

Міністерство освіти і науки України
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ННІ – Прикладної економіки і менеджменту ім. Г.Е. Вейнштейна

Кафедра – Цифрових технологій фінансових операцій

Ступінь вищої освіти – другий (магістр)

Спеціальність – 071 «Облік і оподаткування»

Освітня програма – «Діджитал-облік і контроль»



КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА

**на тему: «Організація і методика обліку, аналізу та контролю
запасів в умовах застосування цифрових технологій (на прикладі
ТОВ «ЛК ЛОГІСТІКС»)»**

ШИФР КРМ.ЦТФО.1.154-03.1.7

Здобувача _____ Кавалеров С.О.

Керівник _____ доц. Євтушевська О.О.

Кваліфікаційна робота допускається до захисту

Рішення кафедри від "10" червня 2024 р., протокол № 15.

Завідувачка кафедри

цифрових технологій фінансових операцій _____ Галина ТКАЧУК

Одеса – 2024 рік

ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ННІ – Прикладної економіки і менеджменту ім. Г.Е. Вейнштейна

Кафедра – Цифрових технологій фінансових операцій

Ступінь вищої освіти – другий (магістр)

Спеціальність – 071 «Облік і оподаткування»

Освітня програма – «Діджитал-облік і контроль»

ЗАТВЕРДЖУЮ

Зав. кафедри
цифрових технологій фінансових операцій

«_____» _____ 202_ р.

ЗАВДАННЯ

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧА

Кавалерова Сергія Олександровича

1. Тема роботи *«Організація і методика обліку, аналізу та контролю запасів в умовах застосування цифрових технологій (на прикладі ТОВ «ЛК ЛОГІСТИКС»)»*

Затверджена наказом ОНТУ від *04 квітня 2024 року наказ №154-03*

2. Термін здачі здобувачем закінченої роботи *5 червня 2024 р.*

3. Вихідні дані до роботи: *Звітні дані про діяльність підприємства за 2022-2023 р.р.*

4. Перелік питань, які потрібно розробити *Теоретичні аспекти обліку і контролю запасів в умовах застосування цифрових технологій. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства за 2022-2023 роки. Організація обліку і контролю запасів в умовах застосування цифрових технологій на підприємстві. 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	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв

7. Дата видачі завдання **14 лютого 2024 р.**

Керівник _____ доц. Євтушевська О.О.

Завдання прийняв до виконання _____ Кавалеров С.О.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

Назва етапів кваліфікаційної роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1. <i>Розробка теоретичного розділу кваліфікаційної роботи</i>	14.02.24 - 20.03.24	
2. <i>Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства</i>	21.03.24 - 21.04.24	
3. <i>Організація обліку і контролю запасів в умовах застосування цифрових технологій на підприємстві</i>	22.04.24 - 28.05.24	
4. <i>Оформлення кваліфікаційної роботи</i>	29.05.24 - 5.06.24	

Здобувач- дипломник _____ Кавалеров С.О.

Керівник роботи _____ доц. Євтушевська О.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 Кавалеров С.О. _____

АНОТАЦІЯ

кваліфікаційної роботи на тему «Організація і методика обліку, аналізу та контролю запасів в умовах застосування цифрових технологій (на прикладі ТОВ «ЛК ЛОГІСТИКС»)

Кваліфікаційна робота складається з вступу, чотирьох розділів, висновку, списку використаних джерел та додатків.

У вступі обґрунтована актуальність вибраної теми, визначена мета, задача, об'єкт дослідження.

У першому розділі досліджується нормативна база, що стосується запасів, класифікація та їх оцінка для цілей бухгалтерського, фінансового та податкового обліку.

У другому розділі дається загальноєкономічна характеристика базового підприємства кваліфікаційної роботи, висвітлюється фінансовий аналіз ТОВ «ЛК ЛОГІСТИКС».

У третьому розділі дається характеристика первинних документів з обліку запасів та їх руху у ТОВ «ЛК ЛОГІСТИКС», розкривається організація синтетичного обліку запасів, потім розкривається облік їх надходження та вибуття запасів на виробництво послуг та їх реалізації.

У четвертому розділі висвітлюється контроль запасів на підприємстві, досліджується методика проведення аудиту запасів, здійснюється узагальнення результатів аудиторської перевірки у вигляді аудиторського висновку.

У висновках наведені конкретні пропозиції щодо поліпшення ефективності діяльності ТОВ «ЛК ЛОГІСТИКС»

Кваліфікаційна робота містить

- текстової частини - 95 с.
- таблиць - 39
- рисунків - 8
- додатків - 15

ЗМІСТ

	C.
ВСТУП	5
1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА МЕТОДИКИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ЗАПАСІВ	9
1.1. Економічна сутність, склад та характеристика запасів підприємства	9
1.2. Нормативно-правова база бухгалтерського фінансового обліку запасів за національними стандартами	14
1.3. Податковий облік запасів	31
Висновки до першого розділу	34
2. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «ЛК ЛОГІСТІКС»	36
2.1. Загальна техніко-економічна характеристика підприємства	36
2.2. Фінансовий аналіз діяльності ТОВ «ЛК ЛОГІСТІКС»	42
Висновки до другого розділу	61
3. ПРАКТИКА ФІНАНСОВОГО ТА ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ ЗАПАСІВ У ТОВ «ЛК ЛОГІСТІКС»	63
3.1. Організація та цифровізація фінансового та податкового обліку на підприємстві	63
3.2. Аналітичний та синтетичний облік запасів у ТОВ «ЛК ЛОГІСТІКС»	66
Висновки до третього розділу	76
4. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА КОНТРОЛЮ І АУДИТУ ЗАПАСІВ У ТОВ «ЛК ЛОГІСТІКС»	79
4.1. Внутрішній контроль (перевірка) операцій з запасами підприємства	79
4.2. Організаційні аспекти та методика аудиту запасів у ТОВ «ЛК ЛОГІСТІКС»	87
Висновки до четвертого розділу	91
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ	93
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	96
ДОДАТКИ	102

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.

В умовах становлення та розвитку економіки України важливе значення має підтримка вітчизняних підприємств з боку держави. Ринкові умови господарювання суттєво посилюють вимоги до підвищення ефективності діяльності підприємств усіх галузей економіки, зокрема переробних.

Вирішення цих завдань можливо при забезпеченні підприємств необхідними матеріальними цінностями, без яких неможливий виробничий процес. Запаси - важлива складова частина національного багатства країни. Вони є найбільш важливою і значною частиною активів підприємства. Матеріали - предмети, які є матеріально-речовою основою виготовленої продукції. Вони беруть участь у виробничому процесі одноразово і переносять свою вартість на кінцеву продукцію повністю, тобто виробничі запаси є основною складовою при формуванні собівартості готової продукції. Враховуючи це виробничі підприємства особливу увагу приділяють саме обліку і контролю запасів.

Для забезпеченості підприємства виробничими запасами та ефективного їх використання необхідно вживати комплекс заходів, щодо виявлення, кількісного вимірювання та реалізації виявлених заходів, адже ефективне використання матеріалів призведе до зменшення витрат, собівартості продукції, підвищення рентабельності, матеріального та фінансового становища підприємства. Для цього необхідно здійснювати систематичний облік і аудит, якісний аналіз рівня та динаміки забезпеченості, а також ефективності використання виробничих запасів. В цьому полягає актуальність теми проведеного дослідження.

Вивченню проблем організації обліку і контролю запасів присвячені праці вітчизняних і зарубіжних учених та фахівців – Ф. Ф. Бутинця, Н. Н. Грабової, В. М. Добровського, В. П. Завгороднього, В. Ф. Максимової, Д. Р. Міддлтона,

В. О. Озерана, В. В. Сопка, Н. М. Ткаченко та ін. Значний внесок у дослідження організації та методики аудиту запасів зробили такі вчені, як Є. А. Аренс, Дж. Лоббек, М. П. Баришніков, А. В. Бодюк, Я. А. Гончарук, Г. М. Давидов, Л. П. Кулаковська, Ю. В. Піча, О. А. Петрик, Дж. Робертсон, В. С. Рудницький, В. Я. Савченко, Б. Ф. Усач.

Аналіз результатів досліджень вітчизняних і зарубіжних учених свідчить, що теоретичні й практичні розробки з обліку і контролю запасів відображують ґрунтовне розуміння проблем, пов'язаних із трансформацією вітчизняної системи обліку. Проте низка питань щодо обліку і контролю запасів на підприємствах промисловості недостатньо досліджені й залишаються невирішеними. Недостатньо опрацьованим є питання класифікації запасів підприємств для цілей обліку та ефективного управління ними, методики й організації фінансового і управлінського обліку запасів, документального оформлення операцій із запасами, автоматизації їх обліку й аудиту, обґрунтування нових напрямів аналізу запасів сировинних ресурсів з огляду на особливості виробництва та потреби управління.

Отже, актуальність наведених вище питань, недостатній рівень опрацювання методичних і практичних аспектів обліку і контролю ефективності використання запасів на підприємствах переробної промисловості зумовили вибір теми та основні напрями дослідження.

Метою кваліфікаційної роботи є розкриття методичних аспектів обліку, аналізу та аудиту запасів та надання пропозицій щодо вдосконалення використання запасів, а також пошук резервів підвищення ефективності їх використання.

Завданням кваліфікаційної роботи є:

- дослідити економічну сутність запасів як об'єкту обліку і контролю;
- провести аналіз нормативної бази та спеціальної літератури з питань обліку та аналізу запасів підприємства;
- вивчити методи оцінки запасів;
- дослідити облік надходження і шляхи витрачання запасів та відображення їх в обліку;
- особливості обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів;
- особливості обліку виробництва готової продукції та її реалізації;
- особливості обліку покупних товарів;

- порядок проведення інвентаризації запасів та відображення її результатів в бухгалтерському обліку;
- вивчити методику аналізу забезпеченості та ефективності використання запасів;
- дослідити методичні аспекти внутрішнього контролю та аудиту запасів;
- розробити шляхи вдосконалення обліку, аналізу і контролю запасів на підприємстві.

Предметом кваліфікаційної роботи є дослідження методики обліку, аналізу і організації аудиту запасів підприємства в сучасних умовах господарювання.

Об'єкт дослідження: запаси в системі управління запасами підприємства ТОВ «ЛК ЛОГІСТІКС».

Методи дослідження. При написанні кваліфікаційної роботи були використані такі методи, як: метод спостереження, методи аналізу й синтезу, монографічний метод, діалектичний метод, індукції та дедукції, а також метод узагальнення. Документальне оформлення операцій з запасами розглянуто за допомогою системного вивчення господарських процесів. Результати досліджень зображені з використанням схематичних і графічних методів.

Інформаційною базою є Закони Верховної Ради України, Постанови Кабінету Міністрів; Накази органів державного управління, Міністерства фінансів, Національного банку України; положення (стандарт) бухгалтерського обліку №9 “Запаси”; положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку; план рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій; інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку; інструкція з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів, розрахунків та інших статей балансу; спеціальні та періодичні видання; дані бухгалтерського обліку, фінансової та статистичної звітності ТОВ «ЛК ЛОГІСТІКС».

Наукова новизна одержаних результатів полягає в розробці напрямів вдосконалення обліку, аналізу та контролю запасів та впровадженні їх на підприємстві.

Найбільш суттєві результати, одержані особисто автором, що характеризують наукову новизну в дослідженні, такі:

удосконалено:

– методику проведення внутрішнього контролю та аудиту запасів з метою підтвердження даних звітності підприємства.

одержало подальший розвиток:

- узагальнено порівняльна характеристика П(С)БО 9 «Запаси» та МСБО 2 «Запаси»;
- порядок та правила оцінки запасів при надходженні та вибутті;
- характеристика нормативно-правового забезпечення щодо обліку та контролю запасів;
- узагальнюючі показники для оцінювання ефективності використання запасів підприємством і його структурними підрозділами;
- перелік документів щодо обліку запасів та їх документообіг на підприємстві;
- впроваджено робочі документи, щодо оформлення результатів аудиту обліку запасів та узагальнено об'єкти та джерела інформації для його внутрішнього контролю.

Практичне значення одержаних результатів. Розроблена й запропонована в кваліфікаційній роботі методика проведення внутрішнього контролю та незалежного аудиту запасів дає змогу отримати оперативну інформацію про ефективність виробничо-фінансової діяльності підприємства. Окремі положення роботи були використані для поліпшення організації обліку запасів у ТОВ «ЛК ЛОГІСТІКС»

Структура й обсяг роботи. Кваліфікаційна робота складається із вступу, чотирьох розділів, висновків, переліку використаних джерел і додатків. Основний зміст викладений на 95 сторінках друкованого тексту. Робота містить 39 таблиць, 8 рисунків, 15 додатків на 24 сторінках. Список використаних джерел складається зі 68 найменувань, поданих на 6 сторінках.

1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА МЕТОДИКИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ЗАПАСІВ

1.1. Економічна сутність, склад та характеристика запасів підприємства

Для здійснення виробничо-господарської діяльності підприємства всіх форм власності та галузей економіки використовують товарно-виробничі запаси, які є найважливішою та значною частиною їхніх активів. Вони займають важливе місце в складі майна та відіграють домінуючу роль у структурі витрат підприємств різних сфер діяльності. Товарно-виробничі запаси належать до групи матеріальних ресурсів, що формують економічні (виробничі) ресурси.

В обліковій літературі можна знайти багато різних понять, пов'язаних із запасами, але слід враховувати, що кожне з них має своє окреме значення та тлумачення. Термін "товарно-виробничі запаси" найбільш точно відображає характерні властивості матеріальних елементів виробництва, основне призначення яких – обробка в процесі виробництва та формування

Поряд з цим не можна не враховувати існування терміну “запаси”, який згідно з П(С)БО 9 “Запаси”, об’єднує основні складові оборотних матеріальних активів [21]. Використання цього терміну викликає певні протиріччя, які пов’язані із його тлумаченням в обліковій літературі. Так більшість авторів під терміном “запаси” розуміють резерв матеріальних ресурсів, які не використовуються в поточній діяльності підприємства і призначені для забезпечення безперервності процесу виробництва, зберігання на випадок необхідності. Тобто поняття “запаси” є досить специфічним. Не дивлячись на те, що термін “товарно-виробничі запаси” є найбільш прийнятним у застосуванні термін “запаси” набув широкого вжитку.

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

Запаси складають основу виготовленої продукції та сприяють її виробництву або покращують властивості готової продукції. До складу запасів входять всі товарно-матеріальні цінності, які підприємство має на певну дату, незалежно від їх місця знаходження. Водночас на території, що належить підприємству, можуть знаходитися предмети, що є власністю інших осіб. Такі предмети не є запаса-

сами підприємства.

Термін "запаси" увійшов у вітчизняну наукову літературу під час реформування бухгалтерського обліку в Україні з метою приведення його у відповідність з міжнародними стандартами. До цього стандартизації використовувалися різні терміни, такі як товарно-матеріальні цінності, предмети праці, матеріальні ресурси та виробничі ресурси.

Із прийняттям в Україні національних положень, які мають узгодженість з МСБО та у відповідності до П(С)БО 9 «Запаси» цей термін має таке значення 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 [21].

Поняття запасів стало предметом дослідження багатьох теоретиків і практиків, серед яких Покропивний С. Ф., Бутинець Ф. Ф., В. Сонко, Лень В. С., Гливенко В. В. та ін.

Бутинець Ф. Ф. під сутністю запасів розуміє все те, що завезено на склади підприємства та ще не вступило в першу стадію обробки, тобто частина сукупних запасів, призначених для виробничого споживання [6, с. 313]

Так, Покропивний С. Ф. вважає, що запаси становлять предмети праці, які підготовлені для запуску у виробничий процес. Тобто він дає досить стисле визначення і можливість розширювати його самостійно [43, с. 151].

В. Сонко розкриває запаси як накопичені ресурси, які перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва. Фактично, вважає він, зміст тут зовсім інший, запаси - це сукупність матеріальних благ, вироблених невідомо для чого й кого, які навряд чи колись взагалі будуть використані за призначенням [57, с. 112].

Лень В. С. та Гливенко В. В. під запасами розуміють підготовлені для запуску у виробничий процес предмети праці, які складаються з сировини, основних і допоміжних матеріалів, палива, покупних напівфабрикатів і комплектуючих виробів, тари і тарних матеріалів, запасних частин для поточного ремонту основних фондів [29, с.113].

Отже, запаси є значною частиною активів підприємства, які підтримують

виробничий процес. Вони займають важливе місце в складі майна та мають домінуючу роль у структурі витрат підприємств різних галузей. Крім того, запаси відіграють ключову роль у визначенні результатів господарської діяльності підприємства та у відображенні інформації про його фінансовий стан. Тому для ефективного здійснення діяльності та точного відображення її результатів необхідно правильно вести облік і ефективно здійснювати внутрішній контроль запасів у системі управління активами.

Важливою умовою обліку запасів є наявність єдиних і чітких підходів до їх визначення та класифікації. Проте, на сьогоднішній день серед науковців немає єдиної думки щодо цієї проблематики.

Розглянемо трактування поняття запасів як об'єкта бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю в табл. 1.1

Таблиця 1.1 - Визначення запасів в розрізі бухгалтерської літератури

№	Автори	Визначення сутності запасів
1	П(С)БО 9 «Запаси» [21]	Запаси - активи, які: утримуються для подальшого продажу (розподілу, передачі) 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/установою, та відповідають наступним критеріям: - існує імовірність того, що підприємство/установа отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням; - їх вартість може бути достовірно визначена.
2	МСБО 2 «Запаси» [20]	Запаси - це активи, які: а) утримуються для продажу у звичайному ході бізнесу; б) перебувають у процесі виробництва для такого продажу або в) існують у формі основних чи допоміжних матеріалів для споживання у виробничому процесі або при наданні послуг.
3	Бутинець Ф. [5, с.187]	Запаси - це придбані або самостійно виготовлені вироби, які підлягають подальшій переробці на підприємстві. Це річ, яка призначена для продажу або обміну на інші цінності. Вони формують запаси торговельних підприємств.
4	Глена А. Велша, Деніела Г. Шорт [8, с. 87]	Виробничі запаси - це сировина і матеріали, які придбані чи видобуті і призначені для подальшої обробки з метою виробництва продукції. Вони відображаються в обліку як виробничі запаси сировини і матеріалів до тих пір, поки не будуть використані.
5	Єгорова Ю. [16, с.97]	Запаси - це найбільш важлива і значна частина оборотних активів підприємства, які обов'язково враховуються при визначенні результатів господарської діяльності підприємства та при висвітленні інформації про його фінансовий стан.
6	Козловский В. [26, с. 187]	Запаси - являються одним із основних джерел виручки підприємства. Це активи, які призначені для продажу протягом звичайного операційного циклу або для виробничого споживання з метою виготовлення і реалізації продукції.

Продовження табл. 1.1.

№	Автори	Визначення сутності запасів
7	Живко З. [17, с. 128]	Запаси - це оборотні активи у матеріальній формі, які належать установі та забезпечують її функціонування (або перебувають у процесі виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг) і будуть використані, як очікується, протягом одного року.
8	Бутинець Ф., Пушкар М. [5, с.173]	Запаси 0 це матеріальні ресурси (засоби виробництва, предмети споживання, інші цінності), необхідні для забезпечення розширеного відтворення, обслуговування сфери нематеріального виробництва та задоволення потреб населення, які зберігаються на складах або в інших місцях з метою їх наступного використання.
9	Чаюн І., Бондар І. [64, с.211]	Виробничі запаси, як матеріальні ресурси необхідні для забезпечення розширеного відтворення, обслуговування сфери нематеріального виробництва та задоволення потреб населення, які зберігаються на складах або в інших місцях з метою їх наступного використання.
10	Кім Г., Сопко В. [8, с.156]	Запасами називають предмети праці, з яких виготовляють продукцію, вони утворюють матеріальну основу продукції
11	Поддєрьогін А. [9, с.198]	Запаси - це матеріальні активи, які за нормальних обставин призначені для продажу чи будуть використані для виробництва товарів чи послуг
12	Райзберг Б. [53, с.178]	Запаси - це матеріальні цінності, оборотні засоби в вигляді сировини, матеріалів, палива, напівфабрикатів, готової продукції, які не використовуються на даний момент в виробництві, зберігаються на складах або в інших місцях

Методологічні основи формування в бухгалтерському обліку інформації про запаси і розкриття її у фінансовій звітності регламентуються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [21].

Відповідно до П(С) БО 9 класифікація запасів базується на 2-у класі рахунків бухгалтерського обліку, що викладено в табл. 1.2.

Таблиця 1.2 - Групування запасів за П(С)БО 9 «Запаси» [21]

№	Ознаки групування	Вид запасів
1	Призначені для реалізації в умовах звичайної діяльності	Готова продукція, товари
2	Знаходяться в процесі виробництва з метою виробництва	Незавершене виробництво, напівфабрикати, брак у виробництві
3	Призначені для споживання при виробництві продукції, виконанні робіт, наданні послуг, а також управління підприємством	Виробничі запаси, МШП

Саме 2-ий клас Плану рахунків передбачений для відображення інформації про стан запасів на рахунках бухгалтерського обліку. Рахунки цього класу призначені для узагальнення інформації про наявність і рух належних підприємству готової продукції, товарів, предметів праці, що призначені для обробки, переробки, використання у виробництві і для господарських потреб, а також засобів праці, які підприємство включає до складу малоцінних та швидкозношуваних предметів [23].

Також в організації обліку запасів необхідно звернути увагу на Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси» [21], оскільки національні стандарти обліку розроблені на основі міжнародних і не повинні суперечити їм. Розглянемо порівняння П(С)БО 9 «Запаси» та МСБО 2 «Запаси» [20] в табл. 1.3.

Таблиця 1.3 - Порівняльна характеристика П(С)БО 9 «Запаси» та МСБО 2 «Запаси»

П(С)БО 9 «Запаси»[21]	МСБО 2 «Запаси»[20]
Сфера застосування:	
Норми цього стандарту не розповсюджуються на: незавершене виробництво, поточні біологічні активи та фінансові активи	Стандарт застосовується до всіх запасів, за винятком: незавершеного виробництва, фінансових інструментів, біологічних активів, пов'язаних із сільськогосподарською діяльністю та сільськогосподарською продукцією на місці збирання врожаю
Склад активів, які визначаються стандартами як запаси:	
До складу запасів включаються: сировина, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, розподілу, передачі, обслуговування виробництва й адміністративних потреб; незавершене виробництво; готова продукція; малоцінні та швидкозношувані предмети; товари	До складу запасів включаються: утримуються для продажу у звичайному ході бізнесу; перебувають у процесі виробництва для такого продажу, існують у формі основних чи допоміжних матеріалів для споживання у виробничому процесі або при наданні послуг.
Оцінка запасів при надходженні:	
Первісною вартістю запасів, що придбані за плату, є собівартість запасів	Запаси оцінюють за меншою з таких двох величин: собівартість та чиста вартість реалізації
Оцінка запасів при вибутті:	
ідентифікована собівартість відповідної одиниці запасів; середньозважена собівартість; собівартість перших за часом надходження запасів (ФІФО); нормативних затрат; ціни продажу.	метод стандартних витрат; метод роздрібних цін
Оцінка запасів на дату балансу	
запаси відображаються в бухгалтерському обліку і звітності за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації	чиста вартість реалізації
Розкриття інформації про запаси в примітках до фінансової звітності	
Балансова вартість запасів, переданих у переробку, на комісію, в заставу	Сума будь-якого сторнування будь-якого часткового списання, визнану як зменшення суми запасів, яка визнана як витрати періоду

Важливим етапом функціонування та управління підприємства є затвердження облікової політики з доцільним визначенням методів обчислення собівартості запасів, які надходять на підприємство, а також найбільш ефективного методу вибуття запасів із метою отримання максимальних економічних вигід від використання таких запасів [13, с. 22-23].

Виділимо основні завдання облікової політики підприємств в частині обліку запасів:

- визначення матеріально відповідальної особи (МВО) за ведення бухгалтерського обліку;
- затвердження переліку посад, які відповідають за запаси;
- визначення складу постійно діючої інвентаризаційної комісії та встановлення строків інвентаризації;
- встановлення відповідальних осіб за первинний облік запасів;
- затвердження робочого плану рахунків;
- організація аналітичного обліку руху запасів;
- розроблення методики бухгалтерського обліку на підприємстві за елементами основних складових облікової політики [54, с. 117-118].

1.2. Нормативно-правова база бухгалтерського фінансового обліку запасів за національними стандартами

Класифікація та оцінка запасів

В умовах реформування економіки облік запасів стає особливо актуальним через потребу в отриманні точної та достовірної інформації. Запаси класифікуються на виробничі та товарні.

Виробничі запаси – це придбані або виготовлені на підприємстві вироби, які підлягають подальшій обробці. В процесі виробництва вони використовуються по-різному. Деякі повністю споживаються у виробничому процесі (сировина і матеріали), інші лише змінюють форму і розмір (мастильні матеріали і фарби), треті входять до складу виробу без зовнішніх змін (запасні частини), а четверті сприяють виготовленню виробів, але не входять до їх складу або хімічного складу.

Товарні запаси – це придбані підприємством товари, призначені для подальшого перепродажу. Зазвичай підприємство не вносить суттєвих змін до їх фізичної форми, оскільки вони вже є готовою продукцією при закупівлі у постачальника.

У виробничому процесі використовуються значні обсяги матеріалів, які класифікуються з економічної і технічної точок зору відповідно до їхньої ролі в процесі виробництва. Основні матеріали формують матеріальну основу майбутнього продукту, наприклад, яблука для виготовлення яблучного соку або метали для обладнання. Інші матеріали відіграють роль в процесі виготовлення або надають продуктам відповідні властивості, такі як фарби, або полегшують вироб-

ничі процеси, наприклад, обтиральні матеріали або упаковка.

Основні матеріали включають покупні напівфабрикати. Допоміжні матеріали поділяються на кілька груп: ті, що використовуються разом з основними матеріалами; матеріали, необхідні для засобів праці, наприклад, мастило для змащення машин; матеріали, що забезпечують нормальний хід виробництва, такі як паливо і упаковка; і матеріали для господарських потреб, такі як запчастини та електролампи.

Використання матеріалів у виробництві часто призводить до утворення відходів, які можуть бути повторно використані (якщо мають цінність, наприклад, металеві відходи), або вважаються неповерненнями, які не підлягають оцінці. Матеріали класифікуються відповідно до їхніх технічних характеристик на різні групи, підгрупи, за найменуванням, типом, сортом, розміром та іншими параметрами.

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

Ця класифікація запасів спрямована на досягнення наступних цілей обліку та контролю запасів:

1. Чітке визначення одиниці обліку запасів та формування номенклатури-цінника для їх систематичного відображення;
2. Забезпечення своєчасного документального оформлення руху запасів для точності та прозорості обліку;
3. Контроль за повним і своєчасним оприбуткуванням запасів, а також їх збереженням на всіх етапах обробки і у місцях зберігання;
4. Ефективне організування складського господарства для забезпечення оптимального рівня запасів і управління їхнім оборотом;
5. Точне визначення первісної вартості запасів для відповідності бухгалтерським стандартам;
6. Об'єктивна оцінка запасів, що відображає їх реальну ринкову або собівартісну вартість;
7. Розрахунок фактичної собівартості витрачених матеріалів та залишків, що є важливим для управлінського та фінансового обліку;
8. Визначення умов переоцінки запасів на дату балансу та методів їх оцінки у випадку вибуття;
9. Інтеграція операцій з оприбуткування та витрачання запасів у систему

бухгалтерського обліку для забезпечення відповідності нормативним вимогам і стандартам;

10. Розкриття інформації про запаси у примітках до фінансової звітності для забезпечення прозорості інформаційного відображення фінансового стану підприємства.

Ця класифікація допомагає підприємствам ефективно вести облік і контроль запасів, забезпечуючи точність, достовірність та відповідність бухгалтерським і фінансовим стандартам.

Важливою передумовою організації обліку запасів є оцінка запасів, адже вона впливає на точність фінансових результатів підприємства. Розглянемо визначення первісної вартості запасів згідно П(С)БО 9 «Запаси» [21] в табл. 1.4.

Таблиця 1.4 - Визначення первісної вартості запасів згідно П(С)БО 9 «Запаси» [20]

Джерело надходження	Первісна вартість
придбано підприємством за плату	усі витрати, пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні до використання в запланованих цілях, в т. ч.: <ul style="list-style-type: none"> - сплачена постачальнику сума згідно з договором без непрямих податків, включаючи націнки, надбавки; - ввізне мито (для імпорту); - непрямі податки, що включені у їх вартість і не відшкодовуються підприємству; - транспортно-заготівельні витрати; - витрати зі страхування ризиків транспортування; - інші прямі витрати, пов'язані з придбанням запасів та доведенням їх до стану, в якому вони будуть придатні для використання у запланованих цілях
вироблено на підприємстві	за собівартістю їх виробництва (згідно із П(С)БО 16 «Витрати»)
внесено до статутного фонду	за справедливою вартістю, погодженою із засновниками (учасниками) з урахуванням всіх витрат згідно П(С)БО 9 «Запаси»
отримано безоплатно	за справедливою вартістю
отримано в порядку обміну на подібні запаси	отримані подібні запаси оцінюються за балансовою вартістю переданих по обміну запасів (якщо балансова вартість переданих запасів дорівнює справедливій вартості отриманих запасів). Якщо балансова вартість переданих запасів перевищує справедливу вартість отриманих, то вони оприбутковуються за справедливою вартістю. Різниця між балансовою і справедливою вартістю переданих запасів включається до складу витрат звітного періоду
отримано в порядку обміну на неподібні запаси	за справедливою вартістю отриманих запасів

Запаси підприємства можуть бути використані для виробництва, господарських потреб, продажу або переробки. Фізичний рух запасів може відрізнитися від їхнього фінансового обороту під час діяльності компанії.

Протягом облікового періоду вартість одиниці запасів змінюється, що ство-

рює потребу визначити вартість запасів, які залишилися на кінець звітного періоду та ті, що були використані протягом нього. Це необхідно для правильного визначення валового і чистого доходу.

Згідно з П(С)БО 9 "Запаси", підприємство може використовувати один із п'яти методів оцінки запасів при їх вибутті або кілька методів одночасно. Проте для всіх одиниць обліку запасів з однаковими умовами використання слід застосовувати лише один з наведених методів.

Оцінка запасів проводиться за одним з таких методів:

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

Підприємство має можливість обирати між двома системами обліку: постійною або періодичною. Вибір системи повинен бути уточнений у наказі про облікову політику.

Різноманітні та різнотипні запаси можна обліковувати за різними методами, проте потрібно обґрунтувати вибір методу відповідно до умов їх використання. Враховуйте, що у випадку зміни характеру господарської діяльності можлива зміна облікової політики, що може включати зміну методів оцінки запасів при списанні. У періодичній системі обліку надходження та вибуття запасів групуються на певну дату (наприклад, місяць, квартал, рік) під час складання звітності.

Постійна система обліку надходження та вибуття запасів передбачає облік за рухом та залишками запасів на кінець кожного робочого дня. Ця система є більш точною і надає оперативну інформацію, але може бути більш трудомісткою.

Якщо використовується один метод оцінки запасів при застосуванні обох систем обліку, при значному обсязі операцій може статися різниця у сумах відпущених у виробництво запасів та їх залишків, що пояснюється відмінністю в часі відображення оцінки запасів.

Запаси підприємства відпускаються зі складу на виробництво, господарські потреби, для переробки або для реалізації надлишкових (неліквідних) запасів.

При відпуску запасів у виробництво, продажу та іншому вибутті їх оцінка здійснюється за одним із методів, що передбачені у П(С)БО 9 «Запаси» (табл. 1.5.) [21].

Таблиця 1.5 - Порядок застосування методів списання запасів [21]

№ з/п	Метод оцінки	Сутність методу	Доцільність застосування методу
1.	Метод ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів	Вартість запасів, які вибувають, визначається за кожною їх одиницею, і одиниця запасів вибуває за такою самою вартістю, за якою вона була оприбуткована	У разі невеликої кількості запасів, які вибувають, коли легко встановити, за якою вартістю ці запаси були зараховані на баланс
2.	Метод середньозваженої вартості	Вартість запасів, які вибувають, визначається за середньою собівартістю (середньозваженою) кожної одиниці	Для підприємств, які мають велику кількість запасів різної номенклатури
3.	Метод нормативних затрат	Собівартість запасів, які вибувають, визначається на базі норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг)	Для оцінки матеріальних витрат у складі незавершеного виробництва і готової продукції
4.	Метод ціни продажу	Собівартість реалізації визначається як різниця між продажною (роздрібною) вартістю реалізованих товарів і сумою торговельної надбавки на ці товари	Для підприємств торгівлі, які мають значну і перемінну номенклатуру товарів з приблизно однаковим рівнем торговельної надбавки
5.	Метод FIFO	У перекладі з англ. означає «першим надійшов - першим списався», тобто запаси, які вибувають, списуються за собівартістю перших за часом надходження запасів	Використання цього методу призводить до зниження витрат і завищення прибутку (як балансового, так і податкового). Ситуація сприятлива для залучення інвестора

Вибір методу оцінки запасів залежить від їхнього подальшого використання: якщо запаси призначені для внутрішніх потреб, включаючи виробництво, зазвичай застосовується метод оцінки за собівартістю. Якщо ж запаси призначені для продажу, то використовується ринкова вартість. У багатьох розвинених країнах ця практика вже усталена. Однак в Україні не вистачає достатнього досвіду для ефективного застосування ринкової вартості для оцінки активів підприємств, які продаються на аукціонах.

Початкова вартість виробництва власними силами підприємства визначається собівартістю, що включає прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати, а також загальновиробничі витрати. Загальновиробничі витрати включають витрати на управління виробництвом, амортизацію основних та нематеріальних активів загальновиробничого призначення, витрати на обслуговування виробничого процесу і т.д. Ці витрати поділяються на постійні

(незмінні при зміні обсягу виробництва) та змінні (змінюються в прямій або майже прямій пропорції до змін обсягу діяльності).

Постійні виробничі накладні витрати розподіляються між об'єктами витрат за допомогою бази розподілу, такої як години праці, заробітна плата, обсяг діяльності тощо, при нормальній потужності. Згідно з П(С)БО 16 "Витрати", нормальна потужність визначається як очікуваний середній обсяг діяльності, який може бути досягнутий протягом декількох років або операційних циклів підприємства, з урахуванням запланованого обсягу виробництва.

Розподіл постійних виробничих витрат може привести до утворення нерозподілених загальновиробничих витрат, які включаються до собівартості реалізованої продукції протягом їх виникнення. Проте загальна сума розподілених і нерозподілених постійних витрат не повинна перевищувати їх фактичного обсягу.

Змінні загальновиробничі витрати також розподіляються між об'єктами витрат за допомогою бази розподілу, такої як години праці, заробітна плата, обсяг виробництва тощо, виходячи із фактичної потужності протягом звітного періоду.

Формування собівартості запасів, що виготовляються власними силами підприємства, показано у додатку Б. Первісною вартістю запасів, що внесені до статутного капіталу підприємства, визначається погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість.

В управлінському обліку значну увагу приділяють визначенню первісної вартості запасів, зокрема врахуванню транспортно-заготівельних витрат в собівартості запасів. Згідно з П(С)БО 9, ці витрати включають в себе витрати на заготівлю запасів, оплату тарифів (фрахту), вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування різними видами транспорту до місця їх використання. Вони також охоплюють витрати на страхування ризиків під час транспортування запасів.

Витрати на заготівлю запасів включають витрати на придбання спеціальних матеріалів для доставки і збереження придбаних запасів. Ці витрати враховуються, якщо вони є індивідуальними або разовими витратами, пов'язаними з покупкою цих запасів. Крім того, до цих витрат входять витрати на оплату праці працівників, які зайняті виконанням робіт з заготівлі запасів.

Навантажувально-розвантажувальні роботи часто входять у загальний обсяг транспортувальних послуг і можуть включати витрати на спеціальні матеріали, ущільнювачі та інше обладнання.

Витрати на транспортування включають підготовку, зберігання і доставку запасів. Якщо ці послуги здійснюються сторонніми організаціями, то вони опла-

чуються відповідно до умов укладеного договору.

Коли компанія транспортує свої запаси власним транспортом, витрати, пов'язані з цим, включають:

- витрати на паливно-мастильні матеріали;
- зарплату водія транспортного засобу, включаючи відрахування до соціальних фондів;
- витрати на експлуатацію власного транспорту, пов'язані з доставкою запасів;
- оплату відряджень працівників для доставки запасів;
- витрати на тимчасове зберігання вантажів на станціях, пристанях, у портах або на складах транспортно-експедиційних підприємств;
- витрати на обслуговування під'їзних шляхів і складів загального користування.

Необхідність включення послуг страхової компанії до транспортно-заготівельних витрат обумовлена тим, що страхування ризиків транспортування є важливим методом захисту майнових інтересів власника запасів і є необхідним для формування їх вартості. Страховий договір може покривати ризики такі як пошкодження, крадіжка, аварія під час транспортування вантажів. Втрати підприємства визначаються на основі вартості застрахованого вантажу та умов договору зі страховиком, включаючи страхові тарифи та умови покриття.

Транспортно-заготівельні витрати, які виникають у процесі закупівлі запасів, можуть бути включені до первісної вартості запасів за двома методами: методом прямого відрахування і методом середнього відсотка.

Метод прямого відрахування застосовується, коли можна точно визначити витрати на транспортування конкретних одиниць запасів. Наприклад, якщо підприємство перевозить однією машиною запаси однієї номенклатури, то витрати на транспортування цих запасів розподіляються на кількість перевезених одиниць. Проте цей метод застосовується обмежено і може бути складним у реалізації.

Метод середнього відсотка полягає у визначенні відсоткового співвідношення між залишком транспортно-заготівельних витрат на початок періоду та витратами, пов'язаними з закупівлею запасів протягом періоду, до загальної суми. Цей метод не передбачає безпосереднього розподілу витрат на момент отримання запасів, а замість цього використовується для розподілу загальних транспортно-заготівельних витрат між кінцевим залишком запасів і запасами, які були викори-

стані протягом періоду.

Відповідно до П(С)БО 9 "Запаси", при використанні методу середнього відсотка транспортно-заготівельні витрати відображаються окремим субрахунком обліку запасів. Щомісячно сума цих витрат розподіляється між кінцевим залишком запасів на кінець періоду і витратами на запаси, які вже були продані.

Сума транспортно-заготівельних витрат, яка припадає на запаси, що надійшли, визначається нижче наведеними формулами:

$$ТЗВ_{\text{над}} = З_{\text{над}} \cdot \%ТЗВ$$

де $ТЗВ_{\text{над}}$ - сума транспортно-заготівельних витрат, що надійшли в звітному періоді;

$З_{\text{над}}$ - вартість запасів, що надійшли;

$\%ТЗВ$ - середній відсоток транспортно-заготівельних витрат;

$$\%ТЗВ = \frac{ТЗВ_{\text{поч.}} + ТЗВ_{\text{пост}}}{З_{\text{поч}} + З_{\text{пост}}},$$

де $ТЗВ_{\text{поч}}$ - сума ТЗВ на початок звітного періоду;

$ТЗВ_{\text{пост}}$ - сума ТЗВ за звітний період;

$З_{\text{поч}}$ - вартість залишку запасів на початок звітного періоду;

$З_{\text{пост}}$ - вартість запасів, що надійшли за звітний період;

Документальне оформлення надходження та вибуття запасів

Правильна організація первинного обліку господарських засобів є вирішальним для точності списання вартості запасів на виробництво, оцінки незавершеного виробництва та правильного відображення у фінансовій звітності. Важливі первинні документи для реєстрації операцій з руху виробничих запасів наведені на рис. 3.1

Однак головний бухгалтер має можливість визначити, які саме документи використовувати на підприємстві, враховуючи його специфіку. Структура документообігу повинна забезпечувати своєчасне надходження необхідної інформації як для обліку, так і для контролю й оперативного управління рухом виробничих запасів.

Для вчасного відображення господарських операцій в регістрах бухгалтерського обліку на підприємстві розробляється графік руху документів з обліку матеріалів до бухгалтерії для їх відповідного оформлення, за прикладом наведеним у додатку В.



Рис 3.1 – Схема документування обліку запасів

Всі операції з надходження запасів на підприємство оформляються відповідними первинними документами, незалежно від напрямків їх надходження:

- придбання від постачальників;
- придбання підзвітними особами;
- виготовлення на самому підприємстві;
- безкоштовне отримання;
- виявлення надлишків під час інвентаризації;
- внески до статутного капіталу підприємства від його учасників;
- обмін на подібні чи неподібні активи.

При отриманні запасів безпосередньо від постачальника, служба постачання на умовах договору відповідає за контроль виконання плану договорів (угод), своєчасне отримання та оформлення виробничих запасів. Тільки після їх оприбуткування дозволяється відпускати їх зі складу. Відпуск запасів здійснюється наступними способами:

- для виробництва та загальновиробничих потреб;

- для вирішення адміністративних потреб;
- для задоволення потреб відділу збуту;
- списання за невідповідність критеріям активу;
- безоплатна передача;
- реалізація стороні;
- обмін на подібні або неподібні активи.

Відпуск запасів здійснюється тільки особами, які мають відповідне повноваження. Список таких працівників складається та затверджується головним бухгалтером та керівником підприємства.

Складський облік матеріалів здійснюється у вигляді сортового та кількісного оперативно-технічного обліку. Облік матеріалів на складі ведеться за допомогою карток форми № М-12. Картки складського обліку матеріалів відкриваються в бухгалтерії та видаються під розписку у реєстрі, де вказується дата видачі, кількість карток, їх реєстраційні номери та підпис одержувача. Записи в картках, що стосуються кількості матеріалів, здійснюють матеріально відповідальні особи (завідуючі складами, комірники) на підставі первинних документів, що підтверджують рух матеріалів, та складаються в день проведення операцій.

Облік матеріалів на складах, таких як лісоматеріали, фарби і інші, можна вести у спеціальних книгах. Це є важливим аспектом контролю за зберіганням матеріальних цінностей на підприємстві. Організація складського обліку передбачає класифікацію матеріалів за видами, місцями зберігання та їх кількістю. При необхідності використовують систему обліку за партіями матеріалів. Кожному типу матеріалу присвоюється номенклатурний номер, який використовується в усіх первинних документах. Перші три цифри номенклатурного номера вказують на номер рахунка і субрахунка, наступні дві - на номер групи, а решта - на порядковий номер матеріалу у групі. Ця система дозволяє вести якісну та кількісну звірку усіх облікових даних.

Завідуючий складом щоденно вносить всі операції з надходження та витрат матеріалів до складської картотеки або книги, нумеруючи свої записи послідовно від початку року або кварталу. Після кожного запису обчислюється залишок матеріалів за відповідним номенклатурним номером. Записи в реєстрах сортового обліку з лімітних карт виконуються безпосередньо після кожної відповідної операції. Якщо кількість лімітних карт невелика, загальні підсумки можуть записуватись за тиждень, декаду або місяць. Ці картки зберігаються разом із відповідними

записами складського обліку.

Після реєстрації кожного первинного документа підрахований залишок порівнюється з нормою запасу, що дає важливу інформацію про наявність виробничих запасів та потребу в замовленні необхідних матеріалів. Завідуючий складом відповідальний за сигналізування відділу постачання у випадках перевищення або недоліку норм запасів, а також за інформування про матеріали, що зберігаються без руху протягом тривалого періоду.

Якщо складський облік проводиться за допомогою комп'ютерних систем, то сама система автоматично порівнює поточний залишок після кожної реєстрації первинних документів з плановим запасом і може генерувати необхідну документацію для подальшого замовлення матеріальних ресурсів.

Аналітичний бухгалтерський облік виробничих запасів означає, що для кожного типу матеріальних цінностей (за їх кодами) відкривається окремий аналітичний рахунок. На цих рахунках фіксуються кількість одиниць (у вимірах, які прийняті для цих цілей) і сума вартості (за застосованою системою оцінки). Аналітичні рахунки групуються в залежності від матеріалів, місць зберігання, відповідальних осіб і звітних періодів за синтетичними рахунками бухгалтерського обліку та їх субрахунками. Зібрані дані з аналітичних рахунків узагальнюються в оборотних відомостях згідно з установленими на підприємстві групуваннями матеріальних цінностей. Аналітичний бухгалтерський облік використовується для контролю над зберіганням і обігом матеріальних цінностей, їх оцінки, зіставлення з даними складського обліку та для підготовки результатів інвентаризації.

При організації на підприємстві номенклатурно-кількісного оперативно-складського й аналітичного бухгалтерських обліків може виникати дублювання даних у кількісному плані. Однак за допомогою електронних обчислювальних систем можна уникнути такого дублювання, організувавши оцінку матеріальних цінностей, яка враховується в оперативному складському обліку. При ручній реєстрації даних у складському обліку, використовуючи фіксовані облікові ціни, можна уникнути паралельного ведення бухгалтерського обліку. З фіксованими обліковими цінами проводиться аналітичний облік руху матеріальних цінностей за групами матеріалів, місцями зберігання, відповідальними особами, рахунками і субрахунками.

Для звірки даних складського й аналітичного обліків необхідно періодично оцінювати облікові ціни кількісних залишків за даними складського обліку на визначену дату і порівнювати отримані загальні суми з сумою залишку за обліко-

вими цінами в аналітичному обліку вартостей. Цей метод організації обліку відомий як сальдовий або оперативно-бухгалтерський.

Синтетичний і аналітичний облік надходження і вибуття запасів

Інструкція про застосування Плану рахунків для ведення обліку наявності й використання запасів передбачає застосування рахунків 2-го класу “Запаси”.

Рахунки цього класу призначені для узагальнення інформації про наявність і рух належних підприємству предметів праці, що призначені для обробки, переробки, використання у виробництві і для господарських потреб, а також засобів праці, які підприємство включає до складу малоцінних та швидкозношуваних предметів.

Матеріальні цінності, що прийняті підприємством на відповідальне зберігання, переробку (давальницька сировина), комісію, обліковуються на рахунках класу 0 “Позабалансові рахунки”.

2-ий клас містить такі рахунки: 20 – «Виробничі запаси»; 21 – «Тварини на вирощуванні та відгодівлі»; 22 – «МШП»; 23 – «Виробництво»; 24 – «Брак»; 25 – «Напівфабрикати»; 26 – «Готова продукція»; 27 – «Продукція сільськогосподарського виробництва»; 28 – «Товари». Детальніше рахунки та субрахунки 2-го класу та їх призначення наведені у додатку Д.

Для обліку виробничих запасів, що не належать підприємству Планом рахунків передбачено використання позабалансового рахунку 02 „Активи на відповідальному зберіганні” призначено для обліку цінностей, які тимчасово знаходяться на підприємстві та не є його власністю, прийняті на комісію, в переробку, до монтажу, в довірче управління. Облік цих цінностей ведеться за цінами, що передбачені в договорах, приймально-передавальних актах тощо. Всі товарно-матеріальні цінності, що обліковуються на цьому рахунку, підлягають інвентаризації в порядку і в строки, передбачені наказом про облікову політику, а також планом проведення інвентаризації.

Позабалансовий рахунок 02 „Активи на відповідальному зберіганні” має такі субрахунки, що використовуються для обліку запасів: 022 „Матеріали, прийняті для переробки”; 023 „Матеріальні цінності на відповідальному зберіганні”; 024 „Товари, прийняті на комісію”; 025 „Майно в довірчому управлінні”. Детальніше рахунок 02 „Активи на відповідальному зберіганні” наведений у додатку Е.

До окремих субрахунків синтетичного обліку можуть бути відкриті рахунки аналітичного обліку, які дозволять визначити її обсяг в цілому та за кожним ви-

дом окремо. Приклад наведений нижче у таблиці 1.6.

Таблиця 1.6 - Аналітичний облік виробничих запасів

Субрахунки рахунку 20 „Виробничі запаси”	Розріз аналітики
201 „Сировина й матеріали”	В розрізі видів та груп сировини, місць зберігання та матеріально відповідальних осіб.
202 „Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби”	В розрізі купівельних напівфабрикатів і комплектуючих виробів, місць зберігання та матеріально відповідальних осіб.
203 „Паливо”	В розрізі видів палива, місць зберігання та матеріально відповідальних осіб.
204 „Тара й тарні матеріали”	В розрізі видів тари й тарних матеріалів і матеріально відповідальних осіб.
205 „Будівельні матеріали”	За видами (групами) та окремими об’єктами будівельних матеріалів.
206 „Матеріали, передані в переробку”	В розрізі, який забезпечує отримання даних про підприємство-переробника та контроль за операціями з переробки, за відповідними витратами.
207 „Запасні частини”	За місцями зберігання й однорідними групами.
208 „Матеріали сільськогосподарського призначення”	За групами та видами матеріалів сільськогосподарського призначення в розрізі їх номенклатури.
209 „Інші матеріали”	За видами та групами інших матеріалів.

Кожне підприємство відкриває аналітичні рахунки залежно від потреби у їх кількості, необхідній для ефективного управління виробництвом. Ця необхідність обумовлена:

- великою кількістю виробничих процесів;
- складною організаційною та виробничою структурою підприємства;
- наявністю складів для зберігання запасів.

Існує кілька методів постачання товарно-матеріальних цінностей на підприємство, включаючи покупку від постачальників, обмін на подібні або різні запаси, безоплатне одержання, внесок у статутний капітал засновниками та виготовлення власними силами.

Транспортно-заготівельні витрати, пов'язані з придбанням виробничих запасів (наприклад, залізничні тарифи, водні фрахти, роботи з погрузки та розвантаження), обліковуються на аналітичному рахунку "Транспортно-заготівельні витрати", який входить до складу рахунку 20 "Виробничі запаси". Ці витрати становлять частину собівартості запасів і відображаються на дебеті синтетичного рахунку 20 "Виробничі запаси", у відповідному субрахунку, разом з покупною вартістю запасів.

Таким чином, фактична собівартість запасів включає в себе як їх покупну вартість, так і транспортно-заготівельні витрати.

Облік оплати за послуги з перевезення вантажів ведеться через журнал-ордер або у спрощеній формі через «Відомість обліку розрахунків з постачальниками», що є еквівалентом журналу-ордеру.

Існує декілька методів використання виробничих запасів підприємством, включаючи використання їх для виробничих потреб, загальновиробничих, адміністративних, потреб збуту, потреб невиробничих підрозділів, а також для виправлення браку, капітального будівництва, виготовлення основних засобів, списання нестачі (якщо винні особи не виявлено) і передачу на переробку.

У процесі діяльності підприємства можуть виникати ситуації, коли певні види матеріальних запасів втрачають актуальність. В таких випадках підприємства можуть реалізувати ці запаси. Реалізація виробничих запасів (сировини, напівфабрикатів, палива тощо) для виробничих потреб та товарів для продажу має свою специфіку і може здійснюватися як юридичним, так і фізичним особам.

Запаси можуть бути вилучені з балансу у зв'язку з надзвичайними подіями, такими як стихійні лиха, землетруси, повені і т.д. Також до надзвичайних витрат відносяться прямі витрати, що здійснюються підприємством для запобігання цим подіям або для ліквідації їх наслідків після їх виникнення. Ці витрати включають оплату праці працівників, зайнятих на відновлювальних роботах, використані матеріали, витрати на послуги сторонніх організацій та інші витрати.

Отже, актив може бути вилучений з балансу, якщо неможливо отримувати подальшу економічну вигоду від його використання, і він буде відображений у витратах у Фінансовому звіті.

Коли запаси передаються як внесок до статутного фонду іншого підприємства, це відображається як інвестиція в обліку підприємства. Внесок запасів до статутного фонду іншого підприємства підлягає оподаткуванню податком на додану вартість, на відміну від внеску необоротних активів.

При списанні запасів через їх передачу до статутного капіталу іншого підприємства видається накладна і податкова накладна. Згідно з П(С)БО 9 "Запаси", оцінка вибуття виробничих запасів здійснюється за одним із методів, що визначено в додатку І до П(С)БО. Порядок відображення на рахунках бухгалтерського обліку надходження і вибуття запасів наведено у додатку Ж.

Організація способів відображення носіїв облікової інформації потребує додержання трьох особливостей бухгалтерського обліку як процесу.

Перша особливість бухгалтерського обліку як процесу полягає у тому, що кожний господарський факт має бути насамперед зафіксований на носії як

доказ, тобто як документ. Основою для записів у бухгалтерські облікові реєстри є тільки оформлені належним чином документи [42, с.266].

Тому передумовою раціональної організації бухгалтерського обліку наявності запасів та їх використання є своєчасне складання первинних документів та дотримання правил їх приймання та видачі.

Другою особливістю бухгалтерського обліку є те, що всі господарські факти із первинних документів, тобто доказів про реальність їх, підлягають обов'язковому запису і накопиченню в облікових реєстрах. Це означає, що облікові реєстри, після того як у них буде зроблено запис про відповідні господарські факти та інші математичні процедури додавання, віднімання та визначення нового стану об'єкта обліку, стають носіями облікової інформації [62, с.379].

Третя особливість бухгалтерського обліку полягає у тому, що облік як процес не закінчується визначенням нового стану об'єкта в облікових реєстрах, а підсумкові дані повинні бути перенесені із облікових реєстрів у звітні форми, які після заповнення їх автоматично стають носіями облікової інформації [54, с.116].

На етапі підсумкового обліку готують два види носіїв: звітні форми та розрахункові таблиці.

Отже, при організації обліку запасів важливим етапом є порядок відображення інформації по них при журнальній формі. На підприємствах для обліку витрат діяльності та відображення кредитових оборотів на рахунках обліку запасів застосовується Журнал 5 або 5А та Відомість обліку руху запасів, що в подальшому використовуються при формування фінансової звітності Відомість 5.1 аналітичного обліку запасів призначена для обліку товарно-виробничих запасів у розрізі синтетичних рахунків або субрахунків і ведеться за центрами відповідальності, матеріально-відповідальними особами, місцями зберігання та напрямками витрат. Записи у Відомості 5.1 здійснюються на підставі первинних документів або зведених відомостей, у яких узагальнюються дані з надходження на склади або до цехових комор виробничих запасів та їх вибуття з відповідних місць зберігання за звітний період. У фінансовій звітності повинна міститися вся інформація про господарські операції, пов'язані з наявністю та рухом запасів, здатних впливати на рішення, які приймаються на її основі, що забезпечується завдяки дії принципу повного висвітлення [63, с.149].

Проведення інвентаризації запасів та відображення її результатів в бухгалтерському обліку

Одним із основних методів бухгалтерського обліку є проведення інвентари-

зації. Цей процес передбачає виявлення фактичної наявності та стану цінностей на конкретну дату шляхом їх вимірювання, зважування тощо, з подальшим порівнянням отриманих даних із відповідними бухгалтерськими записами.

Інвентаризація на підприємстві проводиться відповідно до Закону України „Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні” від 16.07.99р., №996 XIV та Інструкції по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 11.08.94 №69 [51,19].

Відповідно до Інструкції №69 основними завданнями інвентаризації запасів є [51]:

- виявлення фактичної наявності товарно-матеріальних цінностей;
- встановлення надлишку або нестачі цінностей зіставлення фактичної наявності з даними бухгалтерського обліку;
- виявлення товарно-матеріальних цінностей, які частково втратили свою первісну якість;
- перевірка дотримання умов та порядку збереження матеріальних цінностей;
- перевірка реальності вартості зарахованих на баланс товарно-матеріальних цінностей.

Законом України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” передбачено, що перед складанням річної фінансової звітності підприємства зобов’язані проводити інвентаризацію [19]. В інших періодах періодичність і об’єкти інвентаризації визначаються власником (керівником) підприємства, крім випадків обов’язкового проведення інвентаризації.

Необхідно проведення інвентаризації у випадках зміни керівника підприємства, ліквідації підприємства, передачі підприємств або структурних підрозділів до складу інших управлінських органів.

Керівник підприємства повинен організувати проведення інвентаризації швидко і ефективно, наймавши кваліфікованих фахівців і забезпечивши необхідну кількість працівників для переміщення цінностей, їх зважування та вимірювання. Постійна інвентаризаційна комісія, а також робочі інвентаризаційні комісії здійснюють безпосередню інвентаризаційну роботу, склад яких затверджує керівник підприємства. Склад комісії включає керівників структурних підрозділів та провідних фахівців виробничих і економічних служб. Інвентаризація проводиться після видачі наказу про її проведення.

Матеріально відповідальна особа надає комісії розписку, у якій підтверджує, що всі доходні та витратні документи передані до бухгалтерії, а всі матеріальні цінності зареєстровані та зберігаються на складі. Після цього комісія починає інвентаризацію. Оскільки обліковою одиницею є кожне окреме ім'я або однорідна група, інвентаризації підлягають кожне ім'я чи однорідна група. Усі дані, отримані в ході інвентаризації, вносяться в інвентаризаційні описи, де наводяться назва цінностей та їх кількість за номенклатурою і одиницями. Проте інвентаризаційні описи не ведуться, а лише інвентаризаційні переліки.

На кожній сторінці опису числами проставляється кількість порядкових номерів цінностей, записаних на цій сторінці. Після цього оформлений інвентаризаційний перелік передається до бухгалтерії, де результати інвентаризації порівнюються з обліковими даними в порівняльній відомості.

Після такого порівняння можуть виявитися наступні відмінності:

1. Відповідність фактичних даних і бухгалтерських записів.
2. Фактичний залишок менший за обліковий - нестача.
3. Фактичний залишок більший за обліковий - надлишок.

Пропозиції щодо врегулювання розбіжностей після інвентаризації ґрунтуються на наступних підходах:

1. Надлишки запасів включаються до балансу зі збільшенням доходів підприємства.

2. Взаємний залік нестач і надлишків можливий лише для запасів однакового ім'я та однорідної групи, якщо вони відповідають за однаковістю і кількістю матеріально відповідальної особи.

Якщо під час взаємного заліку виявляється нерівновага між нестачами і надлишками через помилки в обліку вартості цінностей, які перевищують вартість відсутніх запасів, цю різницю додають до вартості запасів, яких не вистачає. Одночасно це розглядається як вартісна нестача і списується на операційні витрати підприємства, якщо винуватці не встановлені.

Після взаємного заліку в результаті помилок в обліку можуть застосовуватися норми природного убутку лише у випадках фактичних нестач.

Процес вирішення інвентаризаційних розбіжностей, що оформляється протоколом і затверджується керівником підприємства, передбачає оцінку нестач матеріальних цінностей відповідно до законодавства.

Результати інвентаризації повинні бути відображені у фінансовій звітності, включаючи Примітки до річної звітності. У випадку виявлення недостачі без

визначення винуватців, вартість таких втрат відображається на забалансовому рахунку "Списані активи".

Бухгалтерські записи, пов'язані з коригуванням інвентаризаційних розбіжностей, проводяться у місяці завершення інвентаризації, а розбіжності, виявлені на кінець року, відображаються у грудні.

1.3. Податковий облік запасів

Усі платники податку на прибуток повинні вести облік запасів відповідно до загальних правил бухгалтерського обліку та встановленої облікової політики, але з певними обмеженнями, які накладені Податковим кодексом України (ПКУ). Незважаючи на намір авторів ПКУ зблизити податковий облік з бухгалтерським, цього не вдалося повністю досягти, і залишаються значні відмінності між вимогами ПКУ та альтернативами, що надаються українськими та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку та звітності. Тому недоцільно вважати, що для цілей оподаткування достатньо просто використовувати дані з бухгалтерських рахунків.

З погляду податкового обліку, всі запаси вважаються товарами згідно з підпунктом 14.1.244 ПКУ. Термін "товари" має широке визначення і охоплює всі види запасів, які вказані у пункті 6 П(С)БО 9. Проте для цілей цієї статті ми використовуємо тільки бухгалтерську термінологію, де товари - це матеріальні цінності, придбані підприємством з метою подальшого продажу. Життєвий цикл запасів на підприємстві включає стадії надходження, перетворення та вибуття.

Запаси можуть надходити різними способами, такими як купівля за гроші, купівля внаслідок обміну, надходження у рахунок статутного та іншого капіталу, або безоплатне надходження. Податковий облік запасів залежить від способу їх надходження. У межах цієї статті ми розглянемо найпоширеніший випадок - купівлю запасів за гроші.

У процесі господарської діяльності запаси можуть перетворюватися на інші активи або споживатися для поточних потреб підприємства. Ось основні типи запасів і їхнє використання:

Виробничі запаси: включають сировину, основні та допоміжні матеріали, купівельні напівфабрикати, паливо та інші матеріали, які в процесі виробництва перетворюються на готову продукцію. Цей процес відображається в бухгалтерському обліку проведенням Д-т 23 і К-т 20, 22. Запаси, які передані до виробничих цехів на кінець звітного періоду, але ще не витрачені у виробничих процесах, ут-

римується у стадії незавершеного виробництва (НЗВ). Такі запаси залишаються на балансі у вигляді вже виготовленої готової продукції, напівфабрикатів або незавершеного виробництва і обліковуються на рахунках 23, 25, 26 або 27.

Запаси для надання послуг або виконання робіт: якщо підприємство надає послуги або виконує роботи, його запаси споживаються під час відповідної діяльності. Вони списуються на собівартість наданих послуг чи виконаних робіт протягом звітного періоду і відображаються за дебетом субрахунка 903 з кредитом рахунків 20, 22 (Д-т 903 К-т 20, 22). Таким чином, запаси перетворюються на витрати звітного періоду. Якщо процес виконання робіт чи надання послуг на кінець звітного періоду не завершений, на рахунку 23 буде дебетове сальдо - незавершене виробництво.

Запаси для забезпечення потреб управління: ці запаси використовуються для забезпечення потреб управління підприємством, збуту продукції (робіт, послуг) та інших операційних потреб. Вони можуть включати товари, придбані для перепродажу у незмінному вигляді.

Цей підхід до управління запасами дозволяє підприємствам ефективно використовувати ресурси і відображати їх в облікових документах належним чином.

Вибуття запасів може мати різні форми, такі як продаж, списання, безоплатна передача, внесення до статутного капіталу інших підприємств та інші. У бухгалтерському обліку дохід від реалізації товарів, готової продукції, результатів робіт та надання послуг фіксується на рахунку 70 "Доходи від реалізації", а дохід від продажу інших запасів - на субрахунку 712 серед інших операційних доходів. Одночасно з визнанням доходу від реалізації запасів списується їхня собівартість на рахунок 90 та субрахунок 943 відповідно, тобто визнаються витрати. З 1 квітня 2011 року цей принцип відповідності доходів і витрат введено також в податковому обліку. Підприємство повинне узагальнити загальні принципи обліку запасів та вибрані альтернативи в своїй обліковій політиці.

Щодо особливостей обліку ПДВ при придбанні запасів, норми ПКУ у пункті 139.1.6 встановлюють, що суми ПДВ, сплачені разом із ціною запасів при їх закупівлі, не включаються до загальних витрат підприємства — платника податку на прибуток і ПДВ. Це означає, що собівартість запасів при їх обліку та вибутті не містить суми ПДВ. У випадку неплатників ПДВ сума ПДВ включається до собівартості запасів.

Якщо підприємство (платник податку на прибуток і ПДВ) одночасно реалізує запаси, що оподатковуються ПДВ за ставкою 20%, за ставкою 0% або

звільнені від оподаткування, воно повинне окремо визначати суму "вхідного" ПДВ, яка стосується звільнених або неоподатковуваних операцій. Ця сума ПДВ включається до собівартості проданих запасів так само, як у неплатників ПДВ (пункт 139.1.6 ПКУ).

Якщо платник ПДВ використовує винагороду (маржинальний прибуток або маржу) для визначення бази оподаткування ПДВ (згідно зі статтями 207 і 210 Податкового кодексу України), то весь сума вхідного ПДВ, сплачена як складова витрат на придбання запасів, включається до їхньої собівартості в момент їх списання при продажу або отриманні доходу від діяльності, під час якої ці запаси були використані (згідно з абзацом 4 пункту 139.1.6 ПКУ). Це означає, що облік запасів ведеться аналогічно, як і для неплатників ПДВ, а суми ПДВ до сплати визначаються безпосередньо з винагороди або маржі, і не включають загального механізму зменшення податкових зобов'язань на суму податкового кредиту.

Щодо обліку придбання запасів, найчастіше вони придбаються за гроші або на умовах бартеру, що означає компенсацію. У такому разі їхня собівартість під час подальшого споживання або продажу визначається згідно з нормами пункту 138.6 ПКУ з урахуванням положень пункту 139.1.6 ПКУ. Цей показник обліку у бухгалтерському обліку формується відповідно до вимог пункту 9 П(С)БО 9 (таблиця 1.7).

Таблиця 1.7 - Собівартість запасів, придбаних за плату

№ з/п	Стаття витрат за ПКУ	Норма ПКУ	Норма П(С)БО
1.	Ціна придбання	П. 138.6	
2.	Крім ПДВ, включеного до ціни товару	Абз. 1 пп. 139.1.6	
3.	Ввізне мито	П. 138.6	
4.	Суми ПДВ, які не відшкодовуються підприємству	Абз. 2 та 3 пп. 139.1.6	
5.	Витрати на доставку	П. 138.6	
6.	Витрати на доведення до стану, придатного для продажу	П. 138.6	П(С)БО 9, пункт 9

Як бачимо, собівартість придбаних запасів визначається однаково як у податковому, так і в бухгалтерському обліку. У податковому обліку собівартість придбання не визначається окремо, але формується собівартість реалізації, яка враховує витрати на доставку та доведення товарів до стану, придатного для продажу, згідно з пунктом 138.6 ПКУ. Це означає, що без знання собівартості придбання неможливо визначити собівартість проданих товарів у момент реалізації.

У бухгалтерському обліку також використовується собівартість придбання для визначення собівартості запасів на момент їх реалізації. Отже, собівартість, за яку були придбані запаси, є основною величиною, яка використовується як у бухгалтерському, так і у податковому обліку. Ця вартість впливає на витрати підприємства, оскільки її списують як витрати при реалізації або списанні запасів.

Зокрема, коли до витрат на доставку запасів включаються витрати на відрядження працівників, виплати працівникам, фінансування їхніх особистих потреб (харчування, питна вода тощо), важливо дотримуватися норм, зазначених у пунктах 140.1.6, 140.1.7, 139.1.1 та 138.12.2 ПКУ. Якщо деякі з цих витрат не дозволяються враховувати у податковому обліку згідно з вказаними нормами, виникає постійна податкова різниця з відповідною сумою (згідно з пунктом 14.1.188 ПКУ).

Облік вибуття запасів визначається за різними методами, рекомендованими бухгалтерськими стандартами і Податковим кодексом України. Вибір методів є частиною облікової політики підприємства. Згідно з П(С)БО 9, існують такі методи оцінки запасів при вибутті: ідентифікована собівартість, середньозважена собівартість, метод перших наступних запасів (FIFO), нормативні витрати та ціна продажу. Такі ж методи передбачені в МСБО 2.

Згідно з ПКУ, собівартість реалізованих запасів визначається як витрати, безпосередньо пов'язані з виробництвом або придбанням запасів, які були реалізовані протягом податкового періоду. Важливо, щоб це визначення відповідало положенням бухгалтерського обліку, які застосовуються у частині, що не суперечить ПКУ. Метод FIFO надає можливість оцінити залишок невідпроданих запасів за останніми закупівельними цінами, що найточніше відображає їх фактичну собівартість на звітну дату. Однак, при зміні цін на запаси цей метод може впливати на показники прибутку в податковому обліку.

Зміна методів списання запасів є частиною облікової політики підприємства і здійснюється відповідно до П(С)БО 1, з урахуванням принципу послідовності. Вона повинна бути обґрунтована і розкрита у фінансовій звітності підприємства.

Висновки до першого розділу

На основі аналізу спеціалізованої економічної літератури розглянуто економічну природу "запасів". Шляхом порівняння визначень запасів різних авторів встановлено їх важливу роль у суспільному виробництві. У законодавчих та нор-

мативно-правових документах використовуються різні терміни, такі як "запаси", "матеріали" і інші, що описують товарно-матеріальні цінності. Дослідження показало, що для уникнення недорозумінь і створення єдиної термінології в фінансовому обліку доцільно використовувати визначення запасів, наведене в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 9 "Запаси". Це визначення стверджує, що запаси - це активи, які зберігаються для подальшого продажу, в процесі виробництва або для використання у виробництві, роботах чи наданні послуг.

Досліджено, що класифікація запасів необхідна для ефективного організації складського господарства, аналітичного обліку, планування, аналізу та управління ними на підприємстві. Виділені такі класифікаційні групи запасів, як за призначенням, місцем знаходження, рівнем наявності, походженням, складом і структурою.

Первинні документи з обліку запасів включають документи про надходження та оприбуткування, складський облік і внутрішнє переміщення, а також відпуск (списання) запасів. Від точності обліку запасів залежить достовірність фінансової звітності підприємства і збереження самих запасів. Цей процес трудомісткий, оскільки включає аналіз сотень видів найменувань, для кожного з яких важливий якісний і кількісний облік.

Законодавча база має забезпечувати єдине розуміння та дотримання принципів контролю в організації діяльності підприємств. Нормативна база України з обліку запасів повинна відповідати сучасним вимогам господарювання, зокрема у питаннях оцінки і визнання запасів в обліку. Таким чином, для ефективного управління підприємством необхідна сучасна нормативно-правова база, що допоможе визначити особливості обліку запасів і сприятиме їх ефективному управлінню.

Для практичного використання підприємству було сформовано перелік діючих основних нормативно-правових документів з зазначення сфери використання та короткого змісту (додаток II).

2. ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «ЛК ЛОГІСТІКС»

2.1. Загальна техніко-економічна характеристика підприємства

Товариство з обмеженою відповідальністю «ЛК ЛОГІСТІКС» (далі – Товариство), зареєстроване відповідно до Закону України «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю» від 06.02.2018 року № 2275-VIII. Товариство є юридичною особою, має самостійний баланс, рахунки в банках, печатки та штампи зі своїм найменуванням. У своїй діяльності Товариство керується чинним законодавством, іншими внутрішніми нормативними документами, рішеннями. Станом на 31.12.2023 року відокремлених підрозділів у Товариства не має. Загальна інформація про ТОВ «ЛК ЛОГІСТІКС» наведена в табл. 2.1.

Таблиця 2.1 – Загальна інформація про підприємство

Повне найменування підприємства	Товариство з обмеженою відповідальністю «ЛК ЛОГІСТІКС»
Код за ЄДРПОУ	44333444
Організаційно-правова форма	Товариство з обмеженою відповідальністю
Дата державної реєстрації	Дата запису: 19.07.2021 р.
Місце знаходження підприємства	Україна, 67654, Одеська обл., Одеський р-н, с. Маяки, вул. Богачова, 86
Телефони	+380487972615
Керівник	Антощук Олександр Миколайович
Середня кількість працівників	1
Зареєстрований капітал, грн.	200 000

Основний вид діяльності - 77.12 Надання в оренду вантажних автомобілів

Інші види діяльності:

33.11 Ремонт і технічне обслуговування готових металевих виробів

33.12 Ремонт і технічне обслуговування машин і устаткування промислового призначення

33.17 Ремонт і технічне обслуговування інших транспортних засобів

33.19 Ремонт і технічне обслуговування інших машин і устаткування

49.39 Інший пасажирський наземний транспорт, н.в.і.у.

49.41 Вантажний автомобільний транспорт

49.42 Надання послуг перевезення речей (переїзду)

68.20 Надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна

- 77.11 Надання в оренду автомобілів і легкових автотранспортних засобів
- 77.31 Надання в оренду сільськогосподарських машин і устаткування
- 77.39 Надання в оренду інших машин, устаткування та товарів, н.в.і.у.
- 43.21 Електромонтажні роботи
- 43.99 Інші спеціалізовані будівельні роботи, н.в.і.у.
- 45.31 Оптова торгівля деталями та приладдям для автотранспортних засобів
- 46.13 Діяльність посередників у торгівлі деревиною, будівельними матеріалами та санітарно-технічними виробами
- 46.14 Діяльність посередників у торгівлі машинами, промисловим устаткуванням, суднами та літаками
- 46.62 Оптова торгівля верстатами
- 46.63 Оптова торгівля машинами й устаткуванням для добувної промисловості та будівництва
- 46.69 Оптова торгівля іншими машинами й устаткуванням
- 46.72 Оптова торгівля металами та металевими рудами
- 46.74 Оптова торгівля залізними виробами, водопровідним і опалювальним устаткуванням і приладдям до нього
- 46.90 Неспеціалізована оптова торгівля
- 77.32 Надання в оренду будівельних машин і устаткування

Компанія ТОВ «ЛК ЛОГІСТІКС» має великий автопарк спецтехніки і надає послуги з її оренди. У сьогоденних реаліях спецтехніка широко застосовується у багатьох сферах - у будівництві, сільській місцевості, у дорожніх роботах, у підведенні всіляких комунікацій, але далеко не всі організації, які займають будівельними та дорожніми роботами, прагнуть її придбати. На це є низка причин і головна - фінансова сторона. Саме придбання спецтехніки коштує десятки тисяч доларів, плюс технічне та сервісне обслуговування, місця для збереження такого обладнання, утримання кваліфікованих фахівців. Тому найбільш обґрунтований вибір з економічного погляду скористатися послугами оренди спецтехніки. Сам формат послуги взаємовигідний обом сторонам. Одна сторона може скористатися спецтехнікою на певний термін, а друга сторона запобігає збиткам від простою

готової до експлуатації спецтехніки. Завдяки нашій компанії спецтехніка в оренду стає доступною та дозволяє заощадити великі фінансові інвестиції.

Техніку компанії використовують для: земляних робіт, копання траншей котлованів; ландшафтних робіт; демонтажу будівель та дорожніх покриттів; доставці будматеріалів; вивезення снігу, сміття.

Основними перевагами є:

1. Економія часу для виконання замовлення. Подача спецтехніки у суворо обумовлені терміни дозволяє виконати роботу без порушення графіка;

2. Серйозним плюсом є економія з облаштування паркування, також вам не доведеться турбуватися про технічне обслуговування спецтехніки, проводити ремонт або заміну запчастин, виплачувати заробітну плату машиністам та майстрам;

3. Широкий вибір автопарку спеціальної техніки для виконання різноманітних робіт (будівельних, земельних, ремонтних, вантажних, транспортних);

4. Надійність технічного стану спецтехніки.

5. Налагоджена система логістики з доставки спецтехніки.

6. Кваліфікована допомога спеціаліста.

7. Ціна оренди безпосередньо залежить від таких параметрів, як відстань до об'єкта, моделі спецтехніки та терміну оренди (чим більше термін оренди, тим менше буде оплата).

Компанія детально знайомить замовників з умовами оренди та доступними пропозиціями щодо доставлення спецтехніки у потрібну локацію Одеси та Одеської області. Насамперед це бульдозери, катки, самоскиди, навантажувачі, автокрани, автогрейдери та багато іншого. Такий асортимент дозволяє компанії надавати послуги з оренди спецтехніки дуже якісно, задовольняючи як потреби юридичних організацій, так і фізичних осіб.

Пріоритетом у роботі компанії є надання послуг оренди спецтехніки у відмінному технічному стані вчасно та за розумні гроші. Ще однією перевагою компанії є гнучка цінова політика, оскільки ціни орієнтовані на довгострокову співпрацю. В ТОВ «ЛК ЛОГІСТІКС» замовлення оренди можна оформити без проблем.

Алгоритм дій при оренді спецтехніки полягає в наступному:

- укладання договору оренди, що передбачає права та обов'язки обох сторін і можливість використовувати спецтехніку за призначенням;

- ціна послуги та правила розрахунку;
- відповідальність сторін;
- правила розв'язання спірних питань;
- термін дії договору.

Компанія за два роки своєї діяльності вже має досить велике коло споживачів свої послуг та постачальників матеріальних цінностей та робіт. На рис. 2.1 показано покупців та постачальників ТОВ «ЛК ЛОГІСТИКС» у 2023 році.

Контрагенти ТОВ «ЛК ЛОГІСТИКС»	
ПОКУПЦІ	ПОСТАЧАЛЬНИКИ
ЕНЕРГЕТИК САДІВНИЧИЙ КООПЕРАТИВ	АРИАДНА ТОВ
КАПІТАЛ ПЛЮС 2023 ТОВ	ЕВІЯ ТОВ
КУРСОВСЬКА СІЛЬСЬКА РАДА БЕ-РЕЗІВСЬКОГО РАЙОНУ ОДЕСЬКОЇ ОБЛАСТІ	ЕВРО ЛАЙН ІСТ ТОВ
ЛК ЕНЕРГОМИР ТОВ	ЕС ДЖЕЙ ТРЕЙД ТОВ
ЛК ЕНЕРГІЯ ТОВ	ЕФФІС ТОВ
ОДЕСЕНЕРГОМОНТАЖ ТОВ	ЗАЛОЖНИКОВ ВІТАЛІЙ ЮРІЙОВИЧ ФОП
СИНТЕЗ ОЙЛ ПРАТ	ІНТЕКС ІНВЕСТ ТОВ
СМК-7 ТОВ	ЛК ЕНЕРГОМИР ТОВ
СПЕЦБУДМОНТАЖ-ЮГ ТОВ	ЛК ЕНЕРГІЯ ТОВ
ТЕПЛОДАРСЕРВІС КП ТЕПЛОДАРСЬКОЇ МІСЬКОЇ РАДИ ОДЕСЬКОГО РАЙОНУ ОДЕСЬКОЇ ОБЛАСТІ	ОККО-БІЗНЕС ПАРТНЕР ТОВ
	ПЕГАС ТРАНС ЛОГІСТИК ТОВ
	ТЕК-ТРАНС ТОВ
	ШИНА ЛЮКС ПП

Рис. 2.1 – Контрагенти ТОВ «ЛК ЛОГІСТИКС»

Основні показники, які характеризують фінансово-економічну діяльність підприємства, наведені в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2 – Основні фінансово-економічні показники діяльності ТОВ «ЛК ЛОГІСТИКС» за 2022-2023 р.р.

Показники	2022 рік	2023 рік	Відхилення	
			абс.	%
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	173,3	5970,7	5797,4	33,4 р.
2. Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	330,5	5655,2	5324,7	16,1 р.
3. Адміністративні витрати, тис. грн.	14,6	198	183,4	12,56 р.
4. Витрати на збут, тис. грн.	-	-	-	-
5. Валовий прибуток, тис. грн.	-157,2	315,5	472,7	3 р.
6. Повна собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	345,1	5853,2	5508,1	16 р.
7. Витрати на 1 гривню реалізованої продукції, коп.	0,50	1,02	0,52	1 р.
8. Фінансовий результат до оподаткування, тис. грн.	-171,8	117,5	289,3	1,7 р.
в тому числі:				
- від основної операційної діяльності	-171,8	117,5	289,3	1,7 р.
- від іншої операційної діяльності	-	-	-	-
- від фінансової діяльності	-	-	-	-
- від іншої діяльності	-	-	-	-

Продовження табл 2.2.

Показники	2022 рік	2023 рік	Відхилення	
			абс.	%
9. Податок на прибуток, тис. грн.	0	16	16	x
10. Чистий прибуток, тис. грн.	172,9	105	-67,9	-39,27
11. Середня річна вартість оборотних коштів, тис.грн.	1036,9	3046,7	2009,8	1,9 р.
12. Коефіцієнт оборотності оборотних коштів	0,17	1,96	1,79	X
13. Тривалість одного обороту оборотних коштів, днів	2,88	8,46	5,58	X
14. Коефіцієнт автономії	0,167	0,021	-0,15	X
15. Коефіцієнт співвідношення залучених та власних коштів	6,987	48,464	41,48	X
16. Наявність власних оборотних коштів	-345,4	-1427,2	-1081,8	X
17. Коефіцієнт маневреності власного капіталу	-0,985	-10,936	-9,95	X
18. Коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів власними оборотними коштами	-0,246	-0,304	-0,06	X
19. Коефіцієнт поточної ліквідності (покриття)	1,51	1,38	-0,13	X
20. Коефіцієнт швидкої (критичної) ліквідності	0,46	1,24	0,78	X
21. Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,001	0,048	0,05	X
22. Рентабельність виробництва, %	11,97	2,01	-9,96	X
23. Рентабельність всього вкладеного капіталу, %	0,082	0,0117	-0,071	X
24. Рентабельність власного капіталу, %	0,0065	0,0026	-0,004	X
25. Рентабельність основного капіталу, %	0,2484	0,0469	-0,202	X
26. Рентабельність оборотного капіталу, %	0,1232	0,0156	-0,108	X
27. Рентабельність власного оборотного капіталу, %	0,7623	-0,0554	-0,818	X

З табл. 2.2 можна зробити такі висновки: в звітному році порівняно з попереднім збільшився чистий дохід від реалізації продукції на 5797,4 тис. грн. або в 33 рази , що свідчить про збільшення обсягів реалізації на підприємстві.

Повна собівартість реалізованої продукції в звітному році порівняно з попереднім збільшилась на 5508,1 тис. грн. або в 16 раз. Це відбулось за рахунок збільшення собівартості реалізації продукції на 5324,7 тис. грн. або в 16 р. витрати на збут відсутні протягом двох років, адміністративні витрати зросли на 183,4 тис.грн або майже в 13 раз. Проте за рахунок цього відбулося збільшення витрат на 1 грн. реалізованої продукції на 0,52 коп.

Фінансовий результат до оподаткування в звітному році збільшився на 289,3 тис. грн. На це вплинуло збільшення фінансового результату від основної операційної діяльності на 289,3 тис. грн. Сума чистого прибутку підприємства в звітному році зменшилась на 67,9 тис. грн. або на 39,27 %. На це вплинуло збільшення податку на прибуток на 16 тис. грн.. Дана ситуація позитивно характеризує діяльність підприємства. Погіршилась ефективність використання обо-

ротних коштів підприємством, про що свідчить збільшення тривалості одного обороту на 5,58 днів, а також збільшення коефіцієнту оборотності в звітному році порівняно з попереднім на 1,79.

Аналіз коефіцієнтів фінансової стійкості показав, що:

- зменшення значення коефіцієнта автономії на 0,15 в звітному році свідчить про погіршення стійкості та стабільності підприємства;

- збільшення коефіцієнта співвідношення залучених та власних коштів на 41,48 свідчить про зменшення залежності підприємства від зовнішніх джерел фінансування;

- коефіцієнт маневреності власного капіталу має від'ємне значення протягом двох років, що свідчить про зменшення власного оборотного капіталу, що негативно характеризує діяльність підприємства;

- коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів власними оборотними коштами має від'ємне значення протягом двох років, що свідчить про зменшення власного оборотного капіталу, що негативно характеризує діяльність підприємства;

Аналіз коефіцієнтів ліквідності свідчить про:

- зменшення коефіцієнта поточної ліквідності на 0,13 свідчить про те, що хоча значення коефіцієнта є нижчим від нормативного, платоспроможність підприємства дещо погіршилась на кінець звітного року;

- значення коефіцієнта швидкої ліквідності є важчим від нормативного, проте збільшення його 0,78 свідчить про покращення швидкої платоспроможності підприємства;

- коефіцієнт абсолютної ліквідності протягом останніх двох років є в меншому нормативного значення, що свідчить про не стабільну ситуацію на підприємстві із платоспроможністю.

Рентабельність на підприємстві за майже за всіма показниками є негативною, що свідчить про погіршення фінансової ситуації на підприємстві, погіршення ефективності використання власних коштів, що звичайно впливає на зменшення прибутковості діяльності підприємства.

2.2. Фінансовий аналіз діяльності ТОВ «ЛІК ЛОГІСТІКС»

Загальний аналіз фінансового стану підприємства

Аналіз динаміки валюти балансу підприємства здійснюється на підставі даних форми №1-мс «Баланс» за допомогою табл. 2.3.

Таблиця 2.3 – Аналіз динаміки валюти балансу

Показники	На початок року	На кінець року	% зміни
Валюта балансу, тис. грн.:	706,2	2099	2 р.
- попереднього року			
- звітнього року	2099	6248,1	2 р.

За даними табл. 2.3 можна зробити висновок, що валюта балансу на кінець попереднього року збільшилась в 2 р., до того ж на кінець звітнього року відбулося збільшення також в 2 р. що позитивно характеризує динаміку діяльності підприємства та свідчить про розширення підприємством господарської діяльності.

Для більш глибокого виявлення якості динаміки валюти балансу необхідно провести поглиблений аналіз динаміки валюти балансу на підставі даних форм №1-мс «Баланс» та №2-мс «Звіт про фінансові результати» за допомогою табл. 2.4.

Таблиця 2.4 – Поглиблений аналіз динаміки валюти балансу

Показники	2022 рік	2023 рік	Коефіцієнт зміни
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	173,3	5 971	33,34 р.
2. Фінансовий результат до оподаткування, тис. грн.	172,9	89	-48,53
3. Валюта балансу, тис. грн.:			
- на початок року	706,2	2099	2 р.
- на кінець року	2099	6248,1	2 р.
4. Середнє річне значення валюти балансу*, тис. грн.	1402,6	4173,55	2 р.

З табл. 2.4 видно, що середнє річне значення валюти балансу в звітному році порівняно з попереднім збільшилось в 2 р. Це супроводжувалось збільшенням значення чистого доходу від реалізації продукції в звітному році порівняно з попереднім та зменшенням фінансового результату до оподаткування на в 33,34 р. і 48,53 % р. відповідно. Отже, можна зробити висновок, що підприємство доволі ефективно вкладає грошові кошти в формування своїх активів.

Аналіз складу, структури та динаміки активів підприємства здійснюють за даними форми № 1-мс «Баланс» за допомогою аналітичної табл. 2.5.

З даних табл. 2.5 можна зробити наступні висновки: активи в звітному році порівняно з попереднім збільшились на 4149,1 тис. грн. або в 2р. на це вплинуло

збільшення коштів в розрахунках на 3510,1 тис. грн. або в 10 раз, та збільшення оборотних активів – на 3287,4 тис. грн. або в 2,3 р. В попередньому році найбільшу питому вагу в структурі активів склали оборотні активи 66,84 %, питома вага необоротних активів складала 33,16 %. В звітному році відбулись наступні зміни в структурі активів підприємства – збільшилась питома вага оборотних активів на 8,23 процентних пункти, відповідно зменшилась питома вага необоротних активів на цю ж саму величину.

Таблиця 2.5 – Аналіз складу, структури та динаміки активів підприємства

Показники	Код рядка	2022 рік	2023 рік	Відхилення	
				абс.	%
Всього активів, тис. грн.	1300	2099	6248,1	4149,1	2 р.
1. Необоротні активи, тис. грн.	1095	696	1557,7	861,7	1,2 р.
– в % до активів		33,16	24,93	-8,23	х
2. Оборотні активи, тис. грн.	1195	1403	4690,4	3287,4	2,3 р.
– в % до активів		66,84	75,07	8,23	х
2.1. Запаси, тис. грн.	1100,	972,4	453,3	-519,1	-53,38
– в % до активів	1110	46,33	7,26	-39,07	х
2.2. Кошти в розрахунках, тис. грн.	1120÷	345,6	3856,3	3510,7	1 р.
– в % до активів	1155	16,46	61,72	45,25	х
2.3. Грошові кошти та їх еквіваленти, тис. грн.	1160,	1	164,5	163,5	163 р.
– в % до активів	1165	0,05	2,63	2,59	х
2.4. Інші оборотні активи, тис. грн.	1170,	х	х	х	х
– в % до активів	1190	х	х	х	х
3. Витрати майбутніх періодів, тис. грн.	1170	х	х	х	х
– в % до активів		х	х	х	х
4. Необоротні активи утримувані для продажу, та групи вибуття, тис. грн.	1200	х	х	х	х
– в % до активів		х	х	х	х

Аналіз складу, структури та динаміки оборотних активів підприємства здійснюється за даними форми № 1-мс «Баланс» за допомогою табл. 2.6.

З табл. 2.6 видно, що оборотні активи на кінець звітнього року збільшились на 3287,4 тис. грн. або в 2,3 р. На це вплинуло збільшення дебіторської заборгованості на 3510,7 тис. грн. або в 10 р. , що не дуже позитивно характеризує діяльність підприємства. Відбулось зменшення запасів на 519,1 тис. грн. або 59,6 %, збільшення грошових коштів в 163 р. В структурі оборотних активів найбільшу питому вагу на початок звітнього року займали запаси (69,31 %) дебіторська заборгованість (24,63 %) та грошові кошти 0,07 % . На кінець звітнього року в структурі оборотних активів відбулися негативні зміни: збільшилась питома вага дебі-

торської заборгованості до 82,22%, знизилась питома вага запасів до 9,66 %, збільшилася питома вага грошових коштів до 3,51 %.

Таблиця 2.6 – Аналіз складу, структури та динаміки оборотних активів

Показники	Код рядка	Абсолютна величина		Питома вага, %		Відхилення			
		на початок звітного року	на кінець звітного року	на початок звітного року	на кінець звітного року	абсолютне	питомої ваги	в % до величини на початок звітного року	в % до величини зміни оборотних активів
Оборотні активи всього, тис. грн., в тому числі:	1195	1403	4690,4	100	100	3287,4	x	2,3р.	100
– запаси	1100	972,4	453,3	69,31	9,66	-519,1	-59,64	-53,38	-15,8
– дебіторська заборгованість	1120÷1155	345,6	3856,3	24,63	82,22	3510,7	57,58	10 р.	106,8
– грошові кошти та поточні фінансові інвестиції	1160, 1165	1	164,5	0,07	3,51	163,5	3,44	163 р.	5,0
– інші оборотні активи	1170, 1190	-	-	-	-	-	-	-	-

Аналіз структури розміщення оборотного капіталу (оборотних коштів) підприємства за сферами розміщення його окремих елементів здійснюється за на підставі даних форм №1-мс «Баланс» за допомогою табл. 2.7.

Таблиця 2.7 – Аналіз структури розміщення оборотного капіталу підприємства

Показники	2022 рік		2023 рік		Відхилення		
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	абс.	%	за структурою
1. Сфера виробництва в тому числі:	486,25	53,03	712,85	14,40	226,6	46,60	-38,63
– виробничі запаси*	486,25	53,03	712,85	14,40	226,60	46,60	-38,63
– незавершене виробництво*	-	-	-	-	-	-	-
– витрати майбутніх періодів	-	-	-	-	-	-	-
2. Сфера обігу в тому числі:	430,6	46,97	4237,1	85,60	3806,5	8,8 р.	38,63
– готова продукція*	-	-	-	-	-	-	-
– грошові кошти	1	0,11	164,5	3,32	163,5	163 р.	3,21
– дебіторська заборгованість	345,6	37,69	3856,3	77,91	3510,7	10р.	40,21
– товари*	-	-	-	-	-	-	-
– інші**	84	9,16	216,3	4,37	132,3	1,5 р.	-4,79
Всього оборотний капітал	916,85	100,00	4949,95	100	4033,1	4,4 р.	x

З табл.2.7 видно, що на кінець звітнього року оборотний капітал підприємства збільшився на 4033,1 тис. грн. або в 4,4 р. На це вплинуло збільшення частини оборотного капіталу, зайнятого у сфері обігу на 3806,5 тис. грн. або в 8,8 р. %, в т.ч. збільшення дебіторської заборгованості порівняно з попереднім роком на 3510,7 тис. грн. або в 10 р. що є негативною характеристикою діяльності підприємства, однак відбулось збільшення частини оборотного капіталу, розміщеного у виробничій сфері на 226,6 тис. грн. або 46,6 %, в тому числі зменшення запасів на відповідну величину . Також відбулося збільшення інших оборотних активів на 132,3 тис. грн. або в 1,5 р. та збільшення грошових коштів на 163,5 тис. грн . На початок звітнього року найбільшу питому вагу в структурі оборотного капіталу займали запаси 53,03 %, дебіторська заборгованість (37,69 %), інші оборотні активи 9,16 % та грошові кошти 0,11 %. На кінець звітнього року відбулися такі зміни: збільшилась частка дебіторської заборгованості до 77,91 %, збільшилась частка грошових коштів до 3,22 % та зменшилась частка запасів до 14,4 %, та зменшення інших оборотних активів до 4,37 %.

Аналіз використання оборотного капіталу (оборотних коштів) підприємства та його окремих елементів здійснюється на підставі даних форм №1-мс «Баланс» та №2-мс «Звіт про фінансові результати» за допомогою табл. 2.8.

Таблиця 2.8 – Аналіз використання оборотних коштів

Показники	Код рядка (алгоритм розрахунку)	2022 рік	2023 рік	Відхилення	
				абс.	%
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	Ф № 2 р. 2000	173,3	5 971	5797,40	33,45
2. Середньорічні залишки оборотних коштів, * тис. грн., в т.ч.	р. 1195	1036,9	3046,7	2009,80	1,9 р.
2.1. Запаси*		486,25	712,85	226,60	46,60
2.2. Кошти в розрахунках*	р.1125÷1155	346,8	2101	1754,15	5 р.
2.3. Грошові кошти та поточні фінансові інвестиції*	Ф № 1 р.1160, 1165	157	82,75	-74,25	-47,29
2.4. Інші оборотні активи*	Ф № 1 р.1170, 1190	84	216,3	132,30	1,5 р.
3. Кількість днів в періоді	х	360	360	-	х
4. Одноденна виручка, тис. грн..	р. 1 : р. 3	0,48	16,59	16,10	33,34 р.
5. Потреба в оборотних коштів одного дня, тис. грн.	р. 2 : р. 3	2,88	8,46	5,58	1,9 р.
6. Кредиторська заборгованість, тис. грн.	Ф № 1 р.1615	920,00	2940,10	2020,10	2,2 р.
7. Коефіцієнт оборотності	р.1 : р.2	0,17	1,96	1,79	10,7 р.

Продовження табл 2.8.

Показники	Код рядка (алгоритм розрахунку)	2022 рік	2023 рік	Відхилення	
				абс.	%
8. Коефіцієнт завантаженості	р.2 : р. 1	5,98	0,51	-5,47	-91,47
9. Тривалість 1 обороту, днів, в т.ч.	р.3 : р.7 або р.2 : р.4	2153,98	183,70	-1970,28	-91,47
9.1. В запасах	р.2.1 : р.4	1010,10	42,98	-967,12	-95,74
9.2. В коштах в розрахунках	р.2.2 : р.4	720,42	126,68	-593,74	-82,42
9.3. В грошових коштах	р.2.3 : р.4	326,14	4,99	-321,15	-98,47
9.4. В інших оборотних коштах	р.2.4 : р.4	174,50	13,04	-161,45	-92,53
10. Економія (надлишок) оборотних коштів, тис. грн.	абс. відхилення по р.9 · р.5 за звітний рік	x	- 10999,62	x	x
11. Кредиторська заборгованість, враховуючи економію (надлишок) оборотних коштів при умові роботи заводу на рівні попереднього року, тис. грн.	р.10 ± р.6 за звітний рік	x	-8059,52	x	x

Розрахунки, наведені в табл. 2.8, свідчать що ефективність використання оборотних коштів підприємства дещо покращилась, про що свідчить зменшення тривалості одного обороту, за рахунок зменшення коефіцієнта завантаженості на 5,47 і збільшення коефіцієнта оборотності в 10 раз. Також позитивним слід відзначити зменшення часу перебування оборотних коштів у розрахунках – на 593,74 дні, проте відбулось зменшення перебування оборотних коштів запасах – на 967,12 дні, в грошових коштах – на 321,15 дні; в інших оборотних коштах значення зменшилось на 164,45. За даними розрахунками зменшення тривалості обороту дозволяє зекономити грошові кошти у 10999,62 тис. грн. Якщо б оборотні кошти використовувались на рівні 2022 року, то кредиторська заборгованість становила б 8059,52 тис. грн.

Аналіз складу, структури та динаміки дебіторської заборгованості підприємства здійснюється підставі даних форми №1-мс «Баланс» за допомогою табл. 2.9.

З табл. 2.9 видно, що дебіторська заборгованість на кінець звітнього року збільшилась на 3510,7 тис. грн. або в 10 р. що є негативним показником для підприємства.

Таблиця 2.9 – Аналіз складу, структури та динаміки дебіторської заборгованості

Показники	Код рядка	Абсолютна величина		Питома вага, %		Відхилення			
		на початок звітного року	на кінець звітного року	на початок звітного року	на кінець звітного року	абсолютне	питомої ваги	в % до величини на початок звітного року	в % до величини зміни дебіторської заборгованості
Дебіторська заборгованість всього, в тому числі:	1125÷ 1155	345,6	3 856	100	100	3510,7	х	10 р.	100
1.3. Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	345,6	3856,3	100	100,00	3510,7	0,00	10 р.	100,00

Аналіз складу та динаміки джерел формування активів підприємства здійснюється за даними форми № 1-мс «Баланс» за допомогою табл. 2.10.

Таблиця 2.10 – Аналіз складу та динаміки джерел формування активів підприємства

Показники	Код рядка	2022 рік	2023 рік	Відхилення	
				абс.	%
Всього джерел формування активів, тис. грн.	1900	2099	6 248	4149,1	1,9 р.
1. Власний капітал, тис. грн. – в % до усіх джерел	1495	350,6 16,70	130,5 2,09	-220,1 -14,61	-62,78 х
1.1. Наявність власних оборотних коштів, тис. грн. – в % до усіх джерел	1495 – 1095	-345,4 -16,46	-1427,2 -22,84	-1081,8 -6,39	3,1 р. х
2. Довгострокові зобов'язання і забезпечення, тис. грн. – в % до усіх джерел	1595	1519,5 72,39	2971,8 47,56	1452,3 -24,83	95,58 х
2.1. Довгострокові зобов'язання, тис. грн. – в % до усіх джерел	1500÷ 1515	- -	- -	- -	- -
2.2. Довгострокові забезпечення, тис. грн. – в % до усіх джерел	1520, 1525	- -	- -	- -	- -
3. Поточні зобов'язання і забезпечення, тис. грн. – в % до усіх джерел	1695	930,1 44,31	3 406,8 54,53	2476,7 10,21	2,6 р. х
3.1. Короткострокові зобов'язання, тис. грн. – в % до усіх джерел	1600, 1610	- -	- -	- -	х х
–в тому числі короткострокові кредити банків, тис. грн. – в % до усіх джерел	1600	- -	- -	- -	х х

Продовження табл. 2.10.

Показники	Код рядка	2022 рік	2023 рік	Відхилення	
				абс.	%
3.2. Кредиторська заборгованість, тис. грн.	1605,	922,1	2956,1	2034	2,2 р.
– в % до усіх джерел	1615÷1645	43,93	47,31	3,38	х
3.3. Поточні забезпечення, тис. грн.	1660	-	-	-	-
– в % до усіх джерел		-	-	-	х
3.4. Інші поточні зобов'язання	1665,1690	-	-	-	
– в % до усіх джерел		-	-	-	х
4. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття, тис. грн.	1700	-	-	-	-
– в % до усіх джерел		-	-	-	х

З табл. 2.10 видно, що збільшення валюти балансу на кінець року на 4149,1 тис. грн. сталося за рахунок збільшення поточних зобов'язань підприємства на 2476,7 тис. грн. або в 2,6 р., та довгострокових зобов'язань на 1452,3 тис. грн., що позитивно характеризує діяльність підприємства.

У складі пасиву (джерел формування капіталу) на початок попереднього року найбільшу і досить високу питому вагу займають довгострокові зобов'язання (72,39 % на початок року та 47,56 % на кінець року). Зменшення питомої ваги власного капіталу на 14,61 % слід охарактеризувати як негативне явище, тому що воно сталося за рахунок зменшення питомої ваги власних оборотних коштів на 1081,8 тис. грн. або 6,39 %, що свідчить про збільшення залежності підприємства від позикових коштів.

Питома вага зобов'язань на кінець попереднього року становила 44,31 %, а на кінець звітнього року зросли до 54,53 %, що також негативно характеризує діяльність підприємства.

Аналіз складу, структури та динаміки власного капіталу підприємства за два роки проаналізуємо в таблиці 2.11.

З табл. 2.11 видно, що власний капітал підприємства на кінець звітнього року порівняно з попереднім зменшився на 220 тис. грн. або на 62,78 %. Це відбулось за рахунок збільшення сталості значення пайового капіталу, зменшення нерозподіленого прибутку на 73 тис. грн. В структурі власного капіталу на початок попереднього року найбільшу питому вагу займав пайовий капітал 57,05 %, неоплачений капітал – 41,96 %. На кінець року відбулись частка всіх показників зросла лише за рахунок того, що величина власного капіталу зменшилась на 220 тис. грн.

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

Показники	Код рядка	2022 рік	2023 рік	Відхилення	
				абс.	%
Власний капітал всього, тис. грн., в тому числі:	1495	350,6	131	-220	-62,78
1. Зареєстрований (пайовий) капітал, тис. грн.	1400	200	200	x	x
– в % до власного капіталу		57,05	153,26	96,21	x
2. Капітал у дооцінках, тис. грн.	1405	-	-	-	x
– в % до власного капіталу		-	-	-	x
3. Додатковий капітал, тис. грн.	1410	-	-	-	-
– в % до власного капіталу		-	-	-	x
4. Резервний капітал, тис. грн.	1415	-	-	-	x
– в % до власного капіталу		-	-	-	x
5. Нерозподілений прибуток (непокритий збиток), тис. грн.	1420	403,5	331	-73	-18,09
– в % до власного капіталу		115,09	253,26	138,17	x
6. Неоплачений капітал, тис. грн.	1425	147,1	0	-147,1	x
– в % до власного капіталу		41,96	0,00	-41,96	x
7. Вилучений капітал, тис. грн.	1430	-	-	-	-
– в % до власного капіталу		-	-	-	x

Аналіз динаміки рентабельності капіталу підприємства здійснюється за даними форм № 1-мс «Баланс», форм № 2-мс «Звіт про фінансові результати» за два роки за допомогою табл. 2.12.

Таблиця 2.12 – Аналіз рентабельності капіталу підприємства

Показники	Код рядка	2022 рік	2023 рік	Абсол. відхилен.
1. Чистий прибуток (збиток) підприємства, тис. грн.	Ф № 2 р. 2350 (2355)	172,9	73	-99,9
2. Середня річна сума капіталу підприємства, тис. грн.*, в тому числі:	Ф № 1 р. 1300	2099	6248,1	4149,1
– основного капіталу*	Ф № 1, р. 1095	696	1557,7	861,7
– оборотного капіталу*	Ф № 1 р.1195	1403	4690,4	3287,4
в тому числі – власного оборотного капіталу*	Ф № 1 р.1495 – р.1095	226,8	-	-1543,95
3. Рентабельність капіталу, %		0,0824	0,0117	-0,071
4. Рентабельність основного капіталу, %		0,2484	0,0469	-0,202
5. Рентабельність оборотного капіталу, %		0,1232	0,0156	-0,108
6. Рентабельність власного оборотного капіталу, %		0,7623	-0,0554	-0,818

Аналіз складу, структури та динаміки кредиторської заборгованості підприємства здійснюється за даними форми № 1-мс «Баланс» за допомогою табл. 2.13.

Таблиця 2.13 – Аналіз складу, структури та динаміки кредиторської заборгованості

Показники	Код рядка	Абсолютна величина		Питома вага, %		Відхилення			
		на початок звітного року	на кінець звітного року	на початок звітного року	на кінець звітного року	абсолютне	питомої ваги	в % до величини на початок звітного року	в % до величини зміни кредиторської заборгованості
Кредиторська заборгованість всього, в тому числі:	1605÷1645,1690	930,1	3406,8	100	100	2476,7	x	2,6 р.	100
1.1. Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги*	1605,1615	920	2940,1	98,91	86,30	2020,1	-12,61	2,2р.	81,56
1.2. Кредиторська заборгованість за розрахунками**:	1610,1620÷1645	2,1	16	0,23	0,47	13,9	0,24	6,6 р.	0,56
– за довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-	-	-	-	-	-	-
– з бюджетом,	1620	0,9	16	0,10	0,47	15,1	0,37	16,7 р.	0,61
– у т.ч. з податку на прибуток	1621	-	-	-	-	-	-	-	-
– зі страхування	1625	1,2	0	0,13	0,00	-1,2	-0,13	0,00	-0,05
– з оплати праці	1630	-	-	-	-	-	-	-	-
– за одержаними авансами	1635	-	-	-	-	-	-	-	-
1.3. Інші поточні зобов'язання	1690	8	450,7	0,86	13,23	442,7	12,37	55,3 р.	17,87

З табл. 2.13 видно, що збільшення кредиторської заборгованості в звітному році порівняно з попереднім на 2476,7 тис. грн. або в 2,6 р. сталося за рахунок збільшення кредиторської заборгованості за розрахунками на 13,9 тис. грн. або в 6,6 р. та збільшення іншої заборгованості на 442,7 тис. грн. або в 55 р., та збільшення заборгованості за товари, роботи і послуги на 2020,1 тис. грн. або в 2,6 р.

В структурі кредиторської заборгованості на початок року найбільшу частку займала заборгованість за товари, роботи, послуги – 98,91 %, питома вага заборгованості за розрахунками – 0,23 %, іншої заборгованості складала 0,86 %,.

На кінець року відбулись наступні зміни в структурі кредиторської заборгованості: зменшилась питома вага заборгованості за товари, роботи, послуги до 86,3 %, збільшилась питома вага іншої заборгованості до 13,23 % відповідно, збільшилась питома вага заборгованості за розрахунками до 0,47 %.

Порівняльний аналіз дебіторської та кредиторської заборгованості підприємства можна виконати за на підставі даних форм №1- мс «Баланс» за допомогою табл. 2.14.

Таблиця 2.14 – Порівняльний аналіз дебіторської та кредиторської заборгованості підприємства

Показники	Дебіторська заборгованість, тис. грн.	Кредиторська заборгованість, тис. грн.	Перевищення заборгованості	
			дебіторської	кредиторської
1. Заборгованість за товари, роботи, послуги, тис. грн.	3856,3	2940,1	916,2	-
2. За розрахунками*:	-	-	-	-
– з бюджетом,	-	16		16
3. Інші види заборгованості	-	450,7	-	450,7
Всього	3856,3	3406,8	449,5	x

З табл. 2.14 видно, що на кінець звітної року сталося перевищення дебіторської заборгованості над кредиторською на 449,5 тис. грн.. за рахунок заборгованості за товари, роботи, послуги – на 916,2 тис. грн.

Аналіз фінансової стійкості, ліквідності та платоспроможності підприємства

Аналіз фінансової стійкості підприємства за узагальнюючими показниками здійснюється за даними форми № 1-мс «Баланс» за допомогою табл. 2.15.

Таблиця 2.15 – Аналіз фінансової стійкості підприємства за узагальнюючими показниками

Показники	грн.		
	на початок 2022 року	на кінець 2022 року	на кінець 2023 року
1. Власний капітал (1495)	182,2	350,6	130,5
2. Необоротні активи (1095)	35,4	696	1557,7
3. Наявність власних оборотних коштів (1495-1095)	146,8	-345,4	-1427,2
4. Короткострокові кредити банків (1600)	0	0	0
5. Загальна величина джерел формування запасів (ряд. 3 + ряд. 4)	146,8	-345,4	-1427,2
6. Запаси (1100)	9,1	972,4	453
7. Надлишок (+) або нестача (–) власних оборотних коштів(ряд. 3 – ряд 6)	137,7	-1317,8	-1880,5
8. Надлишок (+) або нестача (–) загальної величини джерел формування запасів (ряд. 5 – ряд. 6)	137,7	-1317,8	-1880,5
9. Джерела, що послаблюють фінансову напругу (р. 1615)	494,6	920	2940,1
10. Тип фінансової ситуації на підприємстві	абс. ст.	Не ст.	Не ст.

За даними табл. 2.15 можна зробити висновок, що на підприємстві склалася абсолютно не стійка фінансова ситуація. Адже, всі запаси підприємства не покриваються власними оборотними коштами, тобто підприємство залежить від зовнішніх кредиторів, хоча використовує зовнішні джерела коштів для операційної діяльності.

Аналіз фінансової стійкості підприємства за частковими показниками здійснюється за даними форми № 1-мс «Баланс» за допомогою табл. 2.16.

Таблиця 2.16 – Аналіз фінансової стійкості підприємства за частковими показниками

Показники	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	На початок 2022 року	На кінець 2022 року	На кінець 2023 року	Нормативне значення
1. Коефіцієнт автономії ($K_{авт}$)		0,258	0,167	0,021	більше 0,5
2. Коефіцієнт співвідношення залучених та власних коштів ($K_{ф}$)		4,876	6,986	48,464	менше 1,0
3. Наявність власних оборотних коштів ($OK_{вл}$)	1495 – 095	146,8	-345,4	-1427,2	збільшення
4. Коефіцієнт маневреності власного капіталу ($K_{ман}$)		0,806	-0,985	-10,936	0,4...0,6
5. Коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів власними оборотними коштами (K_3)		0,218	-0,246	-0,304	0,1

Значення коефіцієнта автономії впродовж двох років є нижчим від норми, що свідчить про залежність від зовнішніх кредиторів.

На початок 2022 року підприємство залучало на кожну гривню власного капіталу 4,8 коп., кінець – 6,9 коп. коштів, а на кінець 2023 року – 48,4 коп., що свідчить про залежність від зовнішніх фінансових джерел, що негативно характеризує діяльність підприємства.

Розрахункове значення наявності власних оборотних коштів на початок звітного року зменшується порівняно з попереднім, що негативно характеризує діяльність підприємства. Розрахункове значення коефіцієнта маневреності за досліджуваний період знаходиться не в межах норми. Коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів власними оборотними коштами є значно нижчим від норми, що свідчить про не стійку фінансову ситуацію на підприємстві.

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

Показники активу балансу	Сума, тис.грн.		Показники пасиву балансу	Сума, тис.грн.		Платіжний результат, тис.грн.	
	на початок року	на кінець року		на початок року	на кінець року	на початок року	на кінець року
<i>A</i> ₁ –Найбільш ліквідні активи (1160+1165)	1	164,5	<i>П</i> ₁ – Найбільш термінові зобов'язання (1605+1615÷1660++1690+1700)	930,1	3145,8	929,1	2981,3
<i>A</i> ₂ –Активи, які можна реалізувати швидко (1120÷1155+1190)	429,6	4 073	<i>П</i> ₂ – Короткострокові пасиви (1600+1610)	-	-	429,6	- 4072,6
<i>A</i> ₃ – Активи, які можна реалізувати повільно (1100+1110+1170+1200)	972,4	453,3	<i>П</i> ₃ – Довгострокові пасиви (1500÷1520)	-	-	-972,4	-453,3
<i>A</i> ₄ – Активи, реалізація яких пов'язана з труднощами (1095)	696	1557,7	<i>П</i> ₄ - Постійні пасиви (1495+1665+1525+1526)	1168,9	3 102	-472,9	1544,6
<i>Баланс</i>	2099	6248,1	<i>Баланс</i>	2099	6248,1	-	-

З табл.2.17 видно, що баланс підприємства на початок і на кінець року не є абсолютно ліквідним, через те, що: сума найбільш термінових зобов'язань перевищує найбільш ліквідні активи, що є негативним для підприємства:

а) на початок року:

$$A_1 < P_1$$

$$A_2 > P_2$$

$$A_3 > P_3$$

$$A_4 < P_4$$

б) на кінець року:

$$A_1 < P_1$$

$$A_2 > P_2$$

$$A_3 > P_3$$

$$A_4 < P_4$$

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

З табл. 2.18 видно, що коефіцієнт покриття поточних зобов'язань усіма поточними активами впродовж двох років спостерігається зниження нормативного значення, що свідчить про не достатній рівень платоспроможності.

Таблиця 2.18 – Аналіз ліквідності підприємства за відносними показниками

Коефіцієнти ліквідності підприємства	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	Норма	Розрахункові значення			Відхилення
			На початок 2022 року	На кінець 2022 року	На кінець 2023 року	
а	б	в	1	2	3	3-2
1. Коефіцієнт поточної ліквідності (покриття)	$\frac{1195+1200}{1695}$	= 2,0	1,25	1,51	1,38	-0,13
2. Коефіцієнт швидкої (критичної) ліквідності	$\frac{1195+1200-1100-1110}{1695}$	1,0	1,23	0,46	1,24	0,78
3. Коефіцієнт абсолютної ліквідності	$\frac{1160+1165}{1695}$	> 0,2 [0,25... 0,35]	0,58	0,001	0,05	0,05

Значення коефіцієнта швидкої ліквідності в попередньому та в звітному році є вищим від нормативного значення, проте зниження даного показника в звітному році свідчить про погіршення платоспроможності підприємства.

Впродовж двох років значення коефіцієнта абсолютної ліквідності зменшувалось нижче норми, що свідчить про погіршення підприємством грошової платоспроможності. Слід відзначити, що на кінець звітного року, ситуація погіршилась.

Аналіз фінансових результатів діяльності підприємства

Аналіз фінансових результатів діяльності підприємства здійснюють за допомогою даних форм № 2- мс «Звіт про фінансові результати».

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

Показники	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	2022 рік		2023 рік		Відхилення	
		тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
1. Фінансовий результат від реалізації продукції	2000-2050-2130-2150	-171,8	-99,36	117,5	132,02	289,3	231,39
2. Фінансовий результат від іншої операційної діяльності	2120-2180	-	-	-	-	-	-
3. Фінансовий результат від операційної діяльності	2190 (2195)	-	-	-	-	-	-
4. Фінансові результати від звичайної діяльності	2290 (2295)	172,9	100	89	100	-83,9	-48,53

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

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

Показники	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	2022 рік, тис. грн.	2023 рік, тис. грн.	Відхилення	
				тис. грн.	%
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	173,3	5 971	5797,4	33,45 р.
2. Собівартість реалізованої продукції	2050	330,5	5 655	5324,7	16 р.
3. Адміністративні витрати	2130	14,6	198	183,4	12,5 р.
4. Витрати на збут	2150	0	0	0	0
5. Фінансовий результат від основної операційної діяльності	2000-2050-2130-2150	-171,8	118	289,3	1,6 р.

За даними табл. 2.20 видно, що в звітному році фінансовий результат від основної операційної діяльності збільшився на 289,3 тис. грн. або в 1,6 рази та став прибутком у звітному році, хоча деякі показники зменшились у своєму значенні у звітному році. Це відбулося за рахунок того, що чистий дохід збільшився на 5797,4 тис. грн. або в 33,45 р. та збільшилась собівартість реалізованої продукції на 5324,7 тис. грн. або 16 р., адміністративні витрати на 183,4 тис. грн. або в 12,5 раз. Це все є позитивним явищем в діяльності підприємства.

Аналіз формування чистого прибутку підприємства проводиться на підставі даних форми № 2-мс «Звіт про фінансові результати» за допомогою табл. 2.21.

Таблиця 2.21 - Аналіз формування чистого прибутку

Показники	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	2022 рік	2023 рік	Відхилення	
				абс.	%
1. Фінансовий результат від звичайної діяльності, тис. грн.	2290 (2295)	172,9	89	-83,9	-48,53
2. Витрати (дохід) з податку на прибуток, тис. грн.	2300	0	16	16	100
3. Чистий прибуток, тис. грн.	2290(2295)± ±2300	172,9	105	-67,9	-39,27

З табл. 2.21 видно, що сума чистого прибутку підприємства в звітному році зменшилась на 67,9 тис. грн. або на 39,27 %. На це вплинуло збільшення витрат з податку на прибуток (100%), та зменшення фінансового результату від звичайної

діяльності (48,53 %.) Дана ситуація негативно характеризує діяльність підприємства.

Аналіз рентабельності виробництва здійснюють за даними форм №1-мс «Баланс» та № 2-мс «Звіт про фінансові результати» за допомогою табл. 2.22.

Таблиця 2.22 - Аналіз рентабельності виробництва

Показники	Алгоритм розрахунку	2022 рік	2023 рік	Абс.відхил.
1. Фінансовий результат від звичайної діяльності, тис. грн.	форма№2 р.2290 (2295)	172,9	89	-83,9
2. Середня річна вартість основних засобів, тис. грн.	форма№1 р.1011*	407,4	1378,45	971,05
3. Середня річна вартість оборотних коштів, тис. грн.	форма№1 р.1195*	1036,9	3046,7	2009,8
4. Загальна величина виробничих фондів підприємства, тис. грн.	р. 2 + р. 3	1444,3	4425,15	2980,85
5. Рентабельність виробництва, %	р.1: р.4·100%	11,97	2,01	-9,96

За даними табл. 2.22 можна зробити висновок, що рентабельність виробництва зменшилась в звітному році порівняно з попереднім на 9,96 % пункти, на це вплинуло зменшення фінансового результату від звичайної діяльності на 83,9 тис. грн. Проте позитивним для підприємства є збільшення загальної величини виробничих фондів на 2980,85 тис. грн., середньої річної вартості основних засобів на 971,05 тис. грн. та середньої річної вартості оборотних коштів на 2009,8 тис. грн.

$$1) (89/(407,4+1036,9))*100-(172,9/(407,4+1036,9))*100 = - 5,81 \%$$

Отже, за рахунок зменшення фінансового результату від звичайної діяльності до оподаткування на 2217 тис. грн. рівень рентабельності зменшився на 5,81 % пунктів.

$$2) (89/(407,4 + 1036,9))*100-(89/(407,4+1036,9))*100 = - 2,48 \%$$

З розрахунків видно, що збільшення вартості основних засобів на 971,05 тис. грн. зменшило рентабельність виробництва на 2,48 % пунктів.

$$3) (89/(1378,45 + 3046,7))*100-(89/(1378,45 + 1036,9))*100 = -1,67 \%$$

Розрахунки показали, що збільшення середньої річної вартості оборотних коштів на 2009,8 тис. грн. викликало зменшення рентабельності на 1,67 процентних пункти.

Загальний вплив факторів становить 9,96 процентних пункти.

$$- 5,81 - 2,48 - 0,67 = -9,96$$

Аналіз ймовірності банкрутства підприємства

Аналіз ймовірності банкрутства підприємства здійснюють за допомогою даних форм №1-мс «Баланс» та № 2-мс «Звіт про фінансові результати». Оцінка ймовірності банкрутства підприємства за двох факторною моделлю Альтмана здійснюється за допомогою формули 1.

$$Z = -0.3877 - 1.0736 \cdot K_{\text{пл}} + 0579 \cdot \frac{\text{ПК}}{\text{П}} \quad (1)$$

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.

$$Z_{з.р.} = -0,3877 - 1,0736 \cdot E_{343} + 0,579 \cdot ((1519,5 + 930,1) / 2099) = -1,331$$

$$Z_{п.р.} = -0,3877 - 1,0736 \cdot F_{343} + 0,579 \cdot ((2971,8 + 3406,8) / 6248,1) = -1,275$$

З розрахунків видно, що $Z < 0$, це свідчить, що ймовірність банкрутства для підприємства низька, а в звітному році порівняно з попереднім показник збільшився і складає більшу величину і дорівнює – 1,275, що трохи негативно характеризує діяльність підприємства та свідчить про погіршення його діяльності.

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

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

Таблиця 2.23 - Загальна оцінка ймовірності банкрутства ТОВ «ЛК ЛОГІСТІК» відповідно до моделі Спрінгейта.

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

Цільові показники	Попередній рік	Звітний рік
A	0,668	0,751
B	0,0824	0,014
C	0,998	0,015
D	0,083	0,956
Z	1,633	1,209

Відповідно до розрахунків, можна зробити висновок, що Z 2022 р.=1,633, Z 2023 р.= 1,209, ці показники значно перевищують нормативне значення - 0,862, отже, підприємству не загрожує банкрутство. В звітному році порівняно з попереднім показник зменшився на 0,424. Це негативно характеризує діяльність підприємства.

Оцінка ймовірності банкрутства підприємства за системою показників Бівера здійснюється за даними форм №1-мс «Баланс» та № 2 –мс «Звіт про фінансові результати» за допомогою табл.2.24.

Таблиця 2.24 – Система показників Бівера

Показники	Алгоритм розрахунку	Рекомендовані значення показників		
		Група I – стійкий фінансовий стан	Група II – за 5 років до банкрутства	Група III – за рік до банкрутства
1.Коефіцієнт Бівера	$\frac{p.(2350+2215) \text{ ф. №2}}{p. (1595+1695+1700) \text{ ф.№1}}$	0,4 – 0,45	0,17	-0,15
2. Коефіцієнт поточної ліквідності	см. табл.. 2.17	≤3,2	≤2,0	≤1,0
3. Рентабельність капіталу за чистим прибутком	см. табл.. 2.26	6-8	4	-22
4. Коефіцієнт концентрації позикового капіталу	$\frac{p. (1595+1695+1700) \text{ ф.№1}}{p. 1900 \text{ ф.№1}}$	≤0,37	≤0,50	≤0,80
5. Коефіцієнт покриття активів власним оборотним капіталом	$\frac{p.(1495 - 1095) \text{ ф.№1}}{p. 1300 \text{ ф.№1}}$	0,4	≤0,30	=0,06

За даними табл. 2.24 можна зробити висновок, що на підприємстві склалася стійка фінансова ситуація, адже і в попередньому, і в звітному році майже всі показники відносилися до 1 групи, крім показника рентабельності капіталу, який відноситься до 2 групи. Проте в звітному році ситуація на підприємстві дещо погіршилась, адже відбулося зменшення деяких показників, що в деякій мірі негативно характеризує діяльність підприємства. Що свідчить про послаблення фінансової ситуації на підприємстві відносно попереднього року.

Таблиця 2.25 – Система показників Бівера

Показники	2022 рік	2023 рік	Значення показників	
			Попер. рік	Звітн. рік
1.Коефіцієнт Бівера	0,071	0,011	2	2
2. Коефіцієнт поточної ліквідності	1,508	1,377	2	2
3. Рентабельність капіталу за чистим прибутком	0,082	0,011	2	2
4. Коефіцієнт концентрації позикового капіталу	1,167	1,021	1	1
5.Коефіцієнт покриття активів власним оборотним капіталом	-0,165	-0,228	3	3

Аналіз ділової активності підприємства

Аналіз ділової активності підприємства здійснюють за допомогою даних форм №1-мс «Баланс», №2-мс «Звіт про фінансові результати».

Таблиця 2.26 – Аналіз показників ділової активності підприємства

Показники	Код рядка	2022 рік	2023 рік	Відхилення	
				абс.	%
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	Ф № 2 р. 2000	173,3	5 971	5797,4	33,45 р.
2. Прибуток (збиток) до оподаткування, тис. грн.	Ф № 2 р. 2290 (2295)	172,9	89	-83,9	-48,53
3. Середній розмір капіталу*, тис. грн.	Ф № 1 р. 1300	2099	6248,1	4149,1	2 р.

Розрахунки, які наведені в табл. 2.26 свідчать про покращення ефективності господарської діяльності підприємства. Адже, авансований капітал збільшився на 4149,1 тис. грн. в 2 р. чистий дохід від реалізації продукції збільшився на 5797,4 тис. грн. або в 33,45р. Як в попередньому, так і в звітному році підприємство мало прибуток від звичайної діяльності до оподаткування, який в звітному році зменшився на 83,9 тис. грн. або на 48,53 %.

Співвідношення між зазначеними показниками діяльності підприємства має наступний вид:

$$T_p > T_{СК} > T_{П} > 100 \%, \\ 33,34 > 382 > -48,53 > 100 \%$$

З даної нерівності видно, що не виконується нерівність, що негативно характеризує діяльність підприємства, проте свідчить про те, що економічний потенціал підприємства збільшується, масштаби його діяльності ростуть, а темпи зростання більшості показників вищі за 100 %, що є позитивною характеристикою діяльності підприємства. Аналіз розрахункових показників ділової активності підприємства виконано в табл. 2.27.

Таблиця 2.27 – Аналіз розрахункових показників ділової активності підприємства

Показники	2022 рік	2023 рік	Відхилення	
			абс.	%
<i>Вихідні показники</i>				
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	173,3	5970,7	5797,4	33,34 р.
2. Повна собівартість реалізованої продукції	330,5	5655,2	5324,7	16 р.
3. Середня річна вартість всього вкладеного капіталу, тис. грн.	2099	6248,1	4149,1	2 р.

Продовження табл 2.27.

Показики	2022 рік	2023 рік	Відхилення	
			абс.	%
4. Середня річна вартість власного капіталу, тис. грн.	226,8	-1317,15	-1543,95	-6,8 п.
5. Середня річна вартість основного капіталу, тис. грн.	696	1557,7	861,7	1,2 п.
6. Середня річна вартість оборотного капіталу, тис. грн.	1403	4690,4	3287,4	2,3 п.
7. Середня річна вартість власного оборотного капіталу, тис. грн.	1036,9	3046,7	2009,8	2 п.
8. Середня річна вартість запасів, тис. грн.	972,4	453,3	-519,1	-53,38
9. Середня річна вартість дебіторської заборгованості, тис. грн.	345,6	3856,3	3510,7	10 п.
10. Середня річна вартість готової продукції, тис. грн.	-	-	-	x
11. Середня річна вартість кредиторської заборгованості, тис. грн.	930,1	2168,45	1238,35	1,3 п.
12. Валовий прибуток, тис. грн.	-157,2	315,5	472,7	-3 п.
13. Чистий прибуток, тис. грн.	172,9	105	-67,9	-39,27
14. Коефіцієнт оборотності всього вкладеного капіталу	0,08	0,96	0,87	+
15. Коефіцієнт оборотності власного капіталу	0,76	-4,53	-5,30	-
16. Коефіцієнт оборотності оборотного капіталу	0,12	1,27	1,15	+
17. Середній термін обороту оборотного капіталу, днів	2914,48	282,81	-2631,68	-
18. Коефіцієнт оборотності власного оборотного капіталу	0,32	1,86	1,54	+
19. Коефіцієнт оборотності запасів	0,34	12,48	12,1	+
20. Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	0,50	1,55	1,0	+
21. Середній термін обороту дебіторської заборгованості, днів	717,92	232,51	-485,4	-
22. Коефіцієнт оборотності готової продукції	-	-	-	-
23. Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	0,19	2,75	2,6	+
24. Середній термін обороту кредиторської заборгованості, днів	1932,12	130,75	-1801,4	-
25. Рентабельність всього вкладеного капіталу, %	0,0824	0,0117	-0,0707	-
26. Рентабельність власного капіталу, %	0,0065	0,0026	-0,004	-
27. Рентабельність основного капіталу, %	0,2484	0,0469	-0,202	-
28. Рентабельність оборотного капіталу, %	0,1232	0,0156	-0,108	-
29. Рентабельність власного оборотного капіталу, %	0,7623	-0,0554	-0,818	-
30. Коефіцієнт сталості економічного росту	0,76	-4,53	-5,3	-

Розрахунки, які наведені в табл. 2.27 свідчать доволі поганий рівень ділової активності підприємства. Відбулась негативна зміна більшості показників, що характеризують ділову активність підприємства. Це свідчить про неефективність вкладення фінансових ресурсів у формування активів підприємства.

Також можна сказати, що в звітному році порівняно з попереднім зменшився термін обороту оборотного капіталу, збільшився термін обороту дебіторської заборгованості на 1, зменшились майже всі показники рентабельності, що свідчить про неефективність використання капіталу підприємства та негативно характеризує його діяльність.

Коефіцієнт стійкості економічного зростання в звітному році порівняно з попереднім зменшився на 5,3 процентних пункти, що свідчить про гальмування темпів збільшення власного капіталу за рахунок фінансово-господарської діяльності.

Всі наведені показники свідчать про не стійку фінансову ситуацію на підприємстві, проте є ряд показників які характеризують про покращення фінансового становища підприємства.

Висновки до другого розділу

При стратегічній орієнтації на підвищення ринкової вартості підприємства основними оціночними показниками ефективності управління витратами мають бути показники вартості капіталу підприємства, обсяг дисконтованих грошових потоків, сума створеної на підприємстві цінностей, відносні показники питомих витрат, які взаємопов'язані з показниками рентабельності і є зворотними до них.

Аналітичні процедури є незалежними тестами фінансової інформації, які виконуються шляхом вивчення та порівняння взаємозалежностей. Завданням аналізу запасів підприємств є виявлення причин незадовільного забезпечення підприємства окремими видами ресурсів, розробка конкретних організаційно-технологічних та економічних заходів мобілізації виявлених резервів, спрямованих на поліпшення забезпеченості необхідними товарно-матеріальними цінностями ат підвищення віддачі від них.

Аналіз стану забезпеченості досліджуваного підприємства запасами дають змогу стверджувати, що підприємство в достатній мірі забезпечене сировиною та матеріалами, а також готовою продукцією та товарами, що дає змогу безперебійно здійснювати господарську діяльність.

ТОВ «ЛК ЛОГІСТИКС» рекомендуємо використовувати узагальнюючі показники представлені в додатку К, які оцінюють ефективність використання запасів підприємством і його структурними підрозділами. До узагальнювальних показників належать: прибуток на одну гривню матеріальних витрат, матеріаловіддача, матеріаломісткість, коефіцієнт співвідношення темпів зростання обсягу виробництва продукції та матеріальних витрат, частка матеріальних витрат у собівартості продукції, коефіцієнт використання матеріалів.

3. ПРАКТИКА ФІНАНСОВОГО ТА ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ ЗАПАСІВ У ТОВ «ЛК ЛОГІСТІКС»

3.1. Організація та цифровізація фінансового та податкового обліку на підприємстві

Бухгалтерський облік відображає весь процес виробництва на підприємстві, дає можливість простежити за змінами, які відбуваються у виробництві. Враховуючи сукупність витрат, знаходиться собівартість продукту, що виробляється. Таким чином контролюється продуктивність та прибутковість всього підприємства.

Система бухгалтерського обліку складається з:

- ведення бухгалтерського обліку і складання балансу;
- виконання розрахунків;
- збір статистичних даних;
- розробку планів.

Бухгалтерський облік охоплює усю сукупність господарської та фінансової діяльності підприємства. Він забезпечує контроль за виробництвом та розподіленням матеріальних благ, переміщенням і збереженням майна підприємства.

Головним завданням бухгалтерського обліку на підприємстві є як одержання точної та достовірної інформації про господарчі процеси в результатах діяльності підприємства, так і можливості використання кредиторами, податковими, фінансовими та банківськими органами та іншими зацікавленими юридичними та фізичними особами.

Згідно Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність України»[19]:

–бухгалтерський облік на підприємстві необхідно вести силами бухгалтерської служби (бухгалтерії), керованої головним бухгалтером;

–обов'язки головного бухгалтера визначаються посадовими інструкціями, розробленими відповідно вимогами п.7 ст.8 Закону № 966;

–склад бухгалтерії встановлюється штатним розкладом, а обов'язки кожного працівника бухгалтерського підрозділу регламентуються відповідними посадовими інструкціями;

–бухгалтерський облік вести за планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій й Інструкції № 291 по автоматизованій формі обліку за допомогою прикладної програми.

Згідно Наказу «Про облікову політику підприємства» функції облікового процесу покладено на керівника підприємства.

Облікову політику підприємство визначає самостійно в особі його керівника та відповідним наказом чи розпорядженням з обов'язковим розкриттям в окремих розділах методичних принципів побудови бухгалтерського обліку, техніки його ведення та складання фінансової і статистичної звітності.

Чинне законодавство надає широкі права стосовно формування облікової політики. Підприємство самостійно визначає параметри та напрями облікової політики; обирає форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них з дотриманням єдиних методологічних засад та з урахуванням особливостей господарської діяльності й наявної технології обробки облікових даних; розробляє систему і форми управлінського обліку, звітності й контролю господарських операцій, визначає права працівників на підписання бухгалтерських документів; затверджує правила документообігу і технологію обробки облікової інформації, додаткову систему рахунків і реєстрів аналітичного обліку; може виділяти на окремий баланс філії, представництва, відділення та інші відокремлені підрозділи, які зобов'язані вести бухгалтерський облік, з наступним включенням їх показників до фінансової звітності підприємства.

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

Формуючи облікову політику, необхідно керуватися основними принципами бухгалтерського обліку та фінансової звітності: обачності, повного висвітлення, автономності, послідовності, безперервності, нарахування та відповідності доходів і витрат, превалювання сутності над формою, історичної (фактичної) собівартості, єдиного грошового вимірника та періодичності. Принцип послідовності безпосередньо стосується облікової політики підприємства. Обрана облікова політика застосовується підприємством із року в рік. У будь-якому разі вона має залишатися незмінною принаймні протягом календарного року (з 1 січня по 31 грудня). Зміна облікової політики можлива у випадках, передбачених національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, у зв'язку зі змінами в зако-

нодавстві, розробкою та застосуванням нових методів ведення обліку або суттєвими змінами в умовах роботи чи у структурі підприємства. Якщо такі зміни відбулися, то про це ґрунтовно повідомляється у пояснювальній записці до річної звітності.

Розробка та прийняття облікової політики кожним підприємством сприяє поліпшенню бухгалтерського обліку і звітності, що в кінцевому підсумку забезпечить ефективність прийнятих рішень і діяльності підприємства.

У відповідності до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність України» затверджено «Порядок надання фінансової звітності» №419. Згідно з цією постановою річна фінансова звітність подається товариством органам статистики не пізніше 28 лютого наступного за звітним роком, а квартальна подається не пізніше 25 числа наступного за звітним періодом.

На підприємстві ТОВ «ЛК ЛОГІСТІКС» використовують комп'ютерну форму бухгалтерського обліку. Вони вибрали таку програму як «BAS Бухгалтерія».

«BAS Бухгалтерія» програмне забезпечення, що дозволяє повністю автоматизувати бухгалтерський, податковий облік на підприємстві. Стандартні операції не потрібно проводити вручну, всі вони здійснюються в програмі, де за результатами діяльності формується підсумкова звітність.

Цифровізація та автоматизація бізнес-процесів актуальний напрям, що дозволяє підвищити ефективність ведення торгівлі, комерційної, виробничої діяльності. При використанні програмного забезпечення BAS знижується ймовірність помилок через людський фактор. Раніше бухгалтер використовував план рахунків, вручну робив проводки. Найменша помилка, описка спричиняла серйозні помилки. Багато з них виявлялися тільки в кінці звітної періоду, коли потрібно здавати звіти в офіційні контролюючі інстанції. Вишукувати помилки теж доводилося вручну, що забирало багато часу і сил. Зараз ця проблема вирішена за допомогою програмного забезпечення BAS. Всі операції проводяться в режимі реального часу. Ймовірність помилок мінімальна, а якщо вони виникають, то це відразу відображається в системі. Знайти неточність простіше.

Програми BAS можна інтегрувати, об'єднувати з іншими видами ПЗ, що використовується на підприємстві, щоб імпортувати дані, вести комплексний облік і автоматизувати всі бізнес-процеси.

Основне призначення програм BAS автоматизований бухгалтерський облік. ПЗ універсальне, але його можна індивідуально налаштувати під конкретні за-

пити і параметри роботи підприємства. Основні функції BAS Бухгалтерія:

- виписка і перевірка первинної звітності;
- комплексне ведення бухгалтерського, податкового обліку;
- підготовка, здача регулярної звітності в онлайн-режимі;
- ведення розрахунків з бюджетом;
- ведення кадрової звітності;
- нарахування заробітної плати.

При використанні ПЗ автоматизуються наступні процеси:

- виписка рахунків, накладних, касових, товарних чеків;
- формування бухгалтерських проводок за видатками, доходами підприємства;
- облік руху готівки, безготівкових коштів підприємства;
- облік всіх операцій по еквайрингу;
- облік розрахунків з постачальниками, клієнтами, діловими партнерами.

Перевага BAS Бухгалтерія в тому, що користуватися цим програмним продуктом можуть всі без винятку підприємства, незалежно від особливостей діяльності, організаційної форми, структури, форми власності.

У програмі можна виписувати рахунки на оплату, проводити їх під час надходження коштів на рахунок, формувати товарні чеки і накладні по оплаченим замовленням. Тут же ведеться облік приходу, витрати грошових коштів, оплати обов'язкових податків, зборів, заробітної плати.

Основна перевага програм BAS інтуїтивно зрозумілий інтерфейс, просте управління. Якщо підприємство раніше здійснювало облік і програмі 1С, то бухгалтеру не буде складно розібратися в функціональні особливості BAS Бухгалтерія. Якщо фахівець ніколи не стикався з програмним забезпеченням BAS по автоматизації бухгалтерського обліку і звітності, то після нетривалого навчання він швидко розбереться в особливостях проведення основних операцій.

3.2. Аналітичний та синтетичний облік запасів у ТОВ «ЛК ЛОГІСТИКС»

У ТОВ «ЛК ЛОГІСТИКС» аналітичний облік запасів ведеться у розрізі місць зберігання, матеріально відповідальних осіб та видів запасів. Синтетичний облік наявності та руху запасів ведеться в грошовій одиниці України на рахунках обліку запасів, визначених Планом рахунків бухгалтерського обліку.

Для організації бухгалтерського обліку запасів необхідно визначити номенклатуру синтетичних та аналітичних рахунків виробництва і об'єктів калькуляції. На рис. 3.1. представлено схему організації синтетичного обліку запасів на досліджуваному підприємстві.

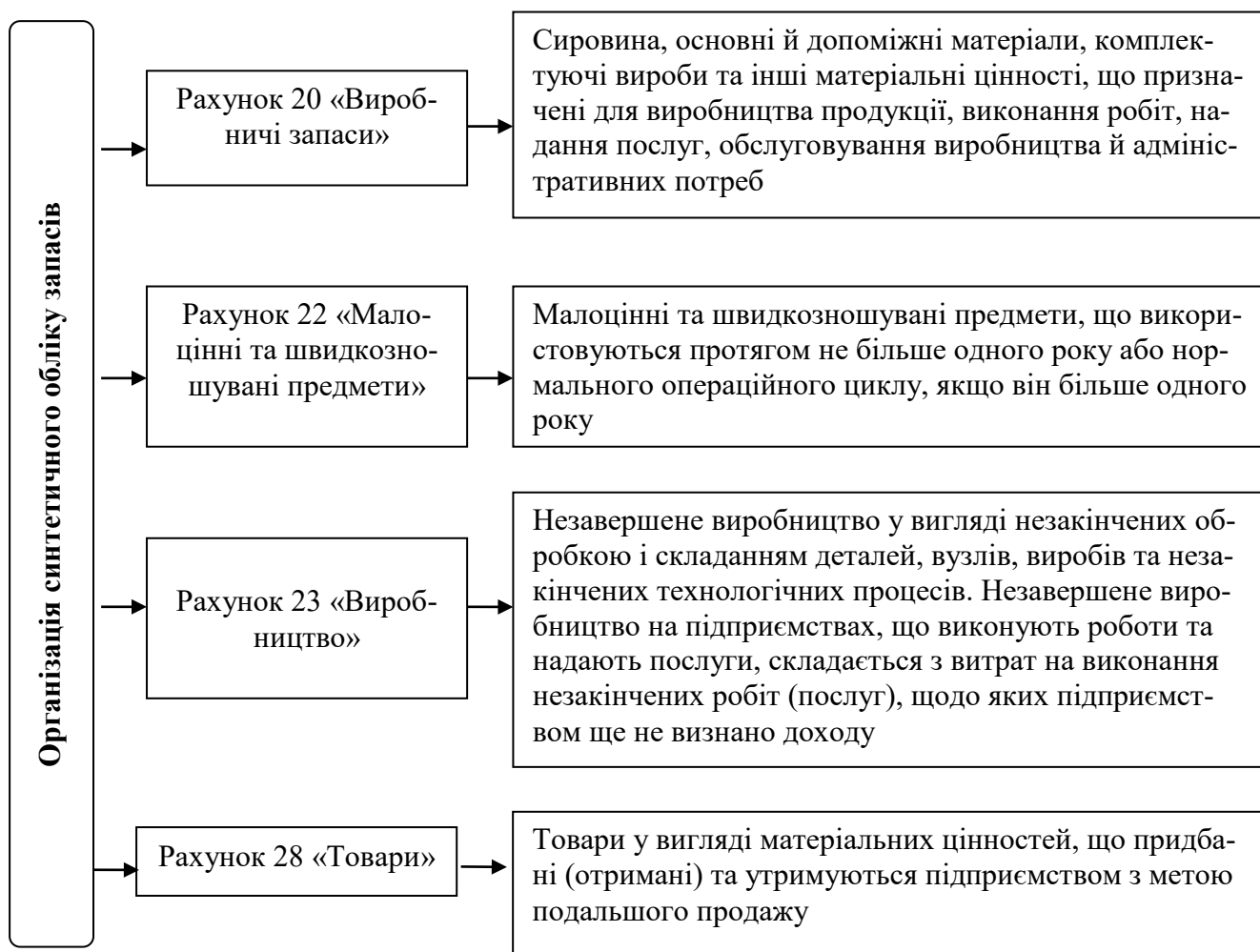


Рис. 3.1 - Схема організації синтетичного обліку запасів у ТОВ «ЛК ЛОГІСТІКС»

Облік виробничих запасів

Запаси надходять у ТОВ «ЛК ЛОГІСТІКС» в результаті їх придбання у постачальників відповідно до укладених договорів із ними.

Запаси, що надходять у ТОВ «ЛК ЛОГІСТІКС» від постачальників, супроводжуються такими документами: накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей, податкова накладна, рахунок-фактура тощо.

На підставі договору виставляється рахунок на оплату, та оформляється податкова накладна. Після оплати рахунка, запаси відвантажуються, супроводжуючись накладною. У разі невідповідності фактичної наявності цінностей даним документів постачальника при прийманні вантажу від залізниці складається-

ся комерційний акт, а при оприбуткуванні на складі — акт приймання (форма № М-7). Ці документи є підставою для пред'явлення претензії постачальнику або транспортній організації.

На підставі документів про оприбуткування здійснюються записи в картках складського обліку (форма М-12), які є реєстром аналітичного обліку запасів на складі. Ці картки виписуються в бухгалтерії підприємства і передаються на склад. Записи по кожній операції руху (надходження і вибуття зі складу) здійснюються комірником. Після оприбуткування запасів на складі документи постачальників разом з прибутковими ордерами передаються до бухгалтерії для записів у системі рахунків бухгалтерського обліку.

Матеріальні запаси у ТОВ «ЛК ЛОГІСТИКС» відображаються в обліку та звітності за їх фактичною собівартістю. Фактична собівартість матеріальних ресурсів визначається, виходячи з витрат на їх придбання, націнки, комісійні винагороди, сплачені постачальникам, митні збори, витрати на транспортування, зберігання і доставку. Що здійснюються сторонніми організаціями. Але поточний облік матеріалів здійснюється не за фактичною собівартістю, а за обліковими цінами, яким можуть бути оптові ціна промисловості, договірні тощо.

Фактична собівартість матеріальних цінностей складається із заготівельної собівартості матеріальних цінностей, тобто вартості, сплаченої постачальнику при купівлі і транспортно-заготівельних витрат.

До складу транспортно-заготівельних витрат включають виграти по транспортуванню, комісійні, природний убуток в дорозі, витрати по страхуванню вантажів і транспортних засобів. Протягом місяця виробничі запаси обліковуються за умовною оцінкою, якою можуть бути оптові ціни промисловості або планова собівартість, але транспортно-заготівельні витрати (ТЗВ) обліковуються окремо.

Частка ТЗВ, яка належить списанню на витрати виробництва визначається шляхом множення % ТЗВ на вартість виробничих запасів в оптових цінах. Залишок ТЗВ в кінці місяця списується на залишок матеріальних запасів.

Для синтетичного обліку запасів на у ТОВ «ЛК ЛОГІСТИКС» призначені рахунки класу 2 "Запаси". Це активні рахунки, за дебетом яких відображають залишок та надходження запасів, а за кредитом - їх вибуття. Призначення кожного рахунку розглянемо детальніше.

Склад і структуру виробничих запасів можна прослідкувати на рисунку 3.1, а доля виробничих запасів в загальній вартості запасів за 2023 рік продемонстро-

вано на рисунку 3.2.

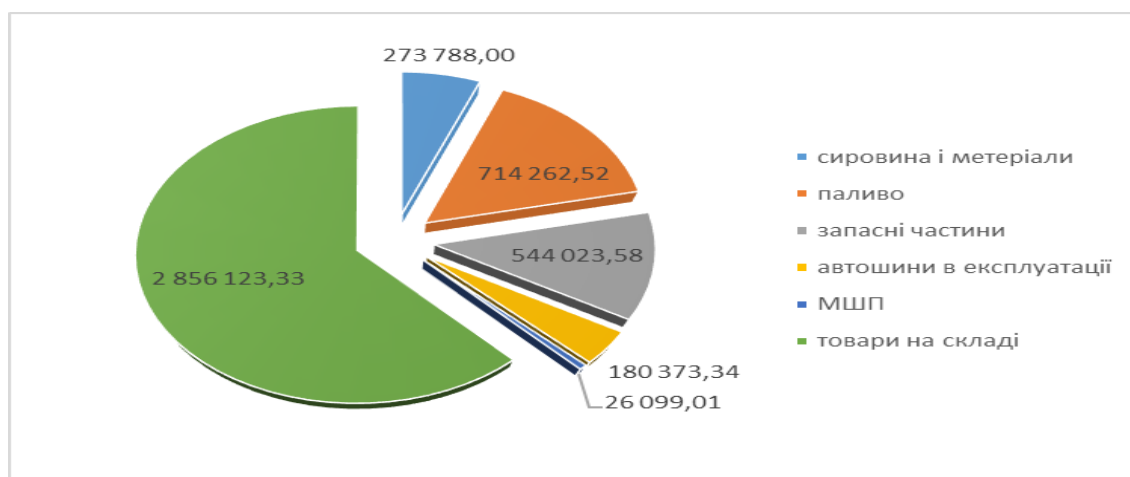


Рис. 3.2 - Склад та структура надходження запасів у ТОВ «ЛК ЛОГІСТІКС» за 2023 р

Рахунок 20 "Виробничі запаси" призначено для узагальнення інформації про наявність і рух належних підприємству запасів сировини і матеріалів (у тому числі сировина й матеріали, які є в дорозі та в переробці), будівельних матеріалів, запасних частин, матеріалів сільськогосподарського призначення, палива, тари й тарних матеріалів, відходів основного виробництва.

За дебетом рахунку 20 "Виробничі запаси" відображаються надходження запасів на підприємство, їх дооцінка, за кредитом - витрачання на виробництво (експлуатацію, будівництво), переробку, відпуск на сторону, уцінка тощо.

У ТОВ «ЛК ЛОГІСТІКС» до рахунку 20 відкрито такі субрахунки: 201"Сировина й матеріали"; 203 "Паливо"; 207 "Запасні частини"; 207Ш "Автошини в експлуатації".

Надходження запасів у 2022 та 2023 роках на підприємство було за рахунок постачальників, на рис. 3.3 показано ескіз оборотів по рахунку 631 в розрізі контрагентів за 2022 рік.

ЛК ЛОГІСТІКС ТОВ														
Обороти рахунку 631 за 2022 р.														
Виведені дані: БО (дані бухгалтерського обліку)														
Рахунок	Початков	Початкове	Оборот Дт	311	Оборот Кт	201	203	207	207Ш	221	6441	6442	91	92
Контрагенти	е сальдо	сальдо Кт												
631	34 273,71		1 568 438,12	1 568 438,12	2 256 718,97	28 504,50	1 058 022,37	67 143,10	39 916,67	1 120,00	198 516,33	110 050,83	5 300,00	4 141,00
АВТО ПРАГМА			16 200,00	16 200,00	16 200,00			13 500,00			2 700,00			
Артюмов Андрій Васильович ФОП			3 150,00	3 150,00	3 150,00			3 150,00						
ВОРКЕР ТОВ			1 344,00	1 344,00	1 344,00					1 120,00	224,00			
ВТМ СЕРВІС ТОВ			6 360,00	6 360,00	6 360,00						1 060,00		5 300,00	
ЕФІС ТОВ			48 789,60	48 789,60	48 789,60	23 088,00		17 570,00			8 131,60			
ІНВЕНТ ГРУП ТОВ			6 499,80	6 499,80	6 499,80	5 416,50					1 083,30			
ІНТЕКС ІНВЕСТ			18 390,00	18 390,00	18 390,00			17 186,91			1 203,09			
Лівайн Торг ТОВ			444 606,00	444 606,00	444 606,00			383 209,97			61 396,03			

Рис. 3.3 – Ескіз оборотів рахунку 631 за 2022 р. у ТОВ «ЛК ЛОГІСТІКС»

Бухгалтерський облік на рахунку 20 «Виробничі запаси» в ТОВ «ЛК ЛОГІСТИКС» за 2022 та 2023 роки наведено в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1 - Бухгалтерський облік на рахунку 20 „Виробничі запаси” в ТОВ «ЛК ЛОГІСТИКС» у 2022 2023 роках

№ п/п	Зміст господарської операції	Д-т	К-т	Сума, грн.	
				2022 р	2023 р.
БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК НА РАХУНКУ 201 „СИРОВИНА і МАТЕРІАЛИ”					
Сальдо на початок періоду по Д-ту				-	-
1.	Оприбутковані сировина і матеріали від вітчизняних постачальників				
	- на суму без ПДВ	201	631	28504,50	273788,00
	- на суму ПДВ	6441	631	5700,90	54757,60
2.	Списана сировина і матеріали на виробництво послуг	231	201	23088,00	273788,00
3.	Списано сировина і матеріали на загальновиробничі потреби	91	201	5416,50	-
Сальдо на кінець періоду по Д-ту				-	-
БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК НА РАХУНКУ 203 „ПАЛИВО”					
Сальдо на початок періоду по Д-ту				3737,68	437131,63
1.	Оприбутковані сировина і матеріали від вітчизняних постачальників				
	- на суму без ПДВ	203	631	1058022,37	714262,52
	- на суму ПДВ	6441	631	131998,48	108539,54
	- на суму ПДВ не підтвердженого податковою накладною	6442	631	-	4579,34
2.	Списано паливо на надання послуг	231	203	624628,42	970741,77
Сальдо на кінець періоду по Д-ту				437131,63	180652,38
БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК НА РАХУНКУ 207 „ЗАПАСНІ ЧАСТИНИ”					
Сальдо на початок періоду по Д-ту				-	-
1.	Оприбутковані сировина і матеріали від вітчизняних постачальників				
	- на суму без ПДВ	207	631	67143,10	544023,58
	- на суму ПДВ	6441	631	12798,62	83862,37
	- на суму ПДВ не підтвердженого податковою накладною	6442	631	-	25762,32
2.	Списано запасні частини на загальновиробничі потреби	91	203	67143,10	493084,81
3.	Списано запасні частини на адміністративні потреби	92	203	-	3876,17
Сальдо на кінець періоду по Д-ту				-	47062,6
БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК НА РАХУНКУ 207Ш „АВТОШИНИ В ЕКСПЛУАТАЦІЇ”					
Сальдо на початок періоду по Д-ту				5333,33	45250,00
1.	Оприбутковані автошини від вітчизняних постачальників				
	- на суму без ПДВ	207Ш	631	39916,67	180373,34
	- на суму ПДВ	6441	631	7983,33	36074,67
Сальдо на кінець періоду по Д-ту				45250,00	225623,34

Облік малоцінних і швидкозношуваних предметів

Здійснюючи облік малоцінних та швидкозношуваних предметів ТОВ „ЛК ЛОГІСТИКС” керується П(С)БО № 9 „Запаси”, Наказом Мінстату України від 22.05.96 р. №145 "Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів", Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Міністерства Фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. та Податковим Кодексом України.

Положенням (стандартом) 9 передбачено, що з метою бухгалтерського обліку запаси включають: малоцінні і швидкозношувані предмети, які використовуються не більше одного року або одного операційного циклу, якщо він більше року. Тобто до малоцінних і швидкозношуваних належать предмети, які мають відносно короткий строк використання, і включати їх вартість до витрат виробництва або обігу шляхом нарахування амортизації недоцільно. Тому такі предмети, незалежно від вартості, визнаються малоцінними і швидкозношуваними й обліковуються як запаси.

Малоцінні і швидкозношувані предмети, строк корисного використання яких більше одного року, обліковуються в складі інших необоротних матеріальних активів. З метою забезпечення збереження даних предметів в експлуатації на підприємствах повинен бути організований належний контроль за рухом МШП, зокрема, оперативний і кількісний облік. Відповідним чином повинен бути організований аналітичний облік МШП, які повернуті на склад з експлуатації. Згідно з П(С)БО 9 “Запаси” одиницею бухгалтерського обліку МШП буде їхнє найменування або однорідна група (вид).

Первісною вартістю МШП, придбаних за плату, є собівартість, що складається з наступних фактичних витрат:

- ✓ сум, що сплачуються постачальнику (продавцю) відповідно до договору за винятком непрямих податків;
- ✓ сум увізного мита;
- ✓ сум непрямих податків у зв'язку з придбанням МШП, що не відшкодовуються підприємству;
- ✓ транспортно-заготівельних витрат (витрат на заготівлю МШП, оплату тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування МШП усіма видами транспорту до місця їхнього використання, включаючи витрати по

страхуванню ризиків транспортування МШП);

✓ інших витрат, безпосередньо пов'язаних з придбанням МШП і доведенням їх до стану, у якому вони придатні для використання в запланованих цілях. До таких витрат відносяться прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати підприємства на доробку і підвищення якісно-технічних характеристик МШП. Первісною вартістю МШП отриманих безоплатно являється їх справедлива вартість з урахуванням витрат понесених при їх придбанні, а первісною вартістю МШП отриманих в обмін на подібний об'єкт є балансова вартість переданих МШП.

Для обліку наявності та руху МШП підприємством використовується активний балансовий рахунок 22 „Малоцінні та швидкозношувані предмети”. За його дебетом відображають придбані, виготовлені або безоплатно отримані предмети за їх первісною вартістю. За кредитом — відпуск МШП в експлуатацію за обліковою вартістю, списання нестач і втрат від псування таких предметів, внутрішнє переміщення МШП зі складу на склад.

Аналітичний облік малоцінних та швидкозношуваних предметів у бухгалтерії підприємства ведуть у сальдових відомостях.

В кінці місяця кредитові обороти по синтетичному рахунку 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” з Журналу-ордеру по рахунку 22 переносять в Головну книгу. Обороти за дебетом рахунку 22 в Головну книгу будуть занесені при рознесенні сум інших журналів (журналів-ордерів) з кредиту відповідних рахунків. Основні проведення щодо обліку МШП у ТОВ «ЛК ЛОГІСТІКС» у 2022 та 2023 роках відображені в таблиці 3.2

Таблиця 3.2 – Бухгалтерський облік на рахунку 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»

№ п/п	Зміст господарської операції	Д-т	К-т	Сума, грн.	
				2022 р	2023 р.
Сальдо на початок періоду по Д-ту				-	-
1.	Оприбутковані МШП від вітчизняних постачальників				
	- на суму без ПДВ	22	631	1120,00	1120,00
	- на суму ПДВ	6441	631	224,00	2655,49
	- на суму ПДВ не підтвердженого податковою накладною	6442	631	-	2436,73
2.	Списана вартість МШП передана для використання в операційні діяльності	949	22	23088,00	20788,66
3.	Списана вартість МШП передана до адміністрації	92	22	-	5310,35
Сальдо на кінець періоду по Д-ту				-	-

Облік витрат виробництва

У ринкових умовах господарювання головною умовою ефективного управління виробничим підприємством є повнота, достовірність та оперативність інформації про витрати, які формують собівартість виготовленої продукції. Таку інформацію надає облік витрат виробництва, що є центральною підсистемою в інформаційній системі бухгалтерського обліку. Від належної організації обліку витрат та калькулювання собівартості продукції залежать рівень економічного управління підприємством, ступінь впливу результатів діяльності окремих підрозділів на підвищення ефективності виробництва, обґрунтованість планування якісних та кількісних показників й оптимальне ціноутворення.

До виробничої собівартості послуг в ТОВ «ЛК ЛОГІСТІКС» включаються: прямі матеріальні витрати; прямі витрати на оплату праці; прямі витрати на соціальне страхування; прямі витрати на амортизацію; інші прямі витрати; змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати. До складу прямих матеріальних витрат включається вартість сировини та основних матеріалів, що утворюють основу вироблюваних послуг, допоміжних та інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат.

До складу прямих витрат на оплату праці та відрахувань на соціальне страхування включаються заробітна плата та інші виплати робітникам, зайнятим у виробництві продукції, виконанні робіт або наданні послуг, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат, а також нарахування на заробітну плату внесків на страхування. До складу прямих амортизаційних витрат включається вартість нарахованого зносу виробничого обладнання. До складу інших прямих витрат включаються всі інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат, зокрема відрахування на соціальні заходи, плата за оренду земельних і майнових паїв, амортизація.

В бухгалтерському обліку ТОВ «ЛК ЛОГІСТІКС» витрати на виробництво обліковує на рахунку 23 «Виробництво» який має один субрахунок - 231 «Основне виробництво»

За дебетом рахунка 231 „Основне виробництво” у ТОВ «ЛК ЛОГІСТІКС» відображають списання сировини і матеріалів на виробництво послуг, нарахування амортизації обладнання машин та ліній виробничого призначення. Таким чином, за кредитом рахунка 231 «Виробництво» відображають суму фактичної наданих послуг.. Собівартість наданих послуг обчислюється в відомості по рахунку

231 «Виробництво». Аналітичний облік за рахунком 231 ведеться за: видами виробництва; статтями витрат; видами послуг підрозділами підприємства; центрами витрат; центрами відповідальності.

Бухгалтерський облік по рахунку 231 „Основне виробництво” в ТОВ «ЛК ЛОГІСТІКС» за 2022 та 2023 роках відображено в таблиці 3.3.

Таблиця 3.3 – Бухгалтерський облік на рахунку 231 «Основне виробництво»

№ п/п	Зміст господарської операції	Д-т	К-т	Сума, грн.	
				2022 р	2023 р.
Сальдо на початок періоду по Д-ту				-	490066,16
1.	Нараховано амортизацію основних засобів виробничого призначення		131	83412,66	134571,30
2	Списано матеріали на виробництво послуг		201	23088,00	273788,00
3	Списано паливо на надання послуг		203	624628,42	970741,77
4	Відображено виробничі витрати на послуги надані постачальниками		631	-	63000,00
5	Нараховано зарплату виробничому персоналу		661	-	125277,18
6	Нараховано ЄСВ на зарплату виробничого персоналу		651	-	26737,08
7	Списано на виробництво загальновиробничі витрати		91	89429,60	714885,59
Всього оборот по Д-ту				820558,68	2309000,92
9	Списано вартість послуг на собівартість реалізації	903	231	330492,52	2799067,08
Всього оборот по К-ту				330492,52	2799067,08
Сальдо на кінець періоду по Д-ту				490066,16	-

Найбільший прибуток від реалізації послуг ТОВ «ЛК ЛОГІСТІКС» було отримано в липні 2023 року про що свідчать дані рисунку 3.4.

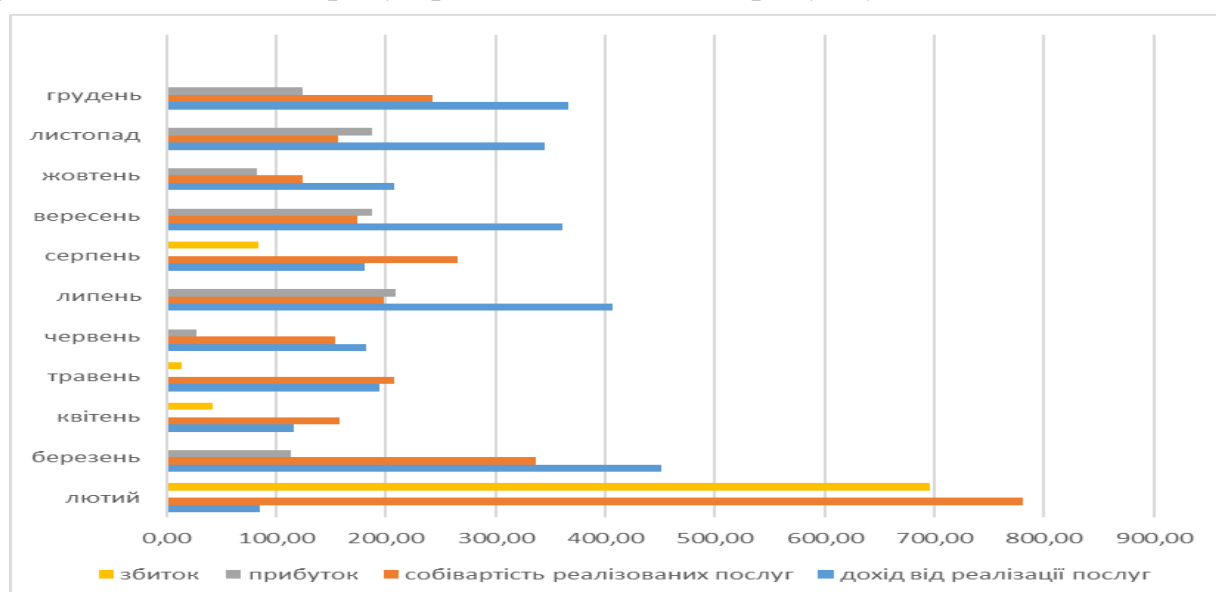


Рис. 3.4 - Величина доходу, собівартості і прибутку від реалізації робіт та послуг у ТОВ «ЛК ЛОГІСТІКС» в 2023 р. в тис. грн.

Облік товарів

Товари - це матеріальні цінності, що придбані (одержані) та утримуються підприємством з метою подальшого продажу. Підприємство-покупець, як правило, не вносить суттєвих змін до фізичної форми товарів, які придбаває. Але в деяких випадках, наприклад, коли підприємство-покупець займається перепродажем, може здійснюватись комплектація таких товарів, їх компонування в якунебудь систему (об'єднання декількох станків у виробничу лінію).

Товарні запаси складають основну частину запасів у торговельно-закупівельних підприємств, у підприємств, що спеціалізуються на комплектації, тощо.

Для обліку товарно-матеріальних цінностей, що надійшли на підприємство з метою продажу ТОВ «ЛК ЛОГІСТІКС» використовує рахунок 28 "Товари".

Згідно Плану рахунків рахунок 28 "Товари" має такі субрахунки: 281 "Товари на складі", 282 "Товари в торгівлі", 283 "Товари на комісії", 284 "Тара під товарами", 285 "Торгова націнка", 286 "Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу". На досліджуваному підприємстві використовується лише субрахунок 281 "Товари на складі".

Субрахунки 281 є активними, за дебетом якого відображають збільшення товарів, за кредитом – зменшення.

На субрахунку 281 "Товари на складі" ТОВ «ЛК ЛОГІСТІКС» ведеться облік руху та наявності товарних запасів, що знаходяться на оптових та розподільчих базах, складах. При надходженні товарів від заводу-виробника на його купівельну вартість дебетують субрахунок 281 і кредитують рахунок 63 "Розрахунки з постачальниками і підрядниками". Одночасно відображають суму податку на додану вартість: дебет рахунку 64 "Розрахунки за податками й платежами", кредит рахунку 63. При реалізації таких товарів їх купівельна вартість списується на дебет рахунку 90 "Собівартість реалізації" з кредиту субрахунку 281.

Аналітичний облік товарів в бухгалтерії здійснюється тільки у вартісному вираженні в розрізі матеріально відповідальних осіб і великих груп товарів. Аналітичний облік реалізації товарів в роздріб ведеться за місцями їх продажу (відділами, секціями, кіосками тощо) і торговельним підприємством в цілому.

Найбільший прибуток від реалізації товарів ТОВ «ЛК ЛОГІСТІКС» було отримано в грудні місяці 2023 року, про що свідчать дані рисунку 3.5.

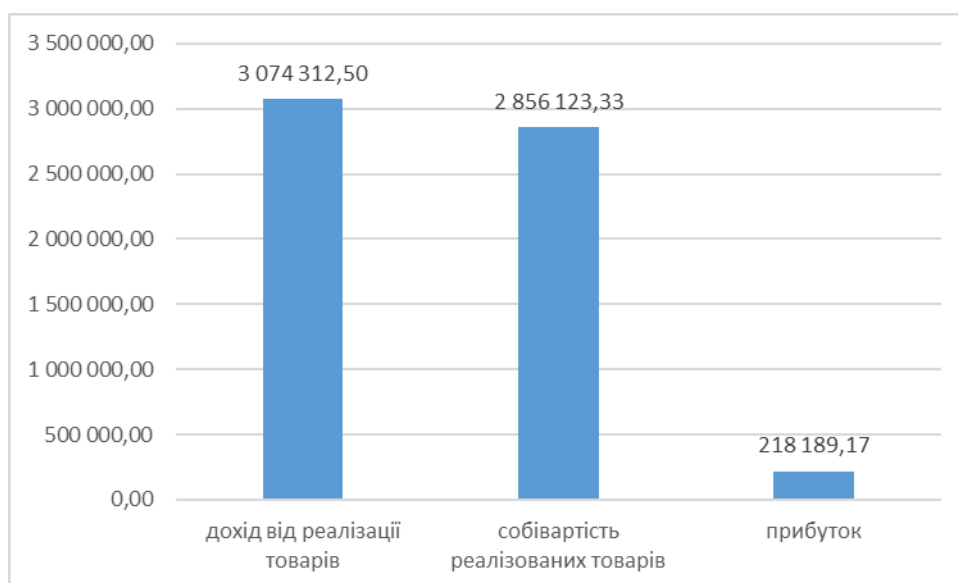


Рис. 3.5 – Дохід, собівартість та прибуток від реалізації товару в 2023 р.

Бухгалтерський облік на рахунку 28 «Товари» відображено в таблиці 3.4.

Таблиця 3.4 – Бухгалтерський облік на рахунку 281 „Товари на складі”

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
Сальдо на 01.01.2023 по рахунку 281				Д-т 0,00
1.	Оприбутковані товари, які надійшли від вітчизняних поставачальника			
	- на суму без ПДВ	281	631	2856123,33
	- на суму ПДВ	6441	631	26766,67
	- на суму ПДВ не підтвердженого податковою накладною	6442	631	544458,00
2.	Сформована собівартість реалізованих товарів	902	281	2856123,33
Сальдо на 01.01.2024 по рахунку 281				Д-т 0,00

В бухгалтерському обліку аналітична інформація про рух запасів. При цьому використовуються рахунки бухгалтерського обліку і бухгалтерські реєстри (відомості, оборотки, шахматка) а також Головна книга. На основі даних Головної книги, зведених складських документів та інших даних бухгалтерського обліку підприємство складає фінансову, статистичну та податкову звітність в яких відображається вартість запасів та виручка від їх реалізації. Фрагменти зазначених облікових реєстрів і звітності показано в додатку Л.

Висновки до третього розділу

Складовою частиною організації обліку на підприємстві ТОВ «ЛК ЛОГІСТІКС» є перелік документів, що використовуються для первинного відображен-

ня господарських операцій, а також перелік облікових реєстрів, необхідних для накопичення і систематизації інформації. На підприємстві діють внутрішні документи (регламенти) підприємства: колективний договір, Наказ про облікову політику, положення про посади (посадові інструкції).

На підприємстві ТОВ «ЛК ЛОГІСТІКС» використовують наступні первинні документи з обліку запасів: документи з надходження та оприбуткування запасів; документи із складського обліку і внутрішнього переміщення запасів; документи з відпуску (списання) сировини, матеріалів на виробництво і потреби управління.

Для синтетичного обліку запасів на підприємстві призначено 2-й клас Плану рахунків «Запаси». В обліку запасів використовуються реєстри в розрізах, необхідних не лише для складання фінансової звітності, але й для потреб управлінського персоналу, аналізу даних і прийняття управлінських рішень. Аналітичний облік виробничих запасів ведеться за групами матеріалів, місцями зберігання, матеріально відповідальними особами. Дані за аналітичними рахунками узагальнюються в оборотних відомостях. Рахунки аналітичного обліку використовують для контролю за зберіганням і рухом матеріальних цінностей, їх оцінки, порівняння з даними складського обліку, а також для підведення підсумків інвентаризації. Підприємство використовує метод оцінки вибуття запасів – ФІФО, що зазначено в наказі про облікову політику.

При організації та проведенні інвентаризації на підприємстві ТОВ «ЛК ЛОГІСТІКС» керуються Інструкцією з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, документів та розрахунків. А для автоматизації обліку на підприємстві використовується програма «BAS Бухгалтерія», яка забезпечує рішення всіх задач, що стоять перед бухгалтерською службою підприємства. До її повноважень повністю входить облік на підприємстві, включно з випискою первинних документів, обліком продажів і т.д.

Отже, дослідження обліку запасів у ТОВ «ЛК ЛОГІСТІКС» дозволяє зробити такі висновки:

- для прийняття обґрунтованих управлінських рішень по використанню запасів необхідна своєчасна, достатня та достовірна інформація, яка формується в системі бухгалтерського обліку;

- величина запасів повинна бути чітко визначена, достатня для забезпечення безперервного виробничого процесу і ритмічної роботи підприємства;

- достовірне визначення собівартості, рентабельності, величини прибутку

від реалізації окремих виробів, в значній мірі залежить від вибраної оцінки виробничих запасів при їх надходженні і вибутті;

- необхідність удосконалення технічного рівня виробництва (раціоналізація конструкції виробів; використання взаємозамінюючих матеріалів);

- необхідність удосконалення процесу виробництва (впровадження безвідходної технології та ліквідація втрат від браку);

- важливість удосконалення організації виробництва і праці (організація використання запасів, зменшення втрат при перевезенні та складуванні);

- необхідність удосконалення управління використанням запасів (створення системи прогресивних нормативів витрат основних і допоміжних матеріалів, оптимізація використання матеріалів).

Для покращення аналітичного обліку запасів на підприємстві я також пропоную алгоритм порядку документування операцій з надходження запасів, наведений у додатку М.

4. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА КОНТРОЛЮ І АУДИТУ ЗАПАСІВ У ТОВ «ЛІК ЛОГІСТІКС»

4.1. Внутрішній контроль (перевірка) операцій з запасами підприємства

Метою внутрішнього контролю операцій із запасами є підтвердження точності даних про їх надходження, рух та вибуття, забезпечення повноти та своєчасності обліку, раціонального використання та визначення ефективної облікової політики щодо виробничих запасів та готової продукції.

Завдання внутрішньої перевірки включають:

- ✓ перевірка формування первісної вартості запасів у залежності від шляху їх надходження;
- ✓ аналіз правильності та своєчасності відображення господарських операцій;
- ✓ контроль достовірності даних по обліку запасів на всіх стадіях їх руху;
- ✓ перевірка систематичності контролю законності та доцільності використання запасів у виробництві на базі технічно обґрунтованих норм витрачання;
- ✓ визначення правильності оформлення договорів поставок та матеріальної відповідальності;
- ✓ перевірка обліку надходження запасів, а саме: купівлі; обміну подібними та неподібними запасами; придбання запасів підзвітними особами; з власного виробництва; у результаті внеску до статутного капіталу; безоплатне надходження; оприбуткування надлишків, виявлених при інвентаризації.
- ✓ перевірка обліку списання запасів з балансу: відпуску у виробництво; реалізації; списання у результаті невідповідності критеріям активу; списання у зв'язку з псуванням та розкраданням; списання внаслідок надзвичайних подій; списання внаслідок передачі до статутного фонду іншого підприємства; обміну на інші активи.
- ✓ аналіз обліку переоцінки запасів;
- ✓ контроль обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів;
- ✓ вивчення обліку напівфабрикатів та товарів;
- ✓ аналіз достовірності визначення фінансового результату від вибуття запасів;
- ✓ перевірка достовірності звітних показників, що характеризують обсяг готової продукції в натуральному і вартісному виразі;

- ✓ контроль за виконанням плану обсягу випуску, асортименту і якості готової продукції;
- ✓ контроль за організацією обліку виконання договорів постачання готової продукції покупцям по термінах відвантаження, асортименту, якості і повнотою розрахунків з покупцями за реалізовану готову продукцію;
- ✓ контроль за збереженням готової продукції на всіх етапах її руху;
- ✓ перевірка правильності відображення в обліку операцій випуску і відвантаження готової продукції;
- ✓ аналіз правильності формування собівартості продукції;
- ✓ вивчення правильності та повноти відображення фінансових результатів від реалізації продукції;
- ✓ перевірка правильності нарахування ПДВ, акцизного збору та митних платежів по операціях реалізації готової продукції [14, с.50].

Основні законодавчо-нормативні документи з організації і методики контролю запасів в табл. 4.1.

Таблиця 4.1 - Нормативні документи з організації та методики внутрішнього контролю запасів

№ з/п	Назва документа	Назва видавника, реквізити	Короткий зміст регламенту
1	Міжнародний стандарт аудиту 315 «Ідентифікація та оцінка ризиків суттєвих викривлень через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища»	Аудиторська палата України; видання від 2013 р.	Визначає відповідальність аудитора за ідентифікацію та оцінку ризиків суттєвих викривлень фінансових звітів через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища, включаючи його внутрішній контроль; розкриває сутність внутрішнього контролю, розглядає компоненти внутрішнього контролю
2	Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань	Міністерство фінансів України; від 2.09.2014 № 879	Визначає порядок проведення інвентаризації запасів, та основні вимоги, щодо оформлення результатів інвентаризації.
3	Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку	Міністерство фінансів України; від 24.05.1995 № 88	Встановлює порядок створення, прийняття і відображення у бухгалтерському обліку, а також зберігання первинних документів, облікових регістрів, бухгалтерської звітності підприємствами, їх об'єднаннями та госпрозрахунковими організаціями незалежно від форм власності, установ та організацій, основна діяльність яких фінансується за рахунок коштів бюджету

Продовження табл. 4.1

№ з/п	Назва документа	Назва видавника, реквізити	Короткий зміст регламенту
4	Порядок проведення дооцінки залишків матеріальних цінностей	Міністерство фінансів України; 31.05.1993 № 37-20/248/07-104 зі змінами і доповненнями	Встановлює порядок дооцінки залишків товарно-матеріальних цінностей.
5	Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей	Кабінет Міністрів України; від 22 січня 1996 р. № 116 зі змінами і доповненнями	Встановлює механізм визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей, крім дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння та валютних цінностей.
6	Типовий порядок визначення норм запасів товарно-матеріальних цінностей	Мінфін України; Порядок від 31.05.1993 № 17-60/29, 07-102	Розроблення норм і нормативів оборотних коштів по окремих видах (групах) сировини, матеріалів та інших товарно-матеріальних цінностей і витрат по кожному елементу оборотних коштів, а також в цілому по підприємству

Перед початком перевірки важливо визначити самі об'єкти внутрішнього контролю запасів (Рис. 4.1), кількісні та якісні характеристики цінностей, можливість правильного збереження і подальші норми витрат.

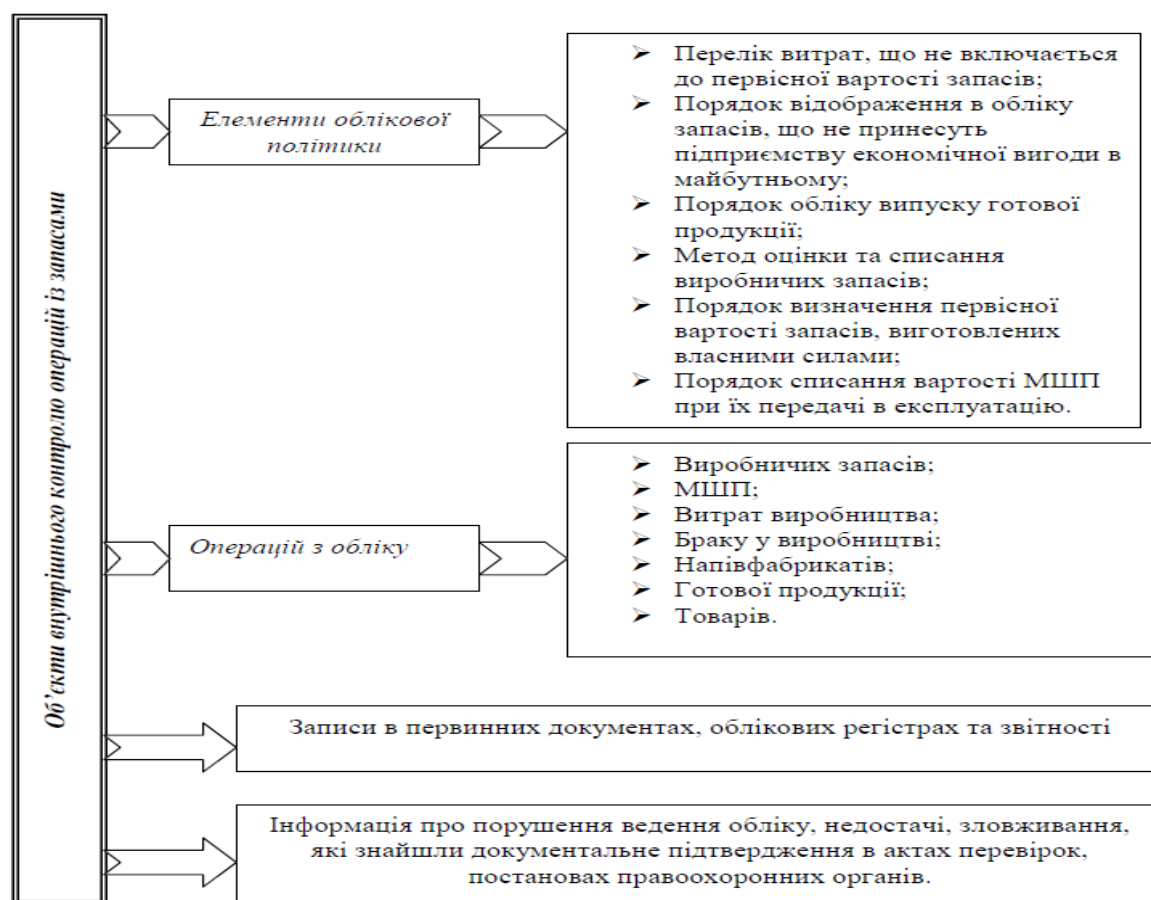


Рис. 4.1 – Об'єкти внутрішнього контролю операцій з запасами

Методика перевірки

Аналіз правильності оприбуткування запасів проводиться шляхом звіряння супровідних платіжних документів і прибуткових документів самого підприємства [29, с.368]. Перевіряючий зобов'язаний визначити, чи вчасно складені акти приймання матеріалів і чи не зафіксовані порушення порядку складання зазначених документів.

Важливо звернути увагу на ситуацію, коли матеріальні цінності не оприбутковані, або при прийманні виявлені розбіжності. Запаси, що поставляються на склади підприємства, повинні перевірятись за їх відповідністю асортименту, якості та кількості, зазначених у відповідних документах. Якщо запаси приймалися в одних одиницях, а витрачалися в інших, то відображення збереження запасів і їх відпуску повинні відображатись у бухгалтерії в двох одиницях.

Особливої уваги потребують від контролерів надходження запасів за рахунком підзвітних сум. Тут детально перевіряється повнота та своєчасність оприбуткування запасів, відображених в обліку відповідно до записів у журналах, прибуткових та складських документах.

Окремою ділянкою контролю надходження запасів є перевірка стану обліку виданих доручень на одержання запасів і цінностей.

Докладно аналізують дисципліну обліку претензій за такими напрямками:

- своєчасне вживання заходів по відшкодуванню збитку;
- чи немає претензій, за якими надійшли відмови;
- чи всі претензії обґрунтовані, правильно і вчасно оформлені;
- чи законні списані суми незадоволених претензій на витрати
- або фінансовий результат.

Згідно з П(с)БО 9 матеріали на баланс зараховуються за первісною вартістю. Необхідно впевнитися в заявленій сумі фактичних витрат, віднесених у склад первісної вартості:

- суми оплати постачальнику за договором;
- суми ввізного мита;
- суми непрямих податків, у зв'язку з придбанням запасів, що не
- відшкодовуються;
- суми транспортно-заготівельних витрат.

На початковому етапі перевірки контролери перевіряють по матеріально-відповідальних особах законність і правильність укладених з ними договорів; у

бухгалтерії - своєчасність і правильність оформлення запасів при зміні матеріально-відповідальних осіб [68, с.75]. Окремої уваги приділяють оформленню та реальності результатів інвентаризації запасів. Перевіряючи оглядають складські приміщення, аналізують ємності цільового призначення, з точки зору їх придатності; перевіряють у місцях зберігання ярлики матеріалів, їх характеристики, норми запасів і т.д.; аналізують оснащення місць зберігання запасів ваговим і вимірним устаткуванням, тарою (на предмет виявлення розбалансування); перевіряють наявність на складах документів[66, с.368]. Звертають увагу на ті, в яких не відбита аббревіатура, або не здані в бухгалтерію, що припускає невраховані надлишки, які можуть створюватися за рахунок:

- заміни матеріалів при виготовленні;
- обмірювань при відпустці зі складів.

Окремо перевіряють необґрунтованість оформлення актів на втрату при транспортуванні і зберіганні запасів.

Важлива умова забезпечення збереження запасів - контроль пропускної системи при ввозі та вивозі продукції зі складу. Тут підіймаються записи в книзі реєстрації пропусків, обліку кількості вивезеної продукції і її відповідності документам. Досить діючою є раптова повна перевірка матеріальних цінностей на тій ділянці, де була зміна матеріально-відповідальних осіб або керівних осіб. Окремо перевіряють списання запасів у межах природного збитку.

Аналізуються первинні документи і записи по відшкодуванню причинених збитків. Причому варто з'ясувати, чи в усіх випадках підприємство пред'являло позов винним особам, і який рівень їх провини мав місце, або чи була вона доведена. Варто також проаналізувати, чи внесена цілком у бюджет різниця між ціною відшкодування й обліковою вартістю запасів на балансі.

Перевіряючи відпуск запасів контролери перевіряють:

- чи відпускалася сировина за вагою, обсягом, у суворій відповідності з установленими нормативами і нормами.

- чи погоджені з головним бухгалтером списки осіб, що мають право вимагати зі складів сировину, чи є зразки їх підписів;

- чи лімітуються витрати запасів, і норми їх потреб. Тут доцільно визначити питому вагу відпуску за ЛЗК (лімітно-забірними картами) матеріалів.

Важливим етапом є перевірка правильності відображення в обліку і звітності фактичної собівартості запасів. Потрібно визначити, чи не було випадків неви-

правданого віднесення до ТЗР сум на утримання складів і витрат на відрядження, пов'язаних з постачаннями товару. Якщо запаси придбані не для свого виробництва, то вони і не повинні бути в складі активів, а відповідно до П(с)БО 9 віднесені до витрат поточного періоду. Якщо запаси належать підприємству, то не важливо, на якому рахунку вони обліковуються.

Контроль випуску і оприбутковування готової продукції, дотримання умов її збереження тісно взаємозв'язаний з особливостями організації системи обліку витрат на виробництво, передачі готової продукції з виробництва на склад, аналітичним обліком готової продукції по місцях зберігання.

У ході перевірки встановлюється:

- правильність документального оформлення випуску з виробництва і оприбутковування на склад готової продукції;
- дотримання технології виробництва готової продукції і її відповідність якісним характеристикам, що пред'являються;
- відповідність виробничих звітів про витрати на виробництво продукції фактичному випуску такої продукції і технологічним вимогам;
- своєчасність і достовірність складського обліку руху готової продукції, дотримання умов збереження готової продукції на складах;
- відповідність даних складського обліку і обліку в бухгалтерії;
- своєчасність проведення і відображення в обліку інвентаризації готової продукції і НЗВ.

Контроль випуску продукції здійснюється за даними рахунків 23 «Виробництво» і 26 «Готова продукція». Слід врахувати, що додаткової перевірки вимагають операції з оприбутковування продукції на інших рахунках бухгалтерського обліку товарно-матеріальних цінностей (наприклад, субрахунки рахунка 20 "Виробничі запаси" або 22 "Малоцінні і швидкозношувані предмети" і ін.) залежно від її призначення. Така ситуація можлива, якщо якась частина готової продукції використовується самим підприємством.

Перевірка дотримання технології виробництва може проводитися за допомогою залучення інших фахівців із застосуванням методів фактичного контролю (наприклад, контрольний запуск сировини і матеріалів у виробництво) для підтвердження якості випущеної продукції і дотримання норм витрат на виробництво. Загальні уявлення про вироблення продукції відповідно до технологічних особливостей виробництва і ефективності використання устаткування також сприяють

виявленню неврахованої продукції (надлишків і недостач) на підставі аналізу і взаємної звірки первинних і накопичувальних документів на використання сировини і матеріалів, витрат по оплаті праці з документами по випуску продукції.

Виявлення випадків випуску неякісної або нестандартної готової продукції можливо при огляді місць її зберігання, за даними оперативного обліку про приймання готової продукції відділом технічного контролю, одержаних претензійних документах і документах по поверненню продукції з причин невідповідності встановленим стандартам. При встановленні таких випадків аналізуються причини, визначаються винні особи, вживаються заходи щодо їх усунення, недопущення надалі, порядок погашення можливих сум збитку.

У ході перевірки на підставі даних оперативного обліку аналізується ритмічність випуску продукції, взаємоузгодженість програми випуску із замовленнями на постачання. Джерелами інформації для такої перевірки є показники оперативного обліку відділу збуту за виконанням договорів-постачань готової продукції покупцям, укладені підприємством договори з покупцями, програма (план) випуску готової продукції, накопичувальна відомість обліку випуску готової продукції [65, с.67].

Для перевірки повноти оприбутковування зданої на склад готової продукції необхідно провести візуальну і формальну перевірку наявності та правильності оформлення приймально-здавальних документів (виробництво - склад) на предмет повноти віддзеркалення реквізитів і їх відповідності суті операції (№ документа, дата, номенклатура готової продукції, кількість, ціна, вартість, наявність підписів здаючої і приймаючої сторін). А також перевірку повноти відображення в обліку шляхом порівняння основних показників первинних документів з даними складського обліку і накопичувальної відомості по випуску готової продукції.

При контролі обов'язкова інвентаризація готової продукції і залишків незавершеного виробництва. Перевірка відповідності фактичної наявності готової продукції даним обліку може здійснюватися, як методом вибіркової інвентаризації залишків на складах готової продукції по номенклатурі, вибраній перевіряючим, так і суцільною перевіркою. В цілому інвентаризація готової продукції аналогічна інвентаризації запасів. Готова продукція вноситься в інвентаризаційний опис за оцінкою, яка застосовується для її обліку на підприємстві. У окремих описах відображається зіпсована, неліквідна продукція, а також та, що надійшла або відпущена під час інвентаризації, знаходиться на відповідальному зберіганні.

При інвентаризації НЗВ необхідно: виявити залишок НЗВ по анульованих замовленнях перевірити залишки шляхом фактичного підрахунку; провести їх оцінку, згідно з прийнятою на підприємстві методикою.

Контроль правильності формування і відображення в обліку оцінки готової продукції тісно взаємозв'язаний з правильністю обрахування всіх витрат на виробництво і реалізацію продукції відповідно до прийнятих методик їх визначення.

У ході перевірки встановлюється:

- ✓ наявність і правильність документального оформлення відвантаження готової продукції;
- ✓ повнота, своєчасність відображення і достовірність даних щодо формування доходів від реалізації продукції;
- ✓ правильність відображення всіх операцій по руху готової продукції на рахунках бухгалтерського обліку.

Правильність документального оформлення відвантаження продукції покупцям перевіряють по витратних накладних, приймально-здавальних актах. Документи вивчають виходячи зі змісту відображеної в кожному з них операції і наявності характерних реквізитів: номера накладної, дати оформлення, одиниці вимірювання, кількості, відпускної ціни, вартості відвантаженої продукції, номера і дати договору з покупцем; назви і реквізитів покупця.

При перевірці достовірності та повноти відображення реалізації готової продукції порівнюються дані реєстрів бухгалтерського обліку з даними первинних документів по відвантаженню і оплаті. При цьому враховуються умови постачання, момент переходу права власності покупцю і порядок розрахунків згідно з договорами. При перевірці своєчасності обліку доходів від реалізації необхідно порівняти дати вказані в товарно-транспортних накладних, накладних з датами відповідних рахунків-фактур, записів по рахунках реалізації готової продукції і виникнення дебіторської заборгованості. Необхідно враховувати можливість того, що в бухгалтерському обліку підприємства операції реалізації готової продукції не знайшли своє відображення або відображені не в повному обсязі та/або на рахунках бухгалтерського обліку знайшли своє відображення фіктивні операції, пов'язані з рухом готової продукції. Правильність відображення всіх реально здійснених операцій по руху готової продукції на рахунках бухгалтерського обліку перевіряють шляхом зіставлення записів у реєстрах обліку з даними первинних документів і вимогами кореспонденції рахунків інструкції № 291[23].

4.2. Організаційні аспекти та методика аудиту запасів у ТОВ «ЛК ЛОГІСТИКС»

Аудит запасів — це процедура перевірки достовірності та правильності обліку запасів у фінансовій звітності суб'єктів господарювання.

Мета аудиту полягає у висловленні думки аудитора щодо:

1. Достовірності первинних даних бухгалтерського обліку, що стосуються фактичної наявності та руху запасів.
2. Повноти та правильності відображення цих даних у зведених регістрах.
3. Відповідності ведення обліку запасів вимогам законодавства та нормативних актів, а також облікової політики.
4. Достовірності відображення залишку запасів у фінансовій звітності.

Отже, аудит запасів спрямований на забезпечення точності та надійності інформації про запаси, яка включається до фінансової звітності підприємства.

Для досягнення основної мети аудиту, а також задоволення потреб користувачів у отриманні повної, правдивої та неупередженої інформації щодо запасів, необхідно виконати наступні завдання:

1. Перевірка наявності та належного зберігання запасів.
2. Перевірка забезпечення контролю за збереженням запасів на всіх етапах їх руху та зберігання.
3. Перевірка правильності та своєчасності документального відображення операцій з надходження, відпуску та внутрішнього переміщення запасів.
4. Перевірка правильності визначення первісної вартості запасів та відповідність її обліковій політиці та П(С)БО.
5. Перевірка дотримання норм витрачання запасів для здійснення господарської діяльності та порядку обліку витрачання запасів у виробництві.
6. Перевірка додержання встановлених підприємством норм списання запасів.
7. Перевірка дотримання підприємством податкового законодавства щодо операцій, пов'язаних із формуванням собівартості продукції.
8. Оцінка переоцінки та уцінки запасів, а також якості проведених інвентаризацій запасів.
9. Встановлення законності дій, пов'язаних із рухом виробничих запасів, та відсутності суттєвих порушень і помилок у бухгалтерському обліку та звітності.

Отже, загальне визначення завдання аудиту виробничих запасів полягає у забезпеченні достовірності й повноти відображення в бухгалтерському обліку та звітності всіх господарських фактів щодо залишків і руху виробничих запасів.

Послідовність проведення аудиту запасів в можна зобразити наступною схемою (додаток Н).

Залежно від цілей аудиторського дослідження, узгоджених завдань та індивідуальних можливостей, аудитор обирає методику перевірки виробничих запасів. Основна мета обраного підходу полягає у встановленні об'єктивної правдивості щодо об'єкта дослідження.

З метою ефективної організації аудиторського дослідження необхідно структурувати аудиторський процес, тобто виділити основні стадії, етапи перевірки. «Процес аудиту - це відповідна система послідовних змін стадій аудиту, що відбуваються в певному порядку. Стадії процесу аудиту - це певний момент, період процесу здійснення аудиту, що має свої якісні особливості. Стадії аудиту можуть включати ряд етапів» [7, с. 136].

Інформаційні джерела аудиту запасів представляють собою предметну область дослідження, що включає нормативні документи, облікову політику підприємства та документи, які фіксують інформацію про залишки та рух виробничих запасів. Для агрегації цих даних використовуються бухгалтерські рахунки класу 2 "Запаси", які відображають наявність та рух предметів праці власника.

У процесі аудиту використовуються акти ревізії та перевірки запасів, складені контролюючими органами, а також інформація, отримана під час проведення аудиту. Предметна область дослідження запасів охоплює:

- внутрішні нормативні та загальні документи клієнта;
- облікову політику з питань обліку виробничих запасів;
- договори з матеріально-відповідальними особами;
- первинні документи та реєстри обліку за рахунками, призначеними для ведення обліку виробничих запасів, зокрема журнали, довіреності, прибуткові ордери, товарно-транспортні накладні та інші;
- реєстри зведеного синтетичного обліку;
- місця зберігання запасів.

Аудитор під час свого дослідження повинен чітко відслідковувати потоки інформації, що стосуються господарських операцій, від моменту прийняття рішення про їх проведення до реєстрації цих операцій у первинних документах,

зведених документах, реєстрах обліку та фінансовій звітності.

Аудит запасів розпочинається з перевірки своєчасності та повноти проведення інвентаризації, а також контролю виконання угод з постачальниками та покупцями. Аудитор звертає увагу на терміни проведення інвентаризації, коректність визначення результатів інвентаризації, розглядає склад комісії та належність відображення в бухгалтерському обліку даних щодо інвентаризації.

Далі аудитор перевіряє правильність визначення збитків, які завдані матеріально відповідальною особою через нестачу товарно-матеріальних цінностей, включаючи пояснення відповідальної особи та згоду менеджменту на компенсацію збитків.

Далі проводиться перевірка процесу отримання запасів, який може включати постачання від різних постачальників, придбання за відповідну оплату, отримання як вклад у статутний капітал, безкоштовно виготовлених власними силами або обмінюваних. Аудитор перевіряє своєчасність і правильність документації, включення запасів до обліку на підставі первинних документів, а також правильність складання актів розбіжності у кількості та якості матеріальних цінностей, які надійшли, і вчасність подання претензій до постачальників або транспортних організацій.

Наступним кроком для аудитора є вивчення методів оцінки запасів, які регулюються обліковою політикою підприємства. Потрібно перевірити, чи враховані виробничі запаси при їх придбанні або виготовленні на балансі за їхньою первісною вартістю (згідно з П(с)БО9 "Запаси").

Далі аудитор контролює процес витрачання та списання запасів для виробництва продукції, використовуючи методи натурального контролю і аналізуючи дані щодо оприбуткування готової продукції. Також варто провести аналіз даних складського обліку після відпуску матеріальних цінностей.

Під час проведення аудиту аудитор може стикнутися з різними видами ризиків. Аудиторський ризик означає неправильне підтвердження аудитором достовірності фінансової звітності або облікової інформації, яка пізніше може бути спростована іншими аудиторами чи контрольними організаціями. Аудитор повинен оцінити можливість виявлення помилок та їх запобігання, а також відхилень від нормативів. Ця оцінка включає застосування конкретних контрольних процедур для зниження вірогідності виявлення та виправлення помилок і відхилень. Цю процедуру називають оцінкою ризику контролю. Виділяються такі види аудитор-

ського ризику: властивий ризик, ризик контролю та ризик не виявлення.

Планування аудиту є розробкою основної стратегії і конкретних підходів до характеру, тривалості та часу проведення аудиту. Його метою є акцентування уваги аудитора на ключових аспектах, виявлення проблем, які потребують найбільш детальної перевірки. Порядок планування аудиту регулюється Міжнародним стандартом аудиту 300 "Планування". План аудиту запасів ТОВ "ЛК ЛОГІСТИКС" представлено у додатку П.

Етапи планування включають: попереднє планування, складання загального плану аудиту, розроблення програми аудиторської перевірки та внесення змін у загальний план і програму аудиторської перевірки.

Аудиторська програма є набором інструкцій для асистентів, задіяних у проведенні аудиторської перевірки, що служить засобом контролю та документування належного виконання робіт. В рамках аудиторської програми визначаються характер, час та обсяг запланованих аудиторських процедур, необхідних для реалізації загального плану аудиту. При розробці аудиторської програми детально розглядаються інші аспекти, визначені в загальному плані, з більшою деталізацією.

Під час аудиторської перевірки аудитор, що здійснює аудит запасів, формує робочу документацію, яка необхідна для наступних цілей:

- розробки планів;
- підтвердження виконання плану перевірки;
- систематизації інформації;
- створення основи для оцінки ефективності виконаної роботи аудитора.

Робоча документація представляє собою записи, за допомогою яких аудитор фіксує проведені процедури перевірки, тести, отриману інформацію та відповідні висновки під час аудиторської перевірки. Вона включає інформацію, яка на думку аудитора є важливою для належного виконання аудиторської перевірки та яка підтверджує висновки та рекомендації, що містяться в аудиторському висновку. Робоча документація може бути оформлена у вигляді стандартних форм і таблиць на паперовому носії або зафіксована на електронних носіях інформації, кіно- або відеоплівці.

До складу робочої документації входять:

- копії первинних документів та облікових реєстрів, наданих замовником;
- зведені таблиці щодо наданої інформації, в т.ч. тести контролю;
- документи щодо організації аудиторської перевірки (план, програма, ме-

тодика, облік виконання роботи спеціалістами аудиторської фірми тощо);

- підсумкова аудиторська документація, в т.ч. аудиторський висновок, тощо.

Під час перевірки ТОВ "ЛК ЛОГІСТІКС" було складено робочі документи аудитора в тому числі "Тест внутрішнього контролю та системи бухгалтерського обліку запасів", який подано в додатку Р та "Програма аудиту запасів", яка подана в додатку С.

Згідно з процедурою зберігання, аудиторська фірма встановлює порядок зберігання підсумкової документації з урахуванням вимог щодо зберігання та конфіденційності. Підсумкову документацію не можна вимагати або вилучати у аудитора чи аудиторської фірми, за винятком випадків, передбачених законодавством. Термін зберігання підсумкової документації визначається з урахуванням практики аудиторської діяльності, юридичних вимог та інших відповідних факторів. На заключному етапі аудиторської перевірки підприємства узагальнюються результати перевірки написанням аудиторського висновку.

Висновки до четвертого розділу

Запаси представляють складну категорію, основною характеристикою для управління якої є розуміння запасів як суми грошових коштів, вкладених у ці активи. Фінансові результати підприємства напряму залежать від ефективного управління запасами. Тому аудитор повинен оцінити існуючу систему управління запасами на підприємстві, зробити відповідні висновки і надати рекомендації з її оптимізації, що сприятиме збільшенню економічних вигід діяльності підприємства. Для підвищення ефективності використання систем контролю за рівнем запасів аудитор необхідно розробити та запропонувати систему контролю за рівнем запасів, яка враховуватиме особливості діяльності підприємства.

Дослідження в роботі показали, що суть інформаційне забезпечення зводиться до цілеспрямованої роботи по збору інформації, її реєстрації, передаванню, обробці, узагальненню, зберіганню та пошуку суб'єктами контролю з метою використання для управління. Завданням інформаційного забезпечення аудиту запасів є інформування учасників контрольного процесу про їх стан та рух на підприємстві, а також відображення в обліку господарських операцій відповідно до нормативно-правових актів.

Встановлено, що основним напрямом підвищення ефективності контролю

за рухом і використанням запасів на підприємстві є впровадження управлінського обліку. Це дасть змогу здійснювати контроль за витратами сировини, відходами за всіма виробничими підрозділами підприємства і процесом формування собівартості готової продукції. Крім того, визначено основні центри відповідальності, що уможлиблює контроль матеріальних витрат безпосередньо за місцями їх виникнення (центрами відповідальності).

З'ясовано, що предметною областю аудиторських досліджень запасів є: елементи облікової політики та операції з облікового відображення виробничих запасів, записи в первинних документах, реєстрах та звітності, Інформація про порушення ведення обліку, недостачі, зловживання, що знайшли документальне підтвердження в актах ревізії, перевірок, у висновках аудиторів, постановках правоохоронних органів.

Письмове оформлення результатів аудиту - одне з найважливіших його завдань. Дослідження доводять, що своєчасне і якісне оформлення аудиторських документів - необхідна умова успішного та ефективного проведення аудиту. В аудиторському висновку, що узагальнює результати аудиту запасів ТОВ «ЛК ЛОГІСТІКС» відзначено: «...аудиторська перевірка показала, що бухгалтерська річна звітність підприємства достовірна і складена відповідно до Положень (стандартів) бухгалтерського обліку, діючих в Україні, звітність складена відповідно дійсним обліковим даним, система бухгалтерського обліку відповідає вимогам українського законодавства і дає достовірне і дійсне уявлення про фінансовий стан товариства станом на 31.12.2023 року».

Задля уникнення порушень при здійсненні контрольних дій на підприємстві при проведенні інвентаризації рекомендується використовувати перелік документів наведених в додатку Т.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

В результаті ознайомлення з нормативними та законодавчими документами, що регулюють облік та контроль запасів, економічної літератури з питань удосконалення обліку та діючою практикою обліку, аналізу та контролю запасів на підприємстві ТОВ «ЛК ЛОГІСТІКС» зроблені відповідні висновки:

- В роботі розглянуто економічну сутність, класифікацію та основні завдання обліку запасів. Запаси - це матеріальні ресурси (засоби виробництва, предмети споживання, інші цінності), необхідні для забезпечення розширеного відтворення, обслуговування сфери нематеріального виробництва та задоволення потреб населення, які зберігаються на складах або в інших місцях з метою їх наступного використання.

- Важливим етапом аналітичної роботи на підприємстві є організація групування запасів за технологічними ознаками та за призначенням і роллю в процесі виробництва. Класифікація запасів необхідна для раціональної організації складського господарства, ведення аналітичного обліку, а також для нормування, планування, обліку, аналізу, управління запасами та інших потреб підприємства. В роботі виділені наступні класифікаційні групи запасів: за призначенням і причинами утворення, за місцем знаходження, за рівнем наявності на підприємстві, відносно до балансу, за походженням, за складом і структурою.

- Первинні документи з запасів можна розділити на три складових: документи з надходження та оприбуткування виробничих запасів; документи зі складського обліку і внутрішнього переміщення запасів; документи з відпуску (списання) виробничих запасів. Важливе значення для правильного обліку має також порядок оцінки запасів. Згідно з П(С)БО 9 «Запаси» придбані або вироблені запаси зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю. Оцінка вибуття запасів у разі відпуску матеріалів у виробництво, продажу або іншому вибутті згідно з Положенням здійснюється по одному з таких методів: ідентифікованої собівартості одиниці запасів; середньозваженої собівартості; собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО); нормативних затрат; ціни продажу.

- Запаси - це складна категорія, центральною ознакою якої для цілей управління є розуміння запасів як величини грошових коштів, вкладених в ці активи. Від ефективного управління запасами безпосередньо залежать фінансові

результати діяльності підприємства. Тому аудитору необхідно оцінити діючу систему управління запасами на підприємстві та зробити відповідні висновки та надати рекомендації щодо її оптимізації, що буде сприяти збільшенню економічних вигід діяльності підприємства. Для забезпечення підвищення ефективності використання систем контролю за рівнем запасів аудитору необхідно розробити та запропонувати систему контролю за рівнем запасів, яка буде враховувати особливості діяльності підприємства.

- При ознайомленні з обліком на ТОВ «ЛК ЛОГІСТІКС» та при проведенні контролю запасів була встановлена відсутність суттєвих порушень. Облік на підприємстві ведеться згідно «Наказу про облікову політику», який відповідає всім нормативним актам та положенням. Для забезпечення швидкого та правильного відображення в обліку господарських операцій підприємству необхідно затвердити порядок обробки інформації, тобто скласти графік документообігу. Пропоную ввести журнал реєстрації прийому-сдачі документів.

- Облік на підприємстві ведеться автоматизовано з використанням бухгалтерської програми «BAS Бухгалтерія». За такого способу ведення обліку збирання, передавання, систематизація, оброблення облікової інформації здійснюється автоматизовано з використанням спеціально розробленого програмного забезпечення. Дані з паперових носіїв первинної облікової інформації записують на машинні носії. На підставі введених даних автоматично робиться групування дебетових і кредитових оборотів за синтетичними й аналітичними рахунками, визначають сальдо, формують оборотні відомості і звітність. Вихідну інформацію подають у вигляді друкованих реєстрів за окремими рахунками бухгалтерського обліку. Перевага «BAS Бухгалтерія» в тому, що автоматизація облікового процесу дає можливість підвищити оперативність і точність облікових даних, необхідних для управління підприємством, дозволяє зменшити трудомісткість роботи та пришвидшити обробку інформації.

- З метою вдосконалення обліку запасів за всіма виробничими переділами підприємств розроблено пропозиції, які передбачають доповнення існуючих та впровадження нових форм первинних документів і реєстрів обліку, а також подано порядок їх складання.

- Встановлено, що основним напрямом підвищення ефективності контролю за рухом і використанням запасів на переробних підприємствах є впровадження управлінського обліку. Це дасть змогу здійснювати контроль за витратами

сировини, відходами за всіма виробничими підрозділами підприємства і процесом формування собівартості готової продукції. Крім того, визначено основні центри відповідальності, що уможлиблює контроль матеріальних витрат безпосередньо за місцями їх виникнення (центрами відповідальності).

- На основі результатів дослідження уточнено мету, об'єкти та етапи контролю та аудиту запасів підприємств переробної промисловості. З огляду на особливості організації виробничих процесів, які здійснюються на підприємстві, розроблено план та програму аудиторської перевірки, тест внутрішнього контролю щодо перевірки запасів, визначено процедури та джерела отримання аудиторських доказів. За результатами перевірки ТОВ «ЛК ЛОГІСТИКС» надано умовно-позитивний аудиторський висновок.

- Уточнено поняття, об'єкти та джерела внутрішнього контролю, на основі дослідження теоретичних питань організації внутрішнього контролю та практики діяльності підприємства, визначено основні етапи та процедури його проведення.

- Важливе місце в системі управління запасами займає їх економічний аналіз, зміст і основна мета якого полягає у визначенні чинників, які впливають на підвищення ефективності використання запасів сировинних ресурсів. У роботі проаналізовано основні показники ефективності використання запасів підприємств та зроблено відповідні висновки, на основі яких запропоновано методику розрахунку додаткових показників. Розрахунок та аналіз таких показників дає можливість отримати більш повну та достовірну інформацію щодо ступеня використання запасів сировинних ресурсів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. МСА (ISA) 330 «Дії аудитора у відповідь на оцінені ризики» » [Електронний ресурс] - Режим доступу до ресурсу: <http://www.ifrs.org.ua/mezhdunarodny-e-standarty-audita-msa-isa-ukrayins-ka-mova/>.
2. МСА (ISA) 402 «Аудиторські міркування стосовно суб'єктів господарювання, які звертаються до організацій, що надають послуги» [Електронний ресурс] - Режим доступу до ресурсу: <http://www.ifrs.org.ua/mezhdunarodny-e-standarty-audita-msa-isa-ukrayins-ka-mova/>.
3. Бабіч В. В. Фінансовий облік (облік активів): Навч. посіб. Київ: КНЕУ, 2006. № 1. 282 с.
4. Бурдейна Л. В. Облік та оцінка виробничих запасів у інформаційній системі підприємства : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. ек. наук : спец. 08.00.09 "бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)" Львів, 2015. 23 с.
5. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський словник : навч. посіб. 1-ше вид. Ж. : Бутинець, 2011.
6. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. 8-ме вид., доп. і перероб. Житомир: 1111 «Рута», 2009. 912 с.
7. Бутинець Ф.Ф. Аудит: Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. 2-е вид. перероб. та доп. Житомир: ПП «Рута», 2002. 672с.
8. Велш Г. А., Шорт Д.Г. Основи фінансового обліку: навч. посіб. К.: Основи, 2013.
9. Верхоглядова Н. І., Шило В.П., Ільїна С.Б. Бухгалтерський фінансовий облік: теорія та практика: навч.-практ. посібник. К.: Центр учбової літератури, 2010. 536 с.
10. Виноградова М.О., Жидєєва Л.І. Аудит: Навч. посіб. К.: ЦУЛ, 2014. 500 с.
11. Голов С.Ф., Костюченко В.М. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами: приклади та коментарі. К.: Лібра, 2008. 840 с.
12. Гордієнко Н. І., Харламова О. В., Карпенко М. Ю. Аудит, методика і організація: навч. Посібник для студентів економічних спеціальностей: У 2 частинах. Частина 2. Харків : ХНАМГ, 2007. 294 с.

13. Горщар В. 1С: Запаси на складах та у виробництві. Бухгалтерія. Збірка систематизованого законодавства. 2012. Випуск 8. С. 212-226.
14. Давидов Г.М., Кужельний М.В. Аудит : підручник. 2-ге вид. К.: Знання, 2009. 459 с.
15. Довідник кваліфікаційних характеристик професій працівників від 28.12.2001 р. [Електронний ресурс]. URL: <http://www.uazakon.com/document/spart20/inx20247.htm> (дата звернення: 18.03.2024 р.).
16. Єгорова Ю. Податковий облік товарів та виробничих запасів [Електронний ресурс] URL:<https://goo.gl/fbNJFc> (дата звернення: 21.02.2024 р.).
17. Живко З. Б. Словник сучасних економічних термінів: навч. посіб. Львів : Край, 2014.
18. Жолнер І.В. Фінансовий облік за міжнародними та національними стандартами: Навчальний посібник. К.: НУХТ, 2012. 335 с.
19. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XV (зі змінами та доповненнями). [Електронний ресурс]. Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. URL:<http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 22.03.2024 р.).
20. Запаси [Електронний ресурс] : міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 від 01.01.2012 р. URL: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929_021 (дата звернення: 28.02.2024 р.).
21. Запаси : Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 : наказ від 31.03.99 р. №87 [Електронний ресурс]. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99> (дата звернення: 29.02.2024 р.).
22. Золотоверхов Д.В. Дослідження побудови внутрішнього аудиту на підприємстві. Економіка , Сучасна наука в мережі Internet. 2013. - [Електронний ресурс]. URL: <http://int-konf.org/economika/32-zolotoverhov-d-v-doslzhennya-robudovi-vnutrshnogo-auditu-na-pdriyemstv.html> (дата звернення: 17.04.2024 р.).
23. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30 листопада 1999 року. Законодавство України: веб-сайт. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0893-99> (дата звернення: 10.03.2024 р.).

24. Кіртока Р.Г. Особливості проведення аудиту виробничих запасів в сучасних умовах на підприємствах харчовій промисловості. Глобальні та національні проблеми економіки. 2015. Випуск 3. С. 869-872.
25. Коваль М.І., Михайленко О.В. Аудит: організація і методика. К.: ВД "Персонал", 2014. 222 с.
26. Козловский В. А. Логістичний менеджмент : навч. Посіб. 2011. СПб. : Політехніка. 275 с.
27. Косова Т.Д., Сухарев П.М., Ващенко Л.О. та ін. Організація і методика економічного аналізу: Навч. посіб. К.: Центр учбової літератури. 2012. 528 с. С. 147-149.
28. Кулаковська Л.П., Піча Ю.В. Організація і методика аудиту: Підручник для ВНЗ. К.: Каравела, 2012. 544 с.
29. Лень В. С., Гливенко В.В. Бухгалтерський облік в Україні: основи та практика : навч. посібн. К. : Центр навчальної літератури, 2006. 556 с.
30. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 10.01.2007 р. № 2. [Електронний ресурс]. Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. URL:<https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0002201-07#Text> (дата звернення 21.03.2024 р.)
31. Методичні вказівки до виконання кваліфікаційної роботи на здобуття ступеню вищої освіти "Магістр" спеціальності 071 «Облік і оподаткування» галузі знань 07 «Управління та адміністрування» ОПП «Діджитал-облік і контроль» денної та заочної форм навчання / Укл. Л. В. Іванченкова, В.В. Немченко, Л.Б. Скляр, Г.О. Ткачук / Кафедра цифрових технологій фінансових операцій. Відповід. за випуск Л. В. Іванченкова. Одеса: ОНТУ, 2023. 38 с.
32. Михалевич С.Г. Облік та внутрішньогосподарський контроль використання матеріалів. Бухгалтерський облік і аудит. 2010. № 3. С. 45-48.
33. Методичні вказівки до виконання курсової роботи з курсу «Фінансовий аналіз» [Електронний ресурс] : для спец. 071 «Облік і оподаткування» галузі знань 07 «Управління та адміністрування» ден. та заоч. форм навчання, ступінь вищ. освіти "Магістр" / Т. М. Ступницька, О. П. Антонюк, Н. М. Купріна; Каф. обліку та аудиту. Одеса : ОНТУ, 2022. 43 с.
34. Мурашко О.В. Облік використання матеріальних запасів на виробництві в умовах впровадження ЕОМ [Електронний ресурс]. URL:<http://>

//www.nbuuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Menedzhment/2008_10/murash. htm (дата звернення: 18.03.2024 р.).

35. Овсійчук О.В. Удосконалення організації обліку виробничих запасів. Управління розвитком. 2014. № 9. С. 81-83.: URL:http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Uproz_2014_9_35.pdf (дата звернення: 24.03.2024 р.).

36. Огійчук М.Ф., Новіков І.Т., Рагуліна І.І. Аудит: організація і методика: Навчальний посібник для ВНЗ. - 2-е вид. К. Алерта, 2012. 664с.

37. Павелко О.В. Економічна сутність оцінки у системі бухгалтерського обліку. Вісник Національного університету водного господарства та природокористування: збірка наукових праць. Економіка. 2013. Вип. 1(61). С. 162-169.

38. Пантелеєв В.П. Внутрішньогосподарський контроль: методологія та організація: навч. Посіб. К.: Інформ.-аналіт. Агентство, 2008. С. 45-48.

39. Петренко С.М., Пальцун І.М. Аудит: теорія і практика застосування міжнародних стандартів: Навч. посіб. для ВНЗ. Львів: Магнолія. 2013. 520с.

40. Пігош В.А. Трансформація бухгалтерського обліку запасів в умовах гармонізації облікової системи державного сектору економіки до міжнародних стандартів. Облік і фінанси. 2014. № 4. С. 54-63.

41. Податковий кодекс України: Кодекс від 02.12.2010 № 2755-VI Законодавство України: веб-сайт. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0392-99#Text><https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 10.03.2024 р.).

42. Поддєрьогін А. М. Податкова система України на шляху розвитку // Фінанси України. 2001. № 11. С. 3-12.

43. Покропивний С. Ф. Економіка підприємства : підручник 2-ге вид., переробл. і доп. К. : КНЕУ, 2005. 528 с.

44. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28 травня 1999 р. № 137. [Електронний ресурс] Законодавство України: веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0392-99#Text> (дата звернення 27.03.2024 р.)

45. Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, недостачі, знищення (псування) матеріальних цінностей», затвердженого постановою КМУ від 22.01.96 р. № 116 [Електронний ресурс]. Законодавство України: веб-сайт. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua> (дата звернення: 18.04.2024 р.).

46. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати». [Електронний ресурс]. Законодавство України: веб-сайт. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua> (дата звернення: 18.14.2024 р.).

47. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 "Вплив змін валютних курсів", затверджено наказом Міністерства фінансів України від 10.08.2000 № 193. [Електронний ресурс]. Законодавство України: веб-сайт.: URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0515-00#Text> (дата звернення 27.04.2024 р.)

48. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 18 листопада 2005 р. № 790. Електронний ресурс] Законодавство України: веб-сайт.: URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05#Text> (дата звернення 24.04.2024 р.)

49. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати», затверджене наказом затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28 квітня 2006 р. № 415. Електронний ресурс] Законодавство України: веб-сайт.: URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0610-06#Text> (дата звернення 25.04.2024 р.)

50. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затв. Наказом Міністерства фінансів України від 24 травня 1995 року N 88 [Електронний ресурс]. Законодавство України: веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text> (дата звернення: 17.05.2024 р.).

51. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, щатв. Наказом Сіністерства фінансів України від 02.09.2014 року № 879. Законодавство України: веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text> (дата звернення: 10.05.2024 р.)

52. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність в Україні. Закон України від 21 грудня 2017 року № 2258-VIII / Верховна Рвда України. Законодавство України: веб-сайт. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show /2258-19> (дата звернення 04.05.2024 р.).

53. Райзберг Б. А. Сучасний економічний словник : навч. посіб. М. : Інфра, 2017.

54. Рудницький В. С., Душко. К. Організація і методика аудиту: підручник: УБС НБУ, 2014.

55. Савицька Г. В. Економічний аналіз діяльності підприємства [Електронний ресурс] URL: http://pidruchniki.com/1494051141343/ekonomika/analiz_vikoristannya_materialnih (дата звернення 04.04.2024 р.).

56. Садовська І.Б., Божидарнік Т.В., Нагірська К.Є. Бухгалтерський облік: навч. посіб. К.: Центр навчальної літератури, 2013. 687 с.
57. Сонько В. Бухгалтерський облік: навч. посібн. для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищ. навч. закл. Тернопіль: Астон, 2005. 496 с. Справжній бух облік: 3-тє вид., перероб. і доп. — Х.: Фактор, 2008. 1264 с.
58. Скрипник М. І., Григорєвська О.О., Радіонова Н. Й. Удосконалення організації і методики аудиту виробничих запасів на підприємстві / Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. 2016. Вип. 2–3 (35). С. 378-398.
59. Спіріна Є. С., Самострол С.В. Порівняльний аналіз вимог міжнародних та національних стандартів щодо обліку запасів. Тези доповідей IV Міжнародної науково-практичної конференції «Перспективи розвитку обліку, контролю та аналізу в контексті євроінтеграції». 2016. С. 226-227.
60. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський (фінансовий) облік, оподаткування і звітність: підручник. - 6-те вид., доповнене і перероблене К.: Алерта, 2013. 982 с.
61. Утенкова К.О. Аудит: Навч. посіб. К.: Алерта, 2011. 408 с.
62. Томних Є. В. Економічний аналіз підприємства: навч. посіб. К. : Знання, 2011.
63. Хамайдюк О. Якщо запаси стають основними засобами. Баланс. 2007. № 21. С. 46-49.
64. Чаюн І.О. Управління матеріально-технічним забезпеченням підприємства: навч. посіб. К. : Київ. нац. торг-екон. ун-т, 2002.
65. Чумаченко М. Г. Економічний аналіз : навчальний посібник. К. : КНЕУ, 2016.
66. Шара Є. Ю. Фінансовий облік : навч. посіб. К.: Центр учбової літератури, 2016.
67. Щука А. М. Податкова система України на шляху розвитку. Фінанси України. 2017. № 11. С. 22-25.
68. Яценко В. М. Внутрішній контроль на підприємствах України: проблеми розвитку та шляхи їх вирішення. Фінанси, бухгалтерський облік і аудит. 2016. Вип. 22. с. 75.

Додаток А

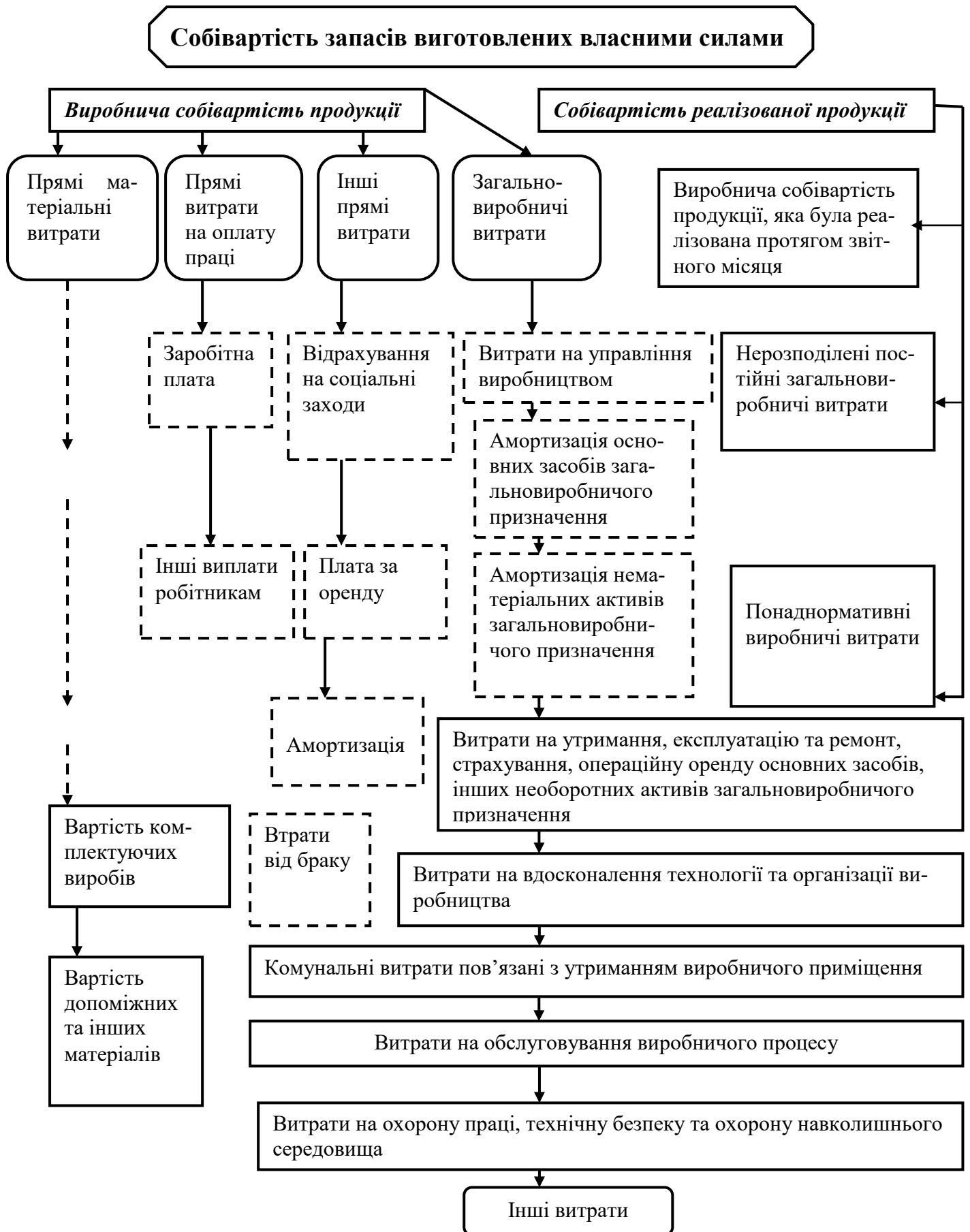
Класифікація запасів та їх характеристика

№ з/п	Класифікаційні групи запасів	Вид запасів	Характеристика
1.	За призначенням та причинами утворення	Постійні	Частина виробничих і товарних запасів, що забезпечують безперервність виробничого процесу між двома черговими поставками
		Сезонні	Запаси, що утворюються, при сезонному виробництві продукції чи при сезонному транспортуванні
2.	За місцем знаходження	Складські	Запаси, що знаходяться на складах підприємства
		У виробництві	Запаси, що знаходяться в процесі обробки
		В дорозі	Продукція, що відвантажена споживачу і ще ним не отримана, знаходиться в дорозі
3.	За рівнем наявності на підприємстві	Нормативні	Запаси, що відповідають запланованим обсягом запасів, необхідним для забезпечення безперервної роботи підприємства
		Понаднормові	Запаси, що перевищують їх нормативну кількість
4.	За наявністю на початок і кінець звітного періоду	Початкові	Величина запасів на початок звітного періоду
		Кінцеві	Величина запасів на кінець звітного періоду
5.	Відносно балансу	Балансові	Запаси, що є власністю підприємства і відображаються в балансі
		Позабалансові	Запаси, що не належать підприємству і знаходяться у нього через певні обставини
6.	За ступенем ліквідності	Ліквідні	Виробничі та товарні запаси, що легко перетворюються на грошові кошти у короткий термін і без значних втрат первісної вартості таких запасів
		Неліквідні	Виробничі та товарні запаси, які не можливо легко перетворити на грошові кошти у короткий термін і без значних втрат первісної вартості таких запасів
7.	За походженням	Первинні	Запаси, що надійшли на підприємство від інших підприємств і не підлягали обробці на даному підприємстві
		Вторинні	Матеріали та вироби, що після первинного використання можуть застосовуватися в друге у виробництві
8.	За обсягом	Вільні	Запаси, що знаходяться у надлишку на підприємстві
		Обмежені	Запаси, що знаходяться в обмеженій кількості на підприємстві

Продовження додатку А

№ з/П	Класифікаційні групи запасів	Вид запасів	Характеристика
9.	За сферою використання	У сфері виробництва	Запаси, що знаходяться в процесі виробництва (виробничі запаси, незавершене виробництво)
		У сфері обсягу	Запаси, що знаходяться у сфері обігу (готова продукція, товари)
		У невиробничій сфері	Запаси, що не використовуються у виробництві
10.	За складом і структурою	Запаси виробничі (предмети і засоби праці)	Запаси сировини, основних і допоміжних матеріалів, напівфабрикатів власного виробництва, купівельних напівфабрикатів, комплектуючих виробів, палива, запчастин, тари і тарних матеріалів, МШП
		Запаси незавершеного виробництва (предмети праці)	Частина продукції, що не пройшла всіх стадій обробки та неприйнята відділом технічного контролю (ВТК)
		Запаси готової продукції (продукти праці)	Продукція закінчена виробництвом, що прийнята ВТК і знаходяться на складі
		Запаси товарні (продукти праці)	Товари, що знаходяться у сфері обігу, а також продукція, що знаходиться в дорозі

Додаток Б
Формування собівартості запасів, що виготовляються власними силами



Додаток В
Графік надходження до бухгалтерії первинних документів з обліку матеріалів

Найменування первинного документа	Складання і передача документа		Обробка документа		Обробка і узагальнення даних в бухгалтерії	
	Відповідальний за складання і передачу документа	Строк передачі документа	Служба що прийняла документ	Коли і кому передається	Обробка документа і узагальнення даних	Кому і коли передається документ
Рахунок постачальника	Касир-інкасатор	В день отримання	Відділ матеріально-технічного постачання	Щодня до бухгалтерії	Оплата або підготовка відмови від оплати	На другий день після отримання матеріалів завскладом
Прибутковий ордер	Завскладом на час надходження матеріалів	Кожного 1-го, 4, 8 і т.д. числа.	Відділ матеріально-технічного постачання, обчислювальний центр	Бухгалтерії кожного 5, 9, 13 –го числа	Контроль за змістом, визначенням цін, запис до облікових регістрів	Обчислювальний центр не пізніше другого дня після одержання, поточний архів
Накладна вимога	Завідуючий складом	щодня	Відділ матеріально-технічного постачання	Бухгалтерії наступного дня після отримання	Контроль за визначенням цін, запис до облікових регістрів	Обчислювальний центр не пізніше другого дня після одержання
Лімітно-забірна картка (ярлик)	Завідуючий складом	Щодня	Відділ матеріально-технічного постачання	Бухгалтерії наступного дня після отримання	Контроль за правильністю оформлення, запис до облікових регістрів	Обчислювальний центр

Додаток Д

Рахунки та субрахунки другого класу «Запаси»

№ з.п.	Складові запасів	Шифр рахунків згідно Плану рахунків
1.	Сировина, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва та адміністративних потреб	20
2.	Поточні біологічні активи, якщо вони оцінюються за П(С)БО 9 „Запаси”, а також сільськогосподарська продукція і продукція лісового господарства після її первісного визнання. Поточні біологічні активи – біологічні активи здатні давати сільськогосподарську продукцію або додаткові біологічні активи, приносити в інший спосіб економічні вигоди протягом періоду, що не перевищує дванадцяти місяців, а також тварини на вирощуванні та відгодівлі.	21
3.	Малоцінні та швидкозношувані предмети, що використовуються менше одного року або протягом нормального операційного циклу, якщо він більше одного року	22
4.	Незавершене виробництво у вигляді незакінчених обробкою і складанням деталей, вузлів, виробів та незакінчених технологічних процесів. Незавершене виробництво на підприємствах, що виконують роботи та надають послуги, складається з втрат на виконання незакінчених робіт (послуг), щодо яких підприємством ще не визнано доходу	23
5.	Готова продукція, що виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом; це продукція, обробка якої закінчена та яка пройшла випробування, приймання, укомплектування згідно з умовами договорів із замовниками і відповідає технічним умовам і стандартам. ("Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій" затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999р. № 291)	26, 27
6.	Товари у вигляді матеріальних цінностей, що придбані (отримані) та утримуються з метою продажу	28

Додаток Е

Характеристика рахунку 02 „Активи на відповідальному зберіганні”

Субрахунок	Призначення
022 „Матеріали, прийняті для переробки	<p>На цьому субрахунку ведеться облік руху сировини та матеріалів, що надходять від замовників для переробки (давальної сировини) та не оплачуються одержувачем, а також їх вибуття (включаючи зміну форми). Витрати на переробку або доопрацювання давальної сировини відображаються на рахунках обліку виробництва (за винятком вартості самої давальної сировини). Аналітичний облік ведеться за замовниками, видами сировини та матеріалів, а також за місцями їх зберігання або переробки.</p>
023 „Матеріальні цінності на відповідальному зберіганні”	<p>На цьому субрахунку ведеться облік товарно-матеріальних цінностей, прийнятих на відповідальне зберігання через відмову від акцепту розрахункових документів постачальників; отриманих від постачальників, але не оплачених ТМЦ, заборонених до використання до їх оплати; надміру отриманих ТМЦ, або зазначених у видаткових документах постачальників; оплачених покупцями ТМЦ, які дозволено залишати на відповідальному зберіганні як виняток, оформлених охоронними розписками та не вивезених з причин, незалежних від підприємства, тощо.</p> <p>Аналітичний облік товарно-матеріальних цінностей, прийнятих на відповідальне зберігання, ведеться за підприємствами-власниками, видами, сортами та місцями зберігання.</p> <p>Цінності, залишені на відповідальне зберігання, зберігаються окремо від власних.</p>
024 „Товари, прийняті на комісію”	<p>На цьому субрахунку відображаються отримані товари в рамках договорів комісії, доручення