встановлюється наявність або відсутність фактів та обставин, що мають значення для вирішення судової справи.

Якщо не впевнені, що зробите все коректно - краще запросити спеціаліста. Він надасть правову допомогу, інформаційну підтримку та забезпечить супровід для формування доказової бази.

Станом на 30 березня цього року ні Україна, ні Росія не ратифікували Римський статут Міжнародного кримінального суду, тому розслідування військових злочинів РФ у нашій країні не підпадають під його юрисдикцію.

Однак Україна раніше своїми заявами визнала юрисдикцію Міжнародного кримінального суду (МКС), а після 24 лютого близько 39 держав-учасниць Римського Статуту звернулися щодо проведення розслідування злочинів, скоєних у нашій державі у зв'язку з агресією РФ.

2 березня Прокурор МКС ухвалив рішення щодо початку повноцінного розслідування вчинених РФ в Україні військових злочинів. Це означає, що згідно зі ст. 75 Римського статуту, Міжнародний кримінальний суд встановлює принципи відшкодування збитків потерпілим, і саме він може визначити у своєму рішенні масштаби та розмір будь-якої шкоди та шкоди, заподіяної потерпілим.

Точно буде зайвим звернутися до Національної поліції з відповідною заявою про злочин. Для порушення кримінальної справи. Якщо, звісно, є така можливість. Принаймні має бути складений процесуальний документ - протокол огляду місця події. І це буде офіційна фіксація слідів злочину для доказової бази. Не виключено, що вдасться опитати очевидців. При такому підході також є маса нюансів, як правильно виписані документи, належна

реєстрація і т.д. Тому краще у кваліфікованому супроводі або зі знанням справи.

Якщо пошкоджене майно було раніше застраховане, то чи можна сподіватись на виплати страхового відшкодування? Однозначної відповіді немає. Все залежить від умов конкретного договору страхування: що саме відноситься до страхових випадків і чи є виняток. Якщо є двояке трактування положень договору, можна сміливо залучати на свій бік уповноважених із захисту прав споживачів.?

В даний час для відшкодування завданих збитків підприємству є хороше підґрунтя. Не виключено, що Кабінет Міністрів розробить механізм відшкодування збитків та збитків за рахунок майна резидентів РФ, завдяки чому буде реалізовано так званий закон про націоналізацію майна Російської Федерації. Але, найімовірніше, для реалізації відшкодування знадобиться рішення суду.

## **2.ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА ДІЯЛЬНОСТІ ТА АНАЛІЗ ФІНАНСОВОГО СИТАНУ АІДПРИЄМСТВА**

### **2.1. Загальна економічна характеристика підприємства**

В умовах ринкових відносин техніко-економічний аналіз сприяє покращенню управління виробництвом, зміцненню його економіки, виконанню намічених цілей і планів, підвищенню ефективності діяльності кожного підприємства. На цій основі забезпечується підвищення ефективності як окремих галузей господарства, так і всього народно-господарського комплексу

На сьогоднішній день ТОВ «Проф аудит» - сучасне, автоматизоване підприємство. Товариство з обмеженою відповідальністю «Проф аудит» було засноване в 1995 році. Фірма ТОВ «Проф аудит» працює на економічному ринку років як 5.

Метою діяльності товариства є отримання прибутку за рахунок аудиторської діяльності.

Предметом діяльності є: встановлення достовірності фінансової та бухгалтерської звітності, а також перевірка відповідності різних фінансових і господарських операцій чинному законодавству.

**Статус юридичної особи**(станом на 15.02.2023): Не перебуває в процесі припинення

Номер реєстрації у Реєстрі 4347.

Ідентифікаційний код аудиторської фірми 36921215

Місцезнаходження аудиторської фірми 65038, місто Одеса, вулиця Макаренка, 2-А, приміщення 3

Контактна інформація аудиторської фірми / аудитора 093-683-57-73, 093-683-57-73; profaudit36921215@ukr.net; www.profaudit.auditorov.com

Підприємство у своїй аудиторській діяльності керується затвердженими зборами засновників Установчим договором та Статутом,

Конституцією України, законодавчими та чинними нормативними актами України. Обласним статистичним управлінням ТОВ «Профаудит».

ТОВ «Профаудит» здійснює оперативний, бухгалтерський та податковий облік згідно з Національними стандартами бухгалтерського обліку.

Майно Товариства складається з основних засобів та обігових коштів, а також цінностей, вартість яких відображена в балансі.

ТОВ «Профаудит» має самостійний баланс, поточний рахунок в установах банків, печатку зі своєю назвою.

Основні фінансово-економічні показники діяльності підприємства за 2021-2022 роки й аналіз їхніх змін наведені у табл. 2.1.

Таблиця 2.1 – Основні фінансово-економічні показники діяльності підприємства\*

Показники	Попередній рік(2021)	Звітний Рік(2022)	Відхилення	
			Абс.	%
1. Чистий дохід від реалізації послуг (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	1453.7	616.4	-837,3	-57,60
2. Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	1352.5	829.6	-522,9	-38,66
3. Валовий прибуток, тис. грн.	101.2	-213.2	-314,4	-310,67
4. Повна собівартість реалізованої послуг, тис. грн.	1352.5	829.6	-522,9	-38,66
5. Податок на прибуток, тис. грн.	-	-	-	-
6. Чистий прибуток (збиток), тис. грн.	101.2	-213.2	-314,4	-310,67
7. Середня облікова кількість штатних працівників облікового складу, осіб.	5	5	0	0
8. Продуктивність праці одного штатного працівника облікового складу, грн.	290,7	123,2	-167,5	-57,62
9. Фонд оплати праці штатних працівників облікового складу, тис. грн.	811,5	427,76	-383,74	-47,29
10. Середня річна заробітна плата одного штатного працівника облікового складу, грн.	162,3	85,55	-76,75	-47,29
11. Середня річна вартість основних засобів за основним видом діяльності, тис. грн.	107,2	107,2	0	0
12. Фондовіддача, грн. - по прибутку	0,9	-1,9	-2,8	-311,11

Показники	Попередній рік(2021)	Звітний Рік(2022)	Відхилення	
			Абс.	%
13. Фондорентабельність, %	13,5	5,75	-7,75	-
14. Рентабельність послуг %	7,4	-25,6	-33,0	-
15. Рентабельність виробництва, %	101,07	74,30	-26,77	-
16. Середня річна сума дебіторської заборгованості	-	16,75	-	-
17. Середня річна сума кредиторської заборгованості	15,9	-	-	-

\* Розраховано на підставі даних фінансової звітності підприємства

З табл. 2.1 видно, що підприємство у звітному році порівняно з попереднім отримало дохід від реалізації продукції менше на (-837,3 ) тис. грн, або на ( -57,60)%. Собівартість реалізованої продукції зменшилась на (-522,9 )тис. грн, або на (-38,66 )% що й вплинуло на зменшення валового прибутку на ( -314,4) тис. грн у звітному році порівняно з попереднім роком.

Дані фінансової звітності свідчать, що підприємство веде основну операційну діяльність та фінансову діяльність. В попередньому році підприємство мало позитивний результат від основної операційної діяльності в розмірі (1453.7 ) тис. грн., і збиток у розмірі ( 101.2)тис. грн. від фінансової діяльності. У звітному році підприємство мало збиток від основної операційної діяльності у розмірі (-213,2 )тис. грн. та прибуток від фінансової діяльності у розмірі (616,4) тис. грн. Іншу операційну діяльність та іншу діяльність підприємство - 1352.5.

Середня облікова кількість штатних працівників облікового складу у звітному році залишилася на місці. Продуктивність праці одного штатного працівника облікового складу зменшилась на (-167,5 )грн. у звітному році.

Середня річна сума дебіторської заборгованості залишилась незмінною. Ці явища можна вважати позитивним наслідком фінансово-господарської діяльності підприємства.

## 2.2. Аналіз фінансового стану

Для більш глибокого виявлення якості динаміки валюти балансу необхідно провести 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. 2.2.

Таблиця 2.2 – Поглиблений аналіз динаміки валюти балансу\*

Показники	Попередній рік	Звітний рік	Коефіцієнт зміни
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис.грн.	1453,7	616,4	0,42
2. Фінансовий результат до оподаткування, тис.грн.	101,2	-213,2	-0,11
3. Валюта балансу, тис.грн.:			
- на початок року	9	166,3	0,95
- на кінець року	166,3	22,3	0,13
4. Середнє річне значення валюти балансу, тис.грн.	87,65	94,3	1,08

\*Розраховано за даними підприємства

З таблиці 2.2 видно, що збільшення середньорічного значення валюти балансу в 1,08 разів супроводжувалось збільшенням чистого доходу в 0,42 рази та зменшення фінансового результату до оподаткування в 0,11 разів, що свідчить про розширення підприємством своєї діяльності та ефективно вкладення грошових коштів у формування активів підприємства в звітному році порівняно з попереднім. Тобто, зміни у валюті балансу можна охарактеризувати як позитивні.

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

Аналіз фінансовій стійкості підприємства за частковими показниками здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.3.

Таблиця 2.3 – Аналіз фінансової стійкості підприємства за частковими показникам\*

Показники	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	На початок попереднього Року	На кінець попереднього року	На кінець звітного року	Нормативне значення
1. Коефіцієнт автономії (К <sub>авт</sub> )	1495	0,41	0,63	-4,86	більше 0,5
	1900				
2. Коефіцієнт співвідношення залучених та власних коштів (К <sub>ф</sub> )	1595+1695+ +1700	1,43	0,23	-1,21	менше 1,0
	1495				
3. Наявність власних оборотних коштів (ОК <sub>вл</sub> )	1495 – 1095 або 1495 + 1595 – 1095	3,7	104,9	-108,3	зменшення
4. Коефіцієнт маневреності власного капіталу (К <sub>ман</sub> )	1495 – 1095	1	1	1	більше 0,1
	1495				
5. Коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів власними оборотними коштами (К <sub>з</sub> )	1495 – 1095	0,21	0,73	-4,86	0,1
	1195+1200				

\*Розраховано за даними підприємства

Як видно з табл. 2.3, коефіцієнт автономії впродовж двох років не покращився, що свідчить про погіршення стабільності і фінансової залежності підприємства від зовнішніх кредиторів. Коефіцієнт співвідношення залучених та власних коштів, як і попередній показник, на кінець звітного року погіршився і показує, що підприємство на початок попереднього року на 1 грн. власних коштів залучало 1,43 грн. залучених коштів, на кінець попереднього року - 0,23 грн., на кінець звітного року – 1,21 грн. Підприємство має власний оборотний капітал, величина якого на кінець звітного року зменшується, що негативно характеризує діяльність

підприємства. Коефіцієнт маневреності власного капіталу однаковий за всі періоди. Значення коефіцієнту забезпеченості оборотних коштів власними оборотними коштами на кінець звітної року зменшився, і не знаходиться в межах норми, що свідчить про недостатність власних фінансових ресурсів для фінансування необоротних активів і частини оборотних. Таким чином, аналіз показників фінансової стабільності підприємства дозволяє зробити висновок про неефективне вкладення грошових коштів в діяльність підприємства та фінансову стабільність функціонування підприємства на ринку.

Аналіз ліквідності балансу здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» допомогою табл. 2.4.

Таблиця 2.4 – Розрахунок абсолютних показників для аналізу ліквідності балансу звітної 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)	130,9	20,3	$P_1$ – Найбільш термінові зобов'язання (1605+1615÷1660++1690+1700)	61,4	128,9	69,5	-108,6
$A_2$ –Активи, які можна реалізувати швидко (1120÷1155+1190)	1,9	2	$P_2$ – Короткострокові пасиви (1600+1610)	-	-	1,9	2
$A_3$ – Активи, які можна реалізувати повільно (1100+1110+1170+ +1200)	-	-	$P_3$ – Довгострокові пасиви (1500÷1520)	-	-	-	-
$A_4$ – Активи, реалізація яких пов'язана з труднощами (1095)	-	-	$P_4$ - Постійні пасиви (1495+1665 +1525+1526)	104,9	-108,3	104,9	-108,3
<i>Баланс</i>	166,3	22,3	<i>Баланс</i>	166,3	223	-	-

\*Розраховано за даними підприємства

З табл. 2.4 видно, що впродовж двох років (на початок та на кінець звітного року) виконується наступна нерівність:  $A1 > П1$ ,  $A2 > П2$ ,  $A4 < П4$ . Таким чином, Баланс підприємства впродовж двох років не є абсолютно ліквідним, тому що не виконується перша нерівність.

Аналіз ліквідності підприємства за відносними показниками здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» (або табл.3.4) за допомогою табл. 2.5.

Таблиця 2.5 – Аналіз ліквідності підприємства за відносними показниками \*

Коефіцієнти ліквідності підприємства	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	Норма	Розрахункові значення			Відхилення
			На початок попереднього року	На кінець попереднього року	На кінець звітного року	
Коефіцієнт поточної ліквідності (покриття)	$1195+1200$	$= 2,0$	1,7	2,7	0,2	-2,5
	1695					
Коефіцієнт швидкої (критичної) ліквідності	$1195+1200-1100-1110$	1,0	1,7	2,7	0,2	-2,5
	1695					
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	$60+1165$	$> 0,2$ [0,25.. 0,35]	1,7	2,1	0,2	-1,9
	1695					

\*Розраховано за даними підприємства

З табл. 2.5 видно, що коефіцієнт покриття не знаходиться в межах норми, коефіцієнт швидкої ліквідності також не знаходиться в межах норми, що негативно характеризує діяльність підприємства і свідчить про те, що підприємство не здатне покрити свої термінові зобов'язання, і негативним є невідповідність нормативному значенню коефіцієнту абсолютної ліквідності. Тобто, підприємству необхідно застосовувати заходи, щодо підвищення цього показника.

Аналіз фінансових результатів діяльності підприємства здійснюють за допомогою даних форм № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» та №5 «Примітки до річної фінансової звітності».

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. 2.6.

Таблиця 2.6 – 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	1453,7	157,2	616,4	-42,4	-837,3	-0,6 р
2. . Фінансовий результат від іншої операційної діяльності	2120-2180	1352,5	148,7	829,6	-61,3	-522,9	-0,4р
3. Фінансовий результат від операційної діяльності	2190 (2195)	-	x	-	x	-	-
4. Фінансовий результат від інвестиційної та фінансової діяльності	2200 + 2220 – –2250 –2255	-	-	-	-	-	-
5. Фінансовий результат іншої діяльності	2240 – 2270	-	-	-	-	-	-
6. Фінансові результати від звичайної діяльності	2290 (2295)	101,2	670,2	-213,2	-210,7	-314,4	-31,07

\*Розраховано за даними підприємства

З табл. 2.6 видно, що фінансовий результат від звичайної діяльності до оподаткування в звітному році порівняно з попереднім зменшився на 314,4 тис. грн., або на 31,07%. Це відбулось за рахунок зменшення фінансового результату від реалізації продукції на 522,9 тис. грн., або в 0,4 рази.

Негативний вплив здійснив збиток від іншої операційної діяльності в звітному році, який склав 829,6 тис. грн.

Фінансовий результат від звичайної діяльності до оподаткування в попередньому році формувався за рахунок прибутку від реалізації продукції, прибутку від інвестиційної та фінансової діяльності, прибутку від іншої діяльності, а також прибутку від іншої операційної діяльності. В звітному році цей показник формувався за рахунок прибутку від реалізації продукції, прибутку від інвестиційної та фінансової діяльності, прибутку від іншої діяльності та збитку від іншої операційної 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. 2.7.

Таблиця 2.7 – 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	1453,7	616,4	-837,3	-57,6
2. Собівартість реалізованої продукції	2050	-	-	-	-
3. Адміністративні витрати	2130	-	-	-	-
4. Витрати на збут	2150	-	-	-	-
5. Фінансовий результат від основної операційної діяльності	2000-2050-2130-2150	1453,7	616,4	-837,3	0,6р

\*Розраховано за даними підприємства

З табл. 2.7 видно, що фінансовий результат від основної операційної діяльності в звітному році порівняно з попереднім зменшився на 837,3 тис. грн., або на 106 %. Це відбулось за рахунок зменшення чистого доходу від

реалізації продукції (робіт, послуг) більшими темпами, а саме на 57,6%, ніж витрат.

Аналіз формування чистого прибутку підприємства проводиться на підставі даних форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за допомогою табл. 2.8.

З табл. 2.8 видно, що сума чистого прибутку підприємства в звітному році порівняно з попереднім зменшилась на 314,4 тис. грн., або на 310,7%. Це відбулось за рахунок зменшення фінансового результату від звичайної діяльності до оподаткування на таку ж суму.

Таблиця 2.8 - 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)	101,2	-213,2	-314,4	-310,7
2. Витрати (дохід) з податку на прибуток, тис. грн.	2300	-	-	-	-
3. Чистий прибуток, тис. грн.	2290 (2295) – –2300	101,2	-213,2	-314,4	-310,7

\*Розраховано за даними підприємства

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. 2.9.

Таблиця 2.9 - Аналіз рентабельності виробництва\*

Показники	Алгоритм розрахунку	Попередній рік	Звітний рік	Абс. відхил.
1. Фінансовий результат від звичайної діяльності, тис. грн.	форма №2 р. 2290 (2295)	101,2	-213,2	-314,4
2. Середня річна вартість основних засобів, тис. грн.	форма №1 р. 1011*	10,7	10,7	0
3. Середня річна вартість оборотних коштів, тис. грн.	форма №1 р. 1195*	166,3	22,3	-144
4. Загальна величина виробничих фондів підприємства, тис. грн.	р. 2 + р. 3	177	33	-144
5. Рентабельність виробництва, %	р. 1: р. 4 · 100%	57,2	-646,1	-703,3

\*Розраховано за даними підприємства

З табл. 2.9 видно, що в звітному році порівняно з попереднім рентабельність виробництва зменшилась на 703,3%. Це відбулось за рахунок зміни наступних факторів :

- зменшення прибутку від звичайної діяльності до оподаткування на 314,4 тис. грн. зменшило рентабельність виробництва на 703,3 відсоткових пункти;
- середньорічна вартість ОЗ не змінилась;
- зменшення середньорічної вартості оборотних коштів на 144 тис. грн. також не змінило рентабельність виробництва.

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)

Якщо  $Z > 0$ , констатується високий рівень банкрутства, при  $Z < 0$  – низький.

$$Z_{\text{попер.}} = -0,3877 - 1,0736 \cdot 2,7 + 0,579 \cdot (61,4/166,3) = -3,07$$

$$Z_{\text{звітн.}} = -0,3877 - 1,0736 \cdot 0,2 + 0,579 \cdot (130,6/22,3) = 2,8$$

За допомогою формули (1) визначили рівень  $Z$ -показника в звітному та попередньому роках та оцінили тенденцію його зміни в звітному році порівняно з попереднім.

Показники свідчать, що рівень банкрутства підприємства високий.

Оцінка ймовірності банкрутства за двох факторною моделлю Альтмана свідчить, що в попередньому році показник  $Z < 0$ , що свідчить про низький

рівень ймовірності банкрутства підприємства, а в звітному році показник  $Z > 0$ , що свідчить про – високий рівень ймовірності банкрутства підприємства. Даний показник має тенденцію до зростання, тобто вірогідність банкрутства збільшується, цей показник негативно характеризує діяльність підприємства.

### **3. ПРАКТИКА ОБЛІКУ МАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ**

#### **3.1. Загальна характеристика організації обліку на підприємстві**

Організація бухгалтерського обліку на підприємствах — це система методів, способів і заходів, які забезпечують оптимальне функціонування такого обліку та подальший його розвиток. Така організація полягає в цілеспрямованому впорядкуванні та вдосконаленні механізму, структури та процесів бухгалтерського обліку.

Впорядкування системи бухгалтерського обліку означає організацію цієї системи, зокрема її функціонування в часі та просторі.

Організація бухгалтерського обліку потребує системного підходу. При цьому обов'язковим є дотримання таких принципів: цілісності, всебічності, системоутворювальних відносин, динаміч

ності, субординації та випереджувальних відносин, а також адаптивності, паралелізму, ритмічності, безперервності, прямопливності та пропорційності.

Нині найпоширенішими методами організації бухгалтерського обліку є графічний і проектний. Водночас слід згадати й такі методи, як моделювання, аналітичний, спостереження, сітьовий, експертний, нормативно-правовий.

Форма бухгалтерського обліку - це певна система взаємопов'язаних облікових реєстрів (хронологічних і системних) встановленої форми і змісту для здійснення обліку наявності та руху засобів, зміни правових відносин і процесів господарської діяльності, а також способів і технічних засобів записування операцій у реєстрах.

Ознаки форм бухгалтерського обліку:

- наявність певної системи реєстрів хронологічного та систематичного (аналітичного та синтетичного) обліку;

- форма і зміст облікових реєстрів (окремі аркуші, книги, машинограми з відповідними реквізитами) та їх розміщення;

- взаємозв'язок окремих реєстрів;

- способи та технічні засоби записування господарських операцій у відповідні реєстри (вручну, за допомогою технічних засобів тощо).

З часу виникнення бухгалтерського обліку існувало багато його форм, розвиток яких зумовлювався розвитком суспільства, тобто матеріального виробництва, продуктивних сил і виробничих відносин.

Форма бухгалтерського обліку має забезпечити:

- щоденний облік у хронологічному та систематичному порядку всіх здійснюваних господарських операцій;

- мінімізацію витрат на проведення бухгалтерського обліку;

- найбільш раціональний розподіл між обліковими працівниками комплексу облікових робіт;

- оперативний контроль за рухом і наявністю майна, розрахунками затрат, фінансовими результатами тощо;

- оперативне одержання відомостей про діяльність підприємства, його підрозділів та її результативність;

- широке використання технічних засобів;

- функції інформаційної системи.

За технічними ознаками розрізняють бухгалтерський облік ручний та машинний. До першої групи належать такі форми обліку: книжкова (у книгах), некнижкова (на окремих аркушах) та змішана (на аркушах і в книгах); до другої - таблицноперфокарткова та таблицно-автоматизована. Книжкова форма є найдавнішою.

### **3.2. Практика обліку необоротних матеріальних активів на підприємстві**

Надходження необоротних активів на підприємство за досліджуваний період здійснювалося в такий спосіб:

- ◆ Придбання необоротних активів у постачальника;
- ◆ Будівництво об'єктів власними силами й силами підрядника;
- ◆ Обмін на подібні й неподібні активи.

Витрати, пов'язані із придбанням і створенням основних засобів ураховуються на підприємстві на рахунку 151 «Капітальне будівництво» і 152 «Придбання й виготовлення основних засобів», 153 «Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів».

По рахунку 151, 152, 153 ведеться аналітична відомість за звітний місяць, у якій формуються видатки по придбанню й створенню основних засобів у розрізі підрядників або витрат із вказівкою кореспондуючих рахунків, а також вказується факт списання витрат - уведення в експлуатацію основних засобів.

Сальдо по цих рахунках на кінець місяця свідчить про суму незавершених капітальних вкладень.

Вартість придбаного встаткування, інвентарю, меблів, оргтехніки й т.д. на підставі накладній прибуткується в дебет рахунку 15 у сумі без ПДВ. Податок на додану вартість, зазначений у розрахункових документах (податкової накладної) включається в суму податкового кредиту.

Уведення в експлуатацію основних засобів здійснюється на підставі акту уведення в експлуатацію й розпорядження керівника.

Витрати, пов'язані із придбанням інших необоротних активів, обліковуються по рахунку 153 «Придбання (виготовлення) інших матеріальних активів».

Приклад складання бухгалтерських проводок при придбанні основних засобів за договором купівлі-продажу, а також при оприбуткуванні після капітальних вкладень і введенні їх в експлуатацію показаний у таблиці 3.1.

Таблиця 3.1 - Облік придбання основних засобів підприємства

№	Зміст операції	Дебет	Кредит
1	Надійшло обладнання на підставі накладної без ПДВ	152	631
2	Відображено суму ПДВ на підставі податкової накладної	644	631
3	Відображено витрати по доставці обладнання (без ПДВ) на підставі акту виконаних робіт	152	631
4	Відображено суму ПДВ на підставі податкової накладної	644	631
5	Обладнання введене в експлуатацію на підставі акту вводу в експлуатацію	104	152
6	Відображено витрати по будівництву будинку складу, виконані силами підрядника на підставі акту виконаних робіт	151	631
7	Відображено суму ПДВ	644	631
8	Склад введений в експлуатацію	103	151
9	Оплачено постачальнику за обладнання	631	311
10	Оплачено підряднику за будівництво складу	631	311
11	Оплачено перевізнику за транспортування обладнання	631	311

Облік надходження нематеріальних активів дуже схожий з надходженням основних засобів. На підприємстві нематеріальні активи представлені, в основному, програмним забезпеченням, що придбано в спеціалізованій фірми з оплатою в безготівковому порядку.

При безкоштовному одержанні необоротних активів у момент оприбуткування по справедливій вартості виникає запис по рахунку 424, а потім щомісяця в міру нарахування амортизації відображається дохід від безкоштовно отриманих необоротних активів.

Приклад бухгалтерських проведення, які при цьому складаються показаний у таблиці 3.2. Розрахунок амортизації в прикладі зроблений виходячи з річної суми амортизаційних нарахувань.

Таблиця 3.2 - Облік безкоштовно отриманих необоротних активів

№	Зміст операції	Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Безкоштовне одержання технологічного встаткування на підставі акту прийому-передачі	152	424
2	Устаткування уведене в експлуатацію на підставі акту введення в експлуатацію	104	152
3	Попередня оплата послуг, пов'язаних з одержанням і доставкою основних засобів (із ПДВ)	685	311
4	ПДВ у вартості оплачених послуг	641	644
5	Зарахування вартості послуг з доставки, установки, монтажу й т.д. у вартість об'єктів основних засобів	104	685
6	ПДВ у вартості отриманих послуг, оплачених попередньо	644	685
7	Амортизація безкоштовно отриманих основних засобів (за рік)	831	131
8	Дохід від безкоштовно отриманих основних засобів (у сумі амортизації одночасно з її нарахуванням)	424 «Безкоштовно отримані необоротні активи»	745 «Дохід від безкоштовно отриманих активів»

При здійсненні виготовлення необоротних активів господарським способом підставою для формування суми витрат, зв'язаних з будівництвом, є первинні документи, що підтверджують фактичне списання матеріалів на будівельні роботи (заказ-замовлення, лімітно-заборні карти, акти виконаних робіт), нарахування заробітної плати (акт виконаних робіт, таблиць обліку робочого часу), нарахування внесків на соціальне страхування (довідка бухгалтера), нарахуванні амортизації (розрахунок амортизації) і т. п. Фактичний видаток рівняється із затвердженим кошторисом і списується в дебет рахунку 151, 152, 153, 154.

Розглянемо варіант виготовлення малоцінних необоротних матеріальних активів (стелажів). Приклад складання бухгалтерських проведення показаний у таблиці 3.3.

Таблиця 3.3 - Облік виготовлення необоротних активів

№	Зміст операції	Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Оприбутковано будівельні матеріали (без ПДВ), отримані від постачальника	205	631
2	ПДВ у вартості отриманих будівельних матеріалів	644	631
	– зарплата;	153	661
	- відрахування на соціальне страхування	153	65
4	Списання будматеріалів, використаних на виготовлення стелажів	153	205
5	Списано загальновиробничі витрати	153	190
6	Зарахування об'єкта до складу інших необоротних матеріальних активів	112	153

Уведення в експлуатацію підтверджують актом.

Необоротні активи можуть бути оприбутковані як внесок у статутний фонд підприємства. На досліджуваному підприємстві подібні операції відсутні, тому розглянемо порядок формування бухгалтерських проведення на умовному прикладі в таблиці 3.6.

Оцінка необоротних активів, що надійшли, здійснюється на підставі установчих документів. Т.ч. прибуткуються на баланс такі необоротні активи за вартістю, що вказана в установчому договорі. Передача майна здійснюється по акті прийому-передачі. Всі інші процедури здійснюються в загальному порядку. Для відбиття таких операцій використовуються рахунки: 40 «Статутний капітал», 46 «Неоплачений капітал».

Витрати, пов'язані з доставкою й установкою (уведенням в експлуатацію) необоротних активів, якщо вони не включені в оцінну вартість, відображаються в складі видатків звичайної діяльності: рахунок 977 «Інші втрати звичайної діяльності».

Таблиця 3.4 - Внесок у статутний капітал підприємства необоротних активів

№	Зміст операції	Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Відбито суму внеску на підставі установчих документів	46	40
2	Здійснений учасником внесок у статутний фонд необоротним активом на підставі акту прийому-передачі	10, 11, 12	46
3	Відбито видатки на доставку необоротних активів	977	631

Вибуття необоротних активів (основних коштів, нематеріальних активів, інших необоротних матеріальних активів) на підприємстві здійснюється за розпорядженням керівника в наступних випадках:

- ◆ Реалізація необоротних активів;
- ◆ Ліквідація необоротних активів;
- ◆ Безкоштовна передача;
- ◆ Переклад необоротних активів.
- ◆ Внесок у статутний фонд інших підприємств.

Реалізація необоротних активів оформляється накладній і податковій накладні. Підставою для списання необоротних активів з балансу підприємства є акт висновку основних коштів з експлуатації, підписаний членами комісії й затверджений керівником.

При списанні необоротних активів через реалізацію залишкова вартість об'єкта списується на рахунок 972 «Собівартість реалізованих необоротних активів». Доходи від реалізації враховуються на рахунку 742 «Доходи від реалізації необоротних активів».

Проведення, які підприємство становить при реалізації необоротних активів представлені в таблиці 3.7. Нами розглядається варіант реалізації основних коштів, тому що за розглянутий період реалізовувалися тільки ці необоротні активи.

Таблиця 3.5 - Облік реалізації необоротних активів (основних коштів)

№	Зміст операції	Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Реалізовано встаткування (транспортер) Виписано накладну	377	742
2	Нараховано податкове зобов'язання по ПДВ. Виписано податкову накладну	742	643
3	Списано знос проданого встаткування	131	104
4	Списано залишкову вартість реалізованого обладнання	972	104
5	Списано доходи на фінансові результати від продажу обладнання (у сумі реалізації без ПДВ)	742	793
6	Списано собівартість реалізованого обладнання	793	972
7	Прибуток від реалізації обладнання (відображається в складі прибутку від іншої діяльності наприкінці звітного періоду)	793	441
8	Зарахована на поточний рахунок підприємства виручка від реалізації обладнання	311	377

При реалізації необоротних активів за ціною, нижче залишкової вартості об'єкта в бухгалтерському обліку складаються проведення, показані в таблиці 3.8. При цьому утворюються збитки. Розглянемо приклад реалізації інвентарної тари.

Таблиця 3.6 - Реалізація інших необоротних матеріальних активів за ціною нижче залишкової вартості

№	Зміст операції	Дебет	Кредит
1	Надійшла передоплата за інвентарну тару 6 шт. за ціною 100 грн.	311	685
2	ПДВ у сумі передоплати, що надійшла	643	641
3	Реалізовано інвентарну тару	685	742
4	ПДВ у сумі реалізації	742	643
5	Списано зносу проданої інвентарної тари	132	115
6	Списано залишкову вартість реалізованої інвентарної тари	977	115
7	Списано доходи на фінансові результати від продажу інвентарної тари (у сумі реалізації без ПДВ)	742	793
8	Списано собівартість реалізованої інвентарної тари	793	972
9	Збиток від реалізації автомобіля (відображається в складі збитку від іншої діяльності наприкінці звітного періоду)	442	793

Ліквідація необоротних активів провадиться на підставі акту про ліквідацію (основних засобів) і розпорядження керівника.

Залишкова вартість ліквідованого об'єкта списується на рахунок 976 «Списання необоротних активів». У результаті ліквідації підприємство несе певні витрати, пов'язані з розбиранням устаткування, демонтажем. Ці роботи можуть виконуватися як господарським способом так і підрядним способом.

У результаті розбирання можуть бути оприбутковані запасні частини, металобрухт і інші матеріальні цінності, які є доходом підприємства й ураховуються на рахунку 746 «Інші доходи від звичайної діяльності».

Приклад складання проведення у бухгалтерському обліку показаний у таблиці 3.7.

Таблиця 3.7 - Облік ліквідації необоротних активів

№	Зміст операції	Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Списано знос ліквідованого об'єкта	13	10, 11, 12
2	Списано залишкову вартість ліквідованого об'єкта	976	10, 11, 12
3	Віддображено витрати підрядника по розбиранню об'єкта	976	631
4	Відображено суму ПДВ	644	631
5	Оприбутковано запасні частини, утворені при розбиранні ліквідованого об'єкта	207	746
6	Списано доходи на фінансові результати від ліквідації об'єкта необоротних активів	746	793
7	Списано собівартість ліквідованого об'єкта	793	976
8	Збиток від ліквідації об'єкта необоротних активів	442	793

Нарахування амортизації на підприємстві здійснюється в спеціальній відомості по рахунках по кожному об'єкті окремо.

Для обліку амортизації на підприємстві відкриті субрахунку:

- ◆ Рахунок 1311 «Знос основних засобів 1 групи»;
- ◆ Рахунок 1312 «Знос основних засобів 2 групи»;
- ◆ Рахунок 1313 «Знос основних засобів 3 групи»;
- ◆ Рахунок 1314 «Знос основних засобів 4 групи»;

- ◆ Рахунок 132 «Знос інших необоротних матеріальних активів»;
- ◆ Рахунок 133 «Знос нематеріальних активів».

Підприємство застосовує в бухгалтерському обліку при нарахуванні амортизації метод, аналогічний податковому обліку, а саме, для нарахування амортизації всі основні кошти розділені на 3 групи:

- ◆ 1 група - будинку й споруди;
- ◆ 2 група - транспортні засоби, інвентар, меблі;
- ◆ 3 група - інші основні засоби;
- ◆ 4 група - комп'ютерна техніка.

Необоротні активи підприємства використовуються у виробництві безпосередньо, для здійснення загальновиробничих і адміністративних завдань, пов'язані з наданням в оренду. Амортизація в цих випадках включається в дебет відповідно рахунків 23, 91, 92.

Бухгалтерські проведення, які складаються при нарахуванні амортизації показані в табл. 3.8.

Таблиця 3.8 - Облік амортизації необоротних активів

№	Зміст операцій	Дебет	Кредит
1	2	3	4
7	Нараховано амортизацію основних засобів за рахунок витрат майбутніх періодів	39	131
8	Нараховано амортизацію основних засобів основного виробництва	23	131
9	Нараховано амортизацію основних засобів загальновиробничого характеру	91	131
10	Нараховано амортизацію основних засобів загальногосподарського характеру	92	131
11	Нараховано амортизацію по об'єктах основних засобів, переданих в оренду	949	131
12	Нараховано амортизацію інших необоротних матеріальних активів загальновиробничого характеру	91	132
13	Нараховано амортизацію нематеріальних активів загальногосподарського характеру	92	133

### 3.3. Практика обліку руху матеріальних оборотних активів (запасів)

Для безперебійної виробничої діяльності підприємство забезпечує себе всіма необхідними запасами, які використовуються для виготовлення готової продукції.

Є різні шляхи надходження запасів на підприємство, зокрема це: придбання за плату, виготовлення власними силами, безоплатне надходження.

Придбання запасів у постачальників здійснюється виключно на договірних умовах, шляхом укладання договорів.

Оприбуткування запасів здійснюється на підприємстві дебетових рахунках 20, 22, 26, 28 (табл. 3.9).

Таблиця 3.9 – Облік операцій з надходження запасів від постачальника

№ п/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Оприбутковано запаси	201 «Сировина й матеріали»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»
2.	Відображено податковий кредит щодо ПДВ по оприбуткованих запасах	641 «Розрахунки за податками»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»
3.	Оплачено раніше отримані запаси	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»
4.	Суму витрат на транспортування включено до первісної вартості запасів	201 «Сировина й матеріали»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»
5.	Відображено податковий кредит щодо ПДВ по транспортних витратах	641 «Розрахунки за податками»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»
6.	Оплачено послуги за транспортування	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»
7.	Проведено оплату запасів	371 «Розрахунки за виданими авансами»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»
8.	Відображено податковий кредит щодо ПДВ	641 «Розрахунки за податками»	644 «Податковий кредит»

Продовження табл.3.9			
9.	Оприбутковано запаси	201 «Сировина й матеріали»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»
10.	Списано суму раніше нарахованого податкового кредиту	644«Податковий кредит»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»
11.	Відображено взаємне зарахування заборгованості	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	371«Розрахунки за виданими авансами»

При здійсненні бартерного обміну, при якому звичайна ціна перевищує балансову вартість обмінюючого активу, валові доходи, валові витрати та ПДВ нараховуються виходячи зі звичайної ціни на такий актив. У бухгалтерському обліку такий актив оприбутковується за балансовою вартістю активу, що вибув, при обміні подібними активами, і за справедливою вартістю оприбуткованого у випадку обміну неподібними активами.

При здійсненні бартерного обміну, в якому звичайна ціна нижче балансової вартості активу, що підлягає обміну, валові доходи, валові витрати і ПДВ нараховуються виходячи із договірної вартості на такий актив. У бухгалтерському обліку цей актив оприбутковується за справедливою вартістю в будь-якому випадку обміну: подібні активи обмінювались чи різні.

При безоплатному отриманні немає доходів від продажу та витрат у зв'язку з придбанням. Вартість визначають за товаросупровідними документами. Якщо вартість в документах не зазначена, то така вартість поставки оцінюється за звичайною ціною.

Згідно з п.12 П(С)БО 9, первісною вартістю запасів, одержаних підприємством безоплатно, визнається їх справедлива вартість з урахуванням витрат, передбачених п.9 цього Положення.

Тобто до первісної вартості мають бути також включені:

– суми ввізного мита;

– суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству;

– транспортно-заготівельні витрати (затрати на заготівлю запасів, оплата тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів);

– інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях. До таких витрат, зокрема, належать прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати підприємства на доопрацювання і підвищення якісно технічних характеристик запасів.

Визначення справедливої вартості наведено у п.4 П(С)БО 19 – це сума, за якою може бути здійснено обмін активу, або сплата зобов'язання у результаті операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами. Іншими словами це вартість, за якою безоплатно отриманий товар може бути вільно придбаний за кошти. Фактично вона тотожна звичайній вартості з податкового обліку.

Оприбуткування безоплатно отриманих запасів відображено в табл. 3.10.

Таблиця 3.10 – Оприбуткування безоплатно отриманих запасів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	Отримано безоплатно запаси	20,22	719
2	Отримано транспортні послуги	20,22	631
3	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631
4	Оплачено послуги вантажоперевізнику	631	311
5	Суму доходу віднесено на фінансовий результат	719	791

При створенні підприємства однією з перших відбувається операція із внесення його засновниками внесків до статутного фонду новоствореної юридичної особи.

Пунктом 2.9 Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 10.01.2007 р. № 2, визначено, що первісною вартістю запасів, отриманих як внесок до статутного (пайового) капіталу підприємства, визнається погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість з урахуванням вищенаведених витрат. У Методичних рекомендаціях наголошується на визначенні справедливої вартості засновниками, з метою чого можуть використовуватися дані про:

а) останню ринкову ціну операцій з відповідними запасами (за умови відсутності суттєвих негативних змін в технологічному, ринковому, економічному або правовому середовищі, у якому діє підприємство);

б) ринкові ціни на подібні активи, скориговані з урахуванням індивідуальних характеристик, особливостей або ступеня незавершеного виробництва, для якого визначається справедлива вартість;

в) додаткові показники, які характеризують рівень цін на запаси.

Надходження запасів як внесків до статутного фонду відображено в табл. 3.11.

Таблиця 3.11 – Надходження запасів як внесків до статутного фонду

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	Відображено розмір статутного капіталу	46 «Неоплачений капітал»	40 «Зареєстрований капітал»
2	Отримано від засновників в якості статутного внеску:		
	Сировина	20 «Виробничі запаси»	46 «Неоплачений капітал»
	Малоцінні швидкозношувані предмети	22 «МШП»	46 «Неоплачений капітал»
	Товари	28 «Товари»	46 «Неоплачений капітал»

На підприємстві для зберігання будь – яких запасів використовуються склади. Кожному складу призначено порядковий номер, який зазначається на всіх документах складського обліку даного складу.

Складські приміщення оснащені вимірною технікою, мірною тарою, вентиляційними установками. При цьому вагові прилади у господарстві пройшли у відповідному порядку перевірку в органах Держспоживстандарту України і отримали метрологічну атестацію. На складі запаси розміщуються по секціях, в середині секцій – на стелажах, полицях, ящиках, за найменуваннями, видами, сортами. Облік запасів в складських приміщеннях ведуть матеріально-відповідальні особи – завідувач складом, комірник. З ними при прийманні на роботу укладається договір про повну матеріальну відповідальність.

Транспортно – заготівельні витрати (ТЗВ) – один з елементів витрат, який включається до первісної вартості (собівартості) запасів, придбаних за плату, а відповідно є складовою собівартості продукції і товарів.

На підприємстві ТЗВ, пов'язані з придбанням запасів, включають до первісної вартості кожної одиниці придбаних запасів та відображаються на відповідних субрахунках обліку запасів.

До складу ТЗВ включають витрати на заготівлю запасів, транспортування та навантажувально – розвантажувальні роботи, виконані не тільки сторонніми підприємствами, а й власними силами. Дані витрати включають за виробничою собівартістю.

До витрат на заготівлю запасів входять витрати підприємства на придбання спеціальних матеріалів для доставки і збереження заготовлених запасів (піддони, щити, дошки, плівки, провід, тощо) їх утеплення (мати, стружка, мішковина), охолодження (лід), і теплоізолювання. Ці витрати беруться в розрахунок, якщо вони мають разовий або індивідуальний характер тільки купівлі цього виду запасів.

Навантажувально – розвантажувальні роботи найчастіше входять у комплекс робіт з транспортування. У їх вартість може входити вартість спеціальних матеріалів, ущільнювачів тощо.

Витрати на транспортування включають витрати на підготовку, зберігання і доставку запасів. Коли вони здійснюються сторонніми організаціями, то ці послуги підприємство оплачує відповідно до умов договору.

Коли запаси транспортуються власним транспортом, то витрати, пов'язані з цим включатимуть:

- паливно – мастильні матеріали;
- зарплату водія транспорту;
- вартість експлуатації власного транспорту, пов'язаної з доставкою запасів;
- оплату службових відряджень водія (менеджера відділу постачання та інших працівників підприємства) з доставки запасів;
- вартість тимчасового зберігання вантажів на станціях, пристаннях, у портах або на складах транспортно – експедиційних підприємств.

Облік МШП здійснюється за допомогою рахунка 22, приклад якого наведено в табл. 3.11. Підприємство використовує метод нарахування амортизації МШП, при якому в момент введення в експлуатацію нараховується 50 % зносу.

Таблиця 3.11 – Облік малоцінних та швидкозношуваних предметів

№ п/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Одержані МШП на погашення дебіторської заборгованості	22«Малоцінні та швидкозношувані предмети»	37«Розрахунки з різними дебіторами»
2.	Проведено внески до статутного капіталу	22«Малоцінні та швидкозношувані предмети»	46«неоплачений капітал»
3.	Оприбутковані МШП від браку продукції	22«Малоцінні та швидкозношувані предмети»	24«Брак у виробництві»
4.	Одержано МШП від постачальників	22«Малоцінні та швидкозношувані предмети»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»
5.	Одержано МШП , що призначені для цільового використання	22«Малоцінні та швидкозношувані предмети»	48 «Цільове фінансування і цільове надходження»
6.	Безоплатно одержано МШП	22«Малоцінні та швидкозношувані предмети»	719 «Інші доходи від операційної діяльності»
7.	Оприбутковані залишки МШП при інвентаризації	22«Малоцінні та швидкозношувані предмети»	719 «Інші доходи від операційної діяльності»

Готова продукція оприбутковується на підприємстві на рахунку 26 «Готова продукція» з кредиту рахунка 23 «Виробництво».

По дебету рахунку 23 збираються витрати, пов'язані із виробництвом продукції, а з кредиту списується собівартість готової продукції, що передана на склад. Сальдо рахунка 23 гоаорить про наявність незавершеного виробництва.

Проводки, які при цьому укладаються наведені в таблиці 3.12.

Таблиця 3.12 – Облік готової продукції

№ п/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Списано вартість матеріалів та сировини	23 «Виробництво»	20 «Виробничі запаси»
2.	Списана вартість електроенергії, газу, води та інших комунальних витрат	23 «Виробництво»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»
3.	Нарахована заробітна плата працівникам	23 «Виробництво»	661 «Розрахунки за заробітною платою»
4.	Нараховані відрахування на соціальне страхування	23 «Виробництво»	65 «Розрахунки за страхуванням»
5.	Нарахована амортизація	23 «Виробництво»	13 «Амортизація основних засобів»
6.	Списано інші прямі операційні витрати	23 «Виробництво»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками» 37 «Розрахунки з дебіторами»
7.	Списано загально виробничі витрати	23 «Виробництво»	91 «Загально-виробничі витрати»
8.	Оприбутковано готову продукцію	26 «Готова продукція»	23 «Виробництво»

Товари обліковуються на підприємстві за допомогою рахунку 28.

Таблиця 3.13 – Облік надходження товарів

№ п/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Закуплено товари у постачальника	281 «Товари на складі»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»
2.	Записано ПДВ на товари	641 «Розрахунки за податками»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»
3.	Списано транспортно-заготівельні витрати	286 «Транспортно-заготівельні витрати»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»
4.	Оплачено вартість товару на ТЗР	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»

Запаси відпускають зі складу на виробничі, господарські потреби, на сторону, у зв'язку з втратою, для переробки, безоплатно і в результаті внеску до статутного фонду іншого підприємства.

При відпуску запасів зі складу у виробництво матеріально-відповідальна особа (завскладом, комірник) дотримується наступних вимог:

- 1) запаси обліковувати за вагою, обсягом, масою у суворій відповідності до нормативів витрат на визначений обсяг виробництва;
- 2) відпуск запасів здійснювати в межах попередньо встановлених лімітів;
- 3) узгоджувати з головним бухгалтером списки осіб, яким надано право вимагати зі складів матеріали і брати зразки їх підписів.

Основними документами, що відображають відпуск матеріалів зі складу для внутрішньогосподарських потреб, є лімітно – забірні відомості на видачу палива зі складу, видаткові накладні.

Видача палива зі складу проводиться завідуючим складом на основі відомості, яка ведеться кожен день по машинах і по видах палива, у якій водії в розрізі машин, отримуючи паливо ставлять свій підпис.

Відпуск палива здійснюється з тих складів, які означені в забірній відомості. Комірник відмічає в забірній відомості дату та кількість відпущеного пального, посадкового матеріалу, запчастин, будівельних матеріалів, мастил тощо.

Списання запасів на виробництво та на господарські потреби відображено в табл. 3.14.

Списання запасів внаслідок їх псування слід проводити на підставі належно оформленого акту. До складу комісії зі списання повинен входити представник незалежної експертизи. Всі реквізити акту повинні бути заповненими, вказано спосіб ліквідації.

Таблиця 3.14 – Списання виробничих запасів на виробництво та господарські потреби

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	Списується вартість запасів (за обліковими цінами), які використані в основному й допоміжних виробництвах для виконання робіт	23	20,22

Продовження табл.3.14			
2	Списується вартість допоміжних матеріалів, палива, запасних частин (за обліковими цінами), МШП, які використані для технічного обслуговування та поточного ремонту обладнання, а також на інші загальновиробничі потреби основних і допоміжних цехів	91	20,22
3	Списується вартість запасів, які використані для загальногосподарських потреб	92	20
4	Списується вартість запасів, які використані для пакування продукції та на інші цілі під час реалізації	93	20

Винуватцями у недостачах та псуванні (окрім випадків, коли це відбувається в межах норм природних втрат або є наслідком форс-мажорних обставин) можуть бути: постачальники, транспортні організації, матеріально-відповідальні особи, а також інші працівники підприємства, з якими договір матеріальної відповідальності не укладався. При цьому списання нестач за рахунок винних осіб - громадян можливе у випадках:

- якщо громадянина визнано винним за рішенням суду;
- якщо громадянина визнано винним в силу покладання на нього матеріальної відповідальності, про що засвідчено у відповідному договорі;
- якщо на громадянина законодавством покладено матеріальну відповідальність за збиток, нанесений організації при виконанні ним трудових обов'язків.

Для обліку розрахунків з робітниками по відшкодуванню втрат використовується рахунок 375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків». Для обліку таких розрахунків з іншими суб'єктами - юридичними особами, передбачено рахунок 374 «Розрахунки за претензіям».

При відображенні виявлених нестач бухгалтер керується пунктом 14 П(С)БО 9, з якого випливає, що понаднормові втрати і нестачі запасів зараховуються до складу витрат того звітного періоду, в якому їх виявлено. Таким чином, понаднормові втрати і нестачі зараховуються до витрат звітного періоду, а відшкодування – до доходів.

Списання запасів у зв'язку з втратою відображено в табл. 3.15.

Таблиця 3.15 – Списання запасів у зв'язку з втратою

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	Оприбутковано запаси, отримані від постачальника	20,22	631
2	Нараховано податковий кредит з ПДВ	641	631
3	Списано вартість зіпсованих запасів в розмірі нормативно допустимих втрат	23	20,22
4	Сплачено постачальнику	631	311
5	Списано суму збитків понад нормативно допустимих	947	20,22
6	Нараховано ПДВ	947	641
7	Зараховано вартість зіпсованих ТМЦ на позабалансовий рахунок	072	
8	Списано суму збитків на зменшення доходів звітного періоду	791	947

Безоплатна передача запасів в бухгалтерському обліку згідно з П(С)БО 16 визнається витратами звітного періоду, так як пов'язана зі зменшенням активів. Сума витрат, які виникли при такій передачі, в тому числі сума нарахованих податкових зобов'язань з ПДВ, відображається на рахунку 949 «Інші витрати операційної діяльності». При цьому дохід від безоплатної передачі в бухгалтерському обліку не виникає. Списання запасів безоплатно наведено в табл. 3.16.

Таблиця 3.16 – Безоплатне списання запасів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
	Безоплатно передано запаси іншому підприємству	949	20,22
2	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ, розраховане, виходячи зі звичайних цін	949	641

Передача запасів як внеску до статутного фонду іншого підприємства супроводжується відображенням доходу від їх реалізації (рахунок 712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів»). Собівартість переданих запасів відображається у складі витрат звітного періоду (рахунок 943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів»).

Відпуск матеріалів на сторону здійснюється на підставі договорів, нарядів та інших документів і письмового розпорядження керівника підприємства. Відпуск матеріалів стороннім підприємствам оформлюють накладними на відпуск матеріалів на сторону.

Вибуття запасів відбувається не тільки в результаті їхнього витрачання, а й внаслідок реалізації, внутрішнього переміщення. В останньому випадку вони вибувають з одних місць зберігання (складів) і надходять на інші. Однак це може відобразитись лише на основі оформлених первинних документів – накладних – вимог на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (ф. № М-11), що виписується у двох примірниках. Накладну підписують головний бухгалтер і завідувач складу, який відпустив за нею матеріали, і особа, яка їх отримала. Якщо відбулось внутрішнє переміщення матеріалів, один примірник накладної залишається на складі, звідки матеріали видано, і є основою для списання, а інший передається завскладом, який їх отримав для оприбуткування в карточці складського обліку матеріалів.

На основі наведених первинних документів завскладом проводить записи у карточках складського обліку і після кожного вибуття запасів визначає залишок, що відразу ж порівнюється зі встановленою нормою. При цьому про невідповідність цих даних повідомляють менеджерів служби постачання, інших відповідальних осіб, які вживають заходів для забезпечення даного підприємства сировиною й матеріалами.

Подекадно матеріально – відповідально особи (майстри) здають до бухгалтерії акти на списання запасів, в яких відзначається списання ТМЦ на відповідні роботи: капітальний ремонт ліній електропередач, підстанцій тощо; підтримуючий ремонт, експлуатаційний ремонт.

На підприємстві використовується також форма 21 «Інвентаризаційний опис», в якій вказуються бухгалтерські дані і фактичні дані, які виявляються під час перевірки наявності даних ТМЦ в складі або під звіті матеріально відповідальної особи. Під час інвентаризації можуть виникнути лишки і недостачі.

В кінці місяця матеріально – відповідальним особам видаються оборотно-сальдові відомо, у яких вони можуть прослідити рух матеріальних цінностей: їх наявність на початок періоду; надходження, вибуття та залишок на кінець періоду.

Поряд із оборотно – сальдовою відомістю із складу до бухгалтерії також подається «Реєстр приймання — здачі документів» (ф. М-13), який застосовується для реєстрації прибутково — видаткових документів, які здаються до бухгалтерії.

Виходячи із даних звіту про рух запасів бухгалтер здійснює записи про надходження, вибуття та залишки запасів за окремий місяць у реєстр синтетичного і аналітичного обліку «Оборотна відомість по товарно-матеріальних рахунках».

В таблиці 3.17 наведений приклад обліку списання МШП на підприємстві. Представлено різні варіанти списання малоцінних та швидкозношуваних предметів. Списання МШП здійснюється так само як і інших виробничих запасів.

Таблиця 3.17 – Облік списання МШП

№ п/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Передано МШП для власного виробництва	23«Виробництво»	22«МШП»
2.	Списано вартість МШП, які реалізовані	943«Собівартість реалізованих виробничих запасів»	22«МШП»
3.	Передано МШП до статутного капіталу	14«Довгострокові фінансові інвестиції»	22 «МШП»
4.	Списано нестачу МШП за балансовою вартістю	949 «Інші витрати операційної діяльності»	22 «МШП»
5.	Списано МШП на операційну діяльність підприємства	80 «Матеріальні витрати»	22 «МШП»

Відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» в бухгалтерському обліку і звітності запаси відображаються за найменшою з двох оцінок: первинною вартістю або чистою вартістю реалізації. Така вимога викликана необхідністю застосування принципу

обачності, згідно з яким активи або доходи не мають бути завищені, а зобов'язання або витрати - занижені.

Чиста вартість реалізації - це сума, яку очікують одержати при реалізації запасів в умовах звичайної діяльності за вирахуванням Імовірних витрат на їх виробництво і реалізацію. Тобто чиста вартість реалізації відповідає ринковій вартості запасів за вирахуванням очікуваних витрат, пов'язаних з процесом підготовки їх до реалізації, а також безпосередньо реалізації.

Запаси відображаються за чистою реалізаційною вартістю, якщо на дату балансу їх ціна знизилася або вони зіпсовані, застарілі або Іншим чином втратили початково очікувану економічну вигоду. Якщо первинна вартість запасів перевищує чисту вартість їх реалізації, сума перевищення списується на витрати звітного періоду. В практиці це досягається шляхом уцінки.

Положенням про порядок уцінки і реалізації залежаної продукції з групи товарів широкого вжитку, продукції виробничо-технічного призначення та зайвих товарно-матеріальних цінностей, затвердженим наказом Мінекономіки і Мінфіну України від 15.12.99 № 149/300, встановлено, що уцінці підлягають товари і продукція, які не мали збуту протягом трьох місяців і не користуються попитом споживачів, а також товари і продукція, які частково втратили свою первинну якість (якщо вони не втратили товарний вид і придатні до використання), та зайві товарно-матеріальні цінності (матеріали, комплектуючі вироби, інші матеріальні цінності, які більше трьох місяців не можуть бути використані на виробництво продукції, оскільки таку продукцію виробляти недоцільно за відсутності попиту на неї як на внутрішньому, так і на зовнішньому ринках.

Уцінка запасів проводиться за даними Інвентаризації (або за рішенням керівника - за даними обліку на 1-ше число місяця). На підставі аналізу даних про наявність товарів, продукції і зайвих товарно-матеріальних цінностей виробничі підприємства вносять зміни до планів виробництва, а торгові

підприємства - до планів завезення аналогічних товарів, матеріальних цінностей, проводять роботу по перегляду заключених договорів на їх завезення і на закупку по імпорту.

Розмір уцінки товарів, продукції, зайвих товарно-матеріальних цінностей визначається комісією на підставі експертних оцінок з урахуванням ступеня втрати їх споживчої якості, насиченості ринку такими товарно-матеріальними цінностями. Запаси, які раніше були уцінені, але не реалізовані, можуть бути уцінені вдруге до рівня їх можливої реалізації. Технічно-складні товари і продукція, які мають виробничі паспорти (верстати, прилади, телерадіоапаратура та ін.), уцінюються тільки за наявності паспорта. Вони мають бути справними і придатними до використання.

Дані про уцінені товари, продукцію, зайві запаси заносяться до опису-акта уцінки залежаних товарів і продукції та зайвих товарно-матеріальних цінностей. Опис-акт складається на виробничих підприємствах і підприємствах оптової торгівлі на кожному складі товарів, продукції та зайвих товарно-матеріальних цінностей; на підприємствах роздрібною торгівлі - у кожному відділенні (секції), магазині та іншій торговельній одиниці в двох екземплярах і підписується усіма членами комісії, які проводили уцінку, а також матеріально відповідальними особами. Матеріали на уцінку розглядаються і затверджуються керівником (власником) підприємства протягом двох днів після одержання. Один екземпляр опису-акта передається до бухгалтерії, другий - залишається у матеріально відповідальній особі.

Усі уцінені товари перемаркуюються і в підприємствах торгівлі негайно передаються для реалізації за накладною, у якій зазначаються роздрібні ціни до і після уцінок, а виробничі підприємства уцінену продукцію і товарно-матеріальні цінності передають для реалізації у першу чергу своїм фірмовим магазинам, а також приймають заходи щодо реалізації

цих запасів іншим підприємствам. Результати уцінки відображаються у тому місяці, в якому було складено опис-акт уцінки.

У бухгалтерському обліку підприємств на суму уцінки товарно-матеріальних цінностей роблять запис:

Д-т рах. 946 «Втрати від знецінення запасів»,

К-т рах. 20 «Виробничі запаси», 22 «Малоцінні і швидкозношувані предмети», 26 «Готова продукція» та ін.

Втрати від знецінення запасів наприкінці звітного періоду списуються на фінансові результати:

Д-т рах. 791 «Результат основної діяльності»

К-т рах. 946 «Втрати від знецінення запасів».

### **3.5. Облік результатів інвентаризації й індексації (дооцінки) об'єктів майна підприємства**

Основні документи, які підтверджують результати інвентаризації:

- ◆ Інвентаризаційна відомість;
- ◆ Порівнювальна відомість;
- ◆ Акт інвентаризації.

При бухгалтерському обліку результатів інвентаризації використовуються рахунки:

- ◆ Рахунок 072 «Невідшкодовані недостачі й втрати від псування цінностей»;
- ◆ Рахунок 976 «Списання необоротних активів»;
- ◆ Рахунок 375 «Розрахунки по відшкодуванню збитків»;
- ◆ Рахунок 716 «Відшкодування раніше списаних активів»;
- ◆ Рахунок 642 «Розрахунки по обов'язкових платежах»;
- ◆ Рахунок 99 «Надзвичайні витрати»;
- ◆ Рахунок 977 «Інші витрати звичайної діяльності».

При цьому надлишки, виявлені в результаті інвентаризації необоротних активів, ураховуються на рахунку 719 «Інші доходи операційної діяльності».

Нестачі - на рахунку 947 «Недостачі й втрати від псування цінностей».

Проведення, які складаються за результатами інвентаризації, зазначені в таблиці 3.18.

Таблиця 3.18 - Облік результатів інвентаризації необоротних активів

№	Зміст операцій	Дебет	Кредит
1	2	3	4
Надлишки, виявлені в результаті інвентаризації			
1	На суму об'єкта необоротного активу, виявленого при інвентаризації	10, 11, 12	719
Недостача, якщо винна особа не встановлена			
2	На суму нестачі необоротного активу відповідно до інвентаризаційного опису	947	10,11,12
3	На суму нестачі необоротного активу відповідно до інвентаризаційного опису	072	-
Нестача, якщо винна особа встановлена			
4	На суму зносу необоротного активу	131,132,133	10,11,12
5	На суму залишкової вартості необоротних активів	976	10,11,12
6	На суму, що підлягає відшкодуванню в розмірі фактичної нестачі	375	716
7	На суму, що рівняється різниці між розміром матеріального збитку, розрахованого відповідно до Порядку № 116 і балансовою вартістю активів	375	719
8	На суму, що підлягає сплаті в бюджет	716	642
Якщо недостача утворилася внаслідок крадіжки або інших надзвичайних подій			
9	На суму нестачі, виявленої в результаті крадіжки	99	10,11,12
10	На суму нестачі, якщо винна особа не встановлена	977	10,11,12

Інвентаризація необоротних активів необхідна також і для їхньої переоцінки. У результаті переоцінки утвориться сума дооцінки, що відображається на рахунку 423 «Дооцінка активів» або уцінка, що відображається на рахунку 975 «Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій».

Проведення, які повинні складатися за результатами переоцінки, показані в таблиці 3.19.

Таблиця 3.19 - Облік переоцінки основних коштів

№	Зміст операції	Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	На суму дооцінки залишкової вартості об'єкта необоротних активів	10	423
2	На суму дооцінки нарахованого зносу по об'єкті необоротних активів	10	13
3	На суму уцінки залишкової вартості необоротних активів	975	10
4	На суму уцінки нарахованого зносу по об'єкту необоротних активів	13	10

В умовах зростання цін на сировину та матеріали в результаті подальших переоцінок необхідно порівнювати облікову вартість раніше уцінених запасів з їх новою вартістю, що складалася на ринку. Якщо ринкова вартість раніше уціненого товару збільшилася і перевищила його первинну вартість до переоцінки, то вартість такого товару визначається на рівні первинної вартості. В бухгалтерському обліку на суму раніше здійсненої уцінки запасів робиться запис способом сторно по дебету рахунка 946 «Втрати від знецінення запасів» у кореспонденції з кредитом рахунків обліку запасів цінностей (20 «Виробничі запаси», 26 «Готова продукція» та ін.).

Відповідно до Порядку проведення дооцінки залишків товарно-матеріальних цінностей, затвердженого наказом Міністерства економіки і Мінфіну України від 31.05.93 № 37-20/248/07-104 (з наступними змінами і доповненнями), підприємствам і організаціям усіх форм власності надано право проводити дооцінку залишків товарно-матеріальних цінностей у випадках:

- зміни цін на виробничі запаси і товари при одержанні товарно-матеріальних цінностей від постачальників за новими, більш високими цінами (на підставі рахунків-фактур);

- наявності документального підтвердження постачальника про нову ціну за підписом керівника;

- зміни курсу гривні до іноземної валюти на початок кожного місяця по імпортованих товарно-матеріальних цінностях з урахування попиту і пропозицій, але не вище митної вартості в іноземній валюті, перерахованої в національну валюту за курсом НБУ на дату проведення переоцінки.

Переоцінці підлягають покупні матеріальні цінності (матеріали, паливо, напівфабрикати, запасні частини, а також малоцінні і швидкозношувані предмети, що не були в експлуатації), незавершене виробництво і готова продукція (в частці використаних на них покупних матеріалів, що підлягають дооцінці, електро- і теплоенергії, відображених у прямих статтях затрат), а також товари на підприємствах торгівлі.

Не підлягають дооцінці товарно-матеріальні цінності в бюджетних установах (або які утримуються за рахунок бюджетних фондів), товари відвантажені, а також матеріальні цінності і незавершене виробництво, які утворилися на підприємствах оборонного комплексу в результаті конверсії виробництва і які не можуть бути використані в цивільному виробництві.

Основним документом при переоцінці є Розрахунок суми дооцінки залишків товарно-матеріальних цінностей у зв'язку з підвищенням цін на виробничі запаси і товари, який направляється на поповнення оборотних коштів підприємств і організацій (форма якого наведена в додатку до Листа Мінфіну і Мінекономіки від 31.05.93). Перелік товарно-матеріальних цінностей, що підлягають дооцінці, визначається шляхом порівняння цін, що склалися в розрахунках з постачальниками на початок і кінець місяця.

У бухгалтерському обліку підприємства на суму дооцінки товарно-матеріальних цінностей роблять запис по дебету рахунків обліку матеріальних цінностей (20 «Виробничі запаси», 22 «Малоцінні і швидкозношувані предмети», 26 «Готова продукція», 28 «Товари» та ін.) в кореспонденції з кредитом рахунка 42 «Додатковий капітал» субрахунок 423 «Дооцінка активів».

Облік переоцінки запасів на підприємстві відображено в таблиці 3.19.

Таблиця 3.19 – Облік переоцінки запасів на підприємстві

№ п/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1.	Здійснено дооцінку запасів	20 «Виробничі запаси»	423 «Дооцінка активів»	5000
2.	Здійснено уцінку запасів	946 «Втрати від знецінення запасів»	20 «Виробничі запаси»	7000

При виявленні нестачі ТМЦ на складі підприємства або місці їхньої експлуатації (використання) вся відповідальність у першу чергу покладається на матеріально відповідальну особу (далі МВО). Варто пам'ятати про те, що МВО, якому пред'являються претензії щодо нестачі або псування ТМЦ, визнається винним, якщо :

- 1) визнало свою провину;
- 2) його провину визнав (довів) суд.

Претензія щодо факту нестачі ТМЦ пред'являється до МВО, у випадку якщо сума такої нестачі перевищує встановлені норми природного убутку.

Не залежно від способу доказу вини на підприємстві, у момент виявлення нестачі, повинен бути складена інвентаризаційний опис, а на підставі його даних повинен бути складений акт, у якому повинні бути вказані фактичні дані про нестачу в кількісному і вартісному вимірнику.

Даний акт повинний обов'язково бути підписаний членами комісії призначеної керівником підприємства, а також МВО, у підтвердження вірогідності фактів викладених в акті. Якщо МВО визнало свою провину, то він власноручно повинний написати в акті текст приблизно наступне: «Свою провину по факту виникнення нестачі (чи розкрадання, псування і т.д.) визнаю в повному обсязі (частково, на 50% чи в сумі такої-то). Згодний відшкодувати суму виявленої нестачі (матеріального збитку) шляхом внесення коштів у касу підприємства (утримань із заробітної плати, придбанням і передачею на баланс підприємства цінностей і ін.) протягом трьох (шести, дванадцяти і т.д.) місяців». Після чого МВО ставить в акті підпис і дату.

У випадку якщо МВО не згідна з висновками зазначеними в акті, то в такому випадку, вона зобов'язано в акті вказати причини незгоди.

При цьому директор підприємство має можливість погодитися з зазначеними МВО причинами і зняти обвинувачення з МВО, чи дати вказівку про передачу матеріалів суд.

У випадку, якщо МВО винним себе не визнає і судом відмовлено в позові, особа, до якого пред'являлися претензії, винним не визнається і відповідальність з його знімається.

І так, якщо провина МВО не доведена чи відповідальність з нього знята, то всі збитки від нестачі підприємством відносяться на витрати. У випадку якщо провина доведена, то працівники бухгалтерії повинні розрахувати суму розміру збитку, що підлягає до відшкодування.

У залежності від запасів, сума розмірів збитків розраховується згідно:

1) «Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, недостачі, знищення (псування) матеріальних цінностей», затвердженого постановою КМУ від 22.01.96 р. № 116;

2) Закону України «Про визначення розміру збитків, заподіяних підприємству, установі, організації крадіжкою, знищенням (псуванням), чи нестачею втратою дорогоцінних металів, дорогоцінних каменів і валютних цінностей» від 06.06.95 р. № 217/95-ВР.

У більшості випадків на підприємствах нестачі стосуються ТМЦ, тому на них ми і зупинимося.

Сума відшкодування визначається шляхом розрахунку за формулою:

$P = ((B - A) \times I_{\text{інф.}} + \text{ПДВ} + A3) \times 2$ , де:

P - це сума збитку, що відшкодовується винною особою;

B - балансова вартість ТМЦ згідно даних бухобліку, по яких виникла нестача. Для оборотних матеріальних активів, а саме для сировини і матеріалів, ця величина дорівнює первісній вартості. Для готової продукції і незавершеного виробництва, а так само напівфабрикатів власного

виробництва балансова вартість визначається на рівні її фактичної собівартості;

А - сума нарахованої амортизації в бухобліку (даний показник використовується лише в тому випадку, якщо ТМЦ підлягають амортизації);

Інф. - індекс інфляції, що склався в проміжок часу між датою придбання і датою виявлення нестачі ТМЦ (він визначається як похідна щомісячних індексів інфляції згідно даних Міністерства статистики).

ПДВ - суму ПДВ, що була віднесена до складу податкового кредиту при придбанні ТМЦ, яких бракує. Для оборотних ТМЦ сума податку визначається як величина, що дорівнює 20 % балансової вартості таких активів. Для необоротних матеріальних активів сума ПДВ визначається як величина, рівна 20 % залишкової вартості таких активів за мінусом амортизації.

Аз - сума акцизного збору для продукції, із суми продажу якої стягується акцизний збір. Застосовується підприємствами-виробниками при розрахунку суми відшкодування збитків, понесених у зв'язку з нестачею готової (підакцизної) продукції на складі. До таких підприємств належать тютюнові фабрики, лікєро-горілчані заводи, кондитерські фабрики, ювелірні заводи і т.п. Щодо підприємств, що купують підакцизні ТМЦ, то при розрахунку суми відшкодування нестачі сума акцизного збору окремо не враховується, тому що вона включена в балансову вартість таких запасів.

2 - коефіцієнт перерахунку. В залежності від виду запасів даний коефіцієнт може бути від 1,5 до 50.

Згідно П(С)БО 16 «Витрати» сума збитків, понесених підприємством у зв'язку з нестачею або псуванням запасів, відноситься до складу витрат. У залежності від класу активу, до якого належали відсутні цінності, сума понесених збитків списується:

а) на рахунок 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей», якщо ТМЦ належали до оборотних активів;

б) на рахунок 977 «Інші витрати звичайної діяльності», якщо ТМЦ належали до необоротних активів.

У той же час сума нестачі повинна бути відображена на позабалансовому рахунку 072 «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей».

Якщо винна особа, що несе відповідальність за відшкодування збитків, здійснює таке відшкодування, наприклад, вносить гроші в касу, то така операція відображається як дохід, що дорівнює сумі відшкодування. Аналогічно витратам, у залежності від класу активу, до якого належали ТМЦ, доходи відображаються:

а) на рахунок 719 «Інші доходи від операційної діяльності», у випадку, якщо відсутні цінності належали до оборотних активів;

б) на рахунок 746 «Інші доходи від звичайної діяльності», у випадку, якщо ТМЦ, яких не дістає, належали до необоротних активів.

Приклад обліку результатів інвентаризації наведені в таблиці 3.20.

Таблиця 3.20 – Облік результатів інвентаризації

№ п/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Виявлено надлишок матеріалів	20 «Виробничі запаси»	719 «Інші доходи від операційної діяльності»
2.	Виявлено нестачу в межах норм встановлених збитків	375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків»	20 «Виробничі запаси»
3.	Відображено суму нестачі на позабалансовому рахунку	072 «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей»	-
4.	Винну особу не виявлено, сума нестачі списана на витрати підприємства	947 «Нестачі і втрати від псування цінностей»	375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків»
5.	Відображено фінансовий результат від списання нестачі	791 «Результат операційної діяльності»	947 «Нестачі і втрати від псування цінностей»
6.	Списано суму нестачі з позабалансового рахунку	-	072 «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей»

Одночасно з визнанням доходу, сума нестачі, що відображена на рахунку 072, повинна бути списана в тій частині, що відповідає сумі здійсненого відшкодування.

Якщо винна особа не виявлена, то сума нестачі повинна враховуватися на позабалансовому рахунку протягом - трьох років.

Із сум, стягнених з винних осіб, здійснюється відшкодування збитків, заподіяних підприємству. Після фактичного одержання суми відшкодування від винної особи сума, що перевищує суму збитків, понесених підприємством, повинна бути перерахована в бюджет.

За підсумками інвентаризації, проведеної на підприємстві станом на 01.07.2012р., на складі підприємства була виявлено нестача ТМЦ на суму 2000,00 грн. Ці запаси були прийняті на баланс у березні 2012 р. Виявлено винувата особа - завідувач складом, що визнав свою провину і дав свою згоду на відшкодування збитків, нанесених підприємству в повному обсязі.

Визначаємо суму відшкодування:

1. Визначаємо індекс інфляції.

Припустимо, що індекси інфляції склали: квітень - 1,01, травень - 1,02, червень - 1,01. Загальний індекс інфляції - 1,04 (1,01 x 1,02 x 1,01).

2. Визначено суму ПДВ:  $(2000 \text{ грн.} \times 20\%) / 100\% = 400 \text{ грн.}$ ;

3. Сума відшкодування склала:

$((2000 \text{ грн.} \times 1,04) + 400 \text{ грн.}) \times 2 = 4960 \text{ грн.}$

Сума відшкодування, внесена винуватою особою у касу підприємства.

В обліку підприємства зроблені наступні проводки (табл. 3.21):

Таблиця 3.21 – Облік результатів інвентаризації

№ п/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
2.	Виявлено нестачу матеріалів	947 «Нестачі і втрати від псування цінностей»	20 «Виробничі запаси»
3.	Відображено суму нестачі на позабалансовому рахунку	072 «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей»	-

4.	Нестача списана за рахунок матеріально-відповідальної особи	375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків»	716 «Відшкодування раніше списаних активів»
5.	Відображено суму відшкодування, що підлягає перерахуванню в бюджет (4960,00 грн. - 2000,00 грн.)	375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків»	719 «Інші доходи операційної діяльності»
		719 «Інші доходи операційної діяльності»	642 «Розрахунки з позабюджетними фондами»
6.	Сума нестачі внесена матеріально-відповідальною особою в касу підприємства	301 «Каса в національній валюті»	375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків»
7.	Перераховано в бюджет з поточного рахунку	642 «Розрахунки з позабюджетними фондами»	311 «Поточний рахунок в національній валюті»
8.	Відображено фінансовий результат від списання нестачі	716 «Відшкодування раніше списаних активів»	791 «Результат операційної діяльності»
		791 «Результат операційної діяльності»	947 «Нестачі і втрати від псування цінностей»
9.	Списано суму нестачі з позабалансового рахунку	-	072 «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей»

## ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Збереження матеріальних активів підприємства в умовах пандемії та воєнних дій – сучасна та актуальна проблема. Запорука її вирішення – організація дієвої системи внутрішнього контролю активів, яка забезпечується даними бухгалтерського обліку.

Матеріальні активи є одними із найважливіших чинників забезпечення стійкості і безперервної діяльності підприємства для отримання максимально можливого прибутку. Стан і ефективність їх використання - як найзначнішої частини оборотного капіталу - є одним з основних умов успішної діяльності підприємства, розвитку і реалізації його конкурентних переваг.

А для цього необхідно здійснювати синтетичний облік, контроль та аналіз рівня та динаміки забезпеченості, а також ефективності використання запасів та необоротних матеріальних активів на основі даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Саме в цьому полягає актуальність теми проведеного дослідження. Розглядалась економічна сутність матеріальних цінностей як об'єкт обліку, внутрішньогосподарського контролю та аналізу.

На підприємствах ведуть первинний, складський, синтетичний та аналітичний бухгалтерський облік. Організація бухгалтерського обліку матеріальних цінностей має складну структуру, яка допомагає чіткому та своєчасному формуванню та передачі інформації про стан і рух матеріальних цінностей та формуванню оперативної управлінської звітності.

Також вивчено організацію обліку матеріальних активів, характеристику первинних документів їх обліку та руху на підприємстві. Звернено увагу на облік надходжень та вибуття об'єктів майна та особливості обліку результатів інвентаризації матеріальних активів підприємства.

Проведене вивчення обліку, аналізу та контролю запасів на матеріалах ПрАТ «Ізмаїльський виноробний завод» дає підставу зробити наступні висновки та пропозиції:

1. Зміна функцій облікових робітників, підвищення професійного рівня

бухгалтерів. Нажаль, не всі керівники розуміють сьогодні важливість цього напрямку. Потребується наявність певної суми коштів.

## 2. Переведення системи бухгалтерського обліку на

Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку з метою інтеграції господарських структур в систему світового ринку.

## 3. Вдосконалення системи складського обліку товарно-матеріальних цінностей.

На підприємстві ведеться складський облік матеріальних цінностей, який автоматизовано частково. Для підвищення ефективності обліку пропонуємо:

- розробити схему документообігу складського обліку;
- запровадити експертне підтвердження результатів інвентаризації напівфабрикатів та готової продукції, що зберігається у великих ємностях;
- проведення повної автоматизації складського обліку для забезпечення ефективності управління складськими запасами.

Доцільність цього напрямку зрозуміла: господарські структури вимагають залучення інвестицій. Інвестор, в свою чергу, робить висновки про можливість вкладання коштів на підставі фінансової звітності, яка має бути укладена у відповідності до міжнародних стандартів.

## 4. Вдосконалення системи внутрішньогосподарського контролю.

Одним з найперспективніших і значніших напрямів контролю за діяльністю суб'єктів господарювання є незалежний контроль, здійснюваний або зовнішніми, або внутрішніми аудиторами за умови організованої відповідним чином системи внутрішнього контролю.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Антонюк О.П., Купріна Н.М., Ступницька Т.М. Економічний аналіз (практикум): навч. посіб. Одес. нац. акад. харч. технологій. 3-тє вид., стер. Львів: «Магнолія-2006», 2015. 326 с.
2. Бланк І.А. Основи фінансового менеджменту: в 2-х томах: Т.2. К.: Ельга, 2001. 512 с.
3. Бухгалтерський фінансовий облік: Підручник для студ. вузів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит» / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. 4-е вид., доп. і перероб. Житомир: ПП «Рута», 2012. 688с.
4. Верхоглядова Н. І., Шило В.П., Ільїна С.Б. Бухгалтерський фінансовий облік: теорія та практика. Київ: «Центр учбової літератури», 2010. 536 с.
5. Господарський кодекс України. Верховна рада України. Законодавство України: веб-сайт. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua>. (дата звернення: 16.05.2723).
6. Єпіфанова І. Ю., Джеджула В.В. Фінансовий аналіз та звітність : практикум. Вінниця : ВНТУ, 2017. 143 с.
7. Єфіменко Т.І. Внутрішньогосподарський контроль: Навчальний посібник. Харків: УкрДАЗТ, 2013. 313 с.
8. Економічний аналіз: навч. посібник. / Н.А. Волкова, Р.М. Волчек, О.М. Гайдаєнко та ін. Одеса: ОНЕУ, ротапринт. 2015. 310 с.
9. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 № 291. Законодавство України: веб-сайт. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua>. (дата звернення: 16.05.2723).
10. Ковалев В.В. Финансовый учет и анализ: концептуальные основы / В.В. Ковалев. М.: Финансы и статистика, 2009. 720с.

11. Косміна Р.М. Бухгалтерський облік: Навчальний посібник / Косміна Р.М. К.: Вища школа, 2013. 174 с.
12. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755 – VI [Електронний ресурс]. Законодавство України: веб-сайт. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua>. (дата звернення: 16.05.2023).
13. Поддєрьогін А.М. Фінанси підприємств: підручник. К. : КНЕУ, 2012. 571 с.
14. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 № 291 // Законодавство України: веб-сайт. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua>. (дата звернення: 16.05.2723).
15. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 31.03.99 №87. Законодавство України: веб-сайт. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua>. (дата звернення: 16.05.2723).
16. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затв. наказом Міністерства фінансів України від 8 жовтня 1999 року № 237, із змінами і доповненнями від 25.09.09 р. № 1125. Законодавство України: веб-сайт. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua>. (дата звернення: 16.05.2723)
17. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затв. наказом Міністерства фінансів України від 8 жовтня 1999 року № 237, із змінами доповненнями від 25.09.09 р. № 1125. Законодавство України: веб-сайт. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua>. (дата звернення: 16.05.2723).
18. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»(з наступними змінами і доповненнями): Наказ Мінфіну України від 31.12.99 № 318. Законодавство України: веб-сайт. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua>. (дата звернення: 16.05.2723).

19. Порядок визначення збитків та збитків, заподіяних Україні внаслідок збройної агресії РФ. Постанова КМУ № 326 від 20 березня 2023 року. Законодавство України: веб-сайт. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua>. (дата звернення: 16.05.2723).

20. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні. Закон №996 від 16.07.1999 р. Законодавство України: веб-сайт. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua>. (дата звернення: 16.05.2723).

21. Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, недостачі, знищення (псування) матеріальних цінностей», затвердженого постановою КМУ від 22.01.96 р. № 116. Законодавство України: веб-сайт. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua>. (дата звернення: 16.05.2723).

22. Про затвердження типових форм первинних документів з обліку сировини та матеріалів : Наказ Міністерства статистики України від 21.06.96р № 193. Законодавство України: веб-сайт. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua>. (дата звернення: 16.05.2723).

23. Про збір, обробку та облік інформації про пошкоджене та знищене нерухоме майно внаслідок бойових дій, терористичних актів, диверсій, викликаних військовою агресією Російської Федерації. Постанова Кабінету Міністрів України від 26 березня 2022 р. № 380. Законодавство України: веб-сайт. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua>. (дата звернення: 16.05.2723).

24. Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань. Наказ Міністерства фінансів № 879 від 2 вересня 2014 року. Законодавство України: веб-сайт. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua>. (дата звернення: 16.05.2723).

25. Про визначення розміру збитків, заподіяних підприємству, установі, організації крадіжкою, знищенням (псуванням), чи нестачею втратою дорогоцінних металів, дорогоцінних каменів і валютних цінностей. Закон України від 06.06.95 р. № 217/95-ВР. Законодавство України: веб-сайт. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua>. (дата звернення: 16.05.2723).

26. Сопко В., Завгородній В. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю і аналізу: Підручник. К.: КНЕУ, 2010. 260 с.
27. Терещенко О. О. Фінансова діяльність суб'єктів господарювання: Навч. посібник. К.: КНЕУ, 2003. 554 с.
28. Типовий порядок визначення норм запасів ТМЦ : Міністерство юстиції України від 31.05.93р., зареєстрований від 15.06.93 р. № 17-60/29, 07-102. Законодавство України: веб-сайт. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua>. (дата звернення: 16.05.2023).
29. Фінансовий облік: підручник / Голов С.Ф., Костюченко В.М., Кравченко І.Ю., Ямборко Г.А. К.: Лібра, 2015. 976 с.
30. Шара Є. Ю., Соколовська-Гонтаренко І.Є. Фінансовий облік І. Навчальний посібник. К. : «Видавництво «Центр учбової літератури», 2016. 336 с.
31. Шеремет О. О. Фінансовий аналіз: [навч. посібник]. К.: Кондор, 2015. 458 с.
32. Шульга В. Пошкодження майна підприємства внаслідок військових дій: як підтвердити втрати? Ліга: закон. Бізнес під час війни. URL: [https://biz.ligazakon.net/analytics/210768\\_poshkodzhennya-mayna-pdprimstva-vnasldok-vyskovikh-dy](https://biz.ligazakon.net/analytics/210768_poshkodzhennya-mayna-pdprimstva-vnasldok-vyskovikh-dy). (дата звернення: 16.05.2023).

**Додаток А – Методичні прийоми внутрішньогосподарського контролю операцій із запасами**

<b>Групи методичних прийомів контролю</b>	<b>Перелік методичних прийомів контролю</b>	<b>Порушення, які виявляються за допомогою даних методичних прийомів</b>
1.Методи документального контролю	Нормативно-правова перевірка	За змістом господарської операції, відображеної в документі, установлюється, чи не суперечить вона чинним законодавчим нормам, правилам, вимогам статутів та інших засновницьких документів
	Формальна перевірка документів	Застосовується для контролю дотримання діючих форм документів, послідовності, повноти і правильності заповнення їх реквізитів, наявності відповідних підписів у документах
	Арифметична перевірка документів	Застосовується при здійсненні контролю загальної суми до сплати за рахунками-фактурами постачальників ТМЦ, обсягів витрат – за матеріальними звітами, визначення залишків грошових коштів – за касовими звітами касирів і т.п
	Експертна перевірка документів	Виявляють документи, які оформлені з порушенням вимог чинних нормативних актів з бухгалтерського обліку щодо форми і заповнення реквізитів документа, дозволених способів внесення виправлень.
	Логічна перевірка документів як методичний прийом контролю	Застосовується при дослідженні достовірності господарських операцій, коли у контролера виникають сумніви щодо обсягів у кількісному та вартісному значеннях окремих показників
	Зустрічна звірка документів	Дослідження достовірності документів шляхом зіставлення їх і записів у облікових регістрах, що належать до одних і тих самих або різних, але взаємопов'язаних господарських операцій контрольованого підприємства та організацій, з якими воно має виробничі (господарські) відносини
	Перевірка правильності відображення господарських операцій з даних документів у регістрах бухгалтерського обліку.	Допущені порушення можуть виражатися в неправильній кореспонденції рахунків, невідповідності сум у регістрах бухгалтерського обліку і доданих до них документах, відсутності бухгалтерських записів за окремими доданими документами, повторі кореспонденції рахунків у однакових сумах за одним і тим самим документом, необґрунтованих документами додаткових чи сторнувальних записів на рахунках бухгалтерського обліку
2.Методи фактичного контролю	Інвентаризація	Застосовується для підтвердження фактичної наявності ТМЦ, виявлення нестач, пересортиці, надлишків, крадіжок
	Контрольні заміри	застосовуються при перевірці достовірності даних про обсяги виконаних робіт, наданих послуг

Продовження додатка А		
	Спостереження (обстеження)	контроль дотримання правил безпеки зберігання матеріальних цінностей, умов збереження, порядку видачі матеріальних цінностей у структурні підрозділи підприємства й ін.
	Експертно-лабораторний аналіз	Застосовується для перевірки дотримання діючих стандартів і рецептур виготовлення продукції у харчовій, хімічній промисловості при випуску продовольчих і непродовольчих товарів.
	Контрольний запуск сировини і матеріалів у виробництво	Дає можливість перевірити фактичний вихід продукції та обсяги витрат сировини і допоміжних матеріалів, порівняти з даними обліку до контрольного запуску, установити необліковані надлишки матеріальних цінностей і пов'язані з цим зловживання, що можуть виникнути в подальшому.
3.Розрахунково-аналітичні прийоми	Аналітичні прийоми контролю	Досліджується обґрунтованість показників звітності даними бухгалтерського аналітичного і синтетичного обліку чи обліку з метою оподаткування, дослідженні фінансового стану підприємства, фінансових результатів діяльності, виявленні взаємозв'язків між показниками різних звітних форм, між певними явищами та фактами у діяльності підконтрольного об'єкта тощо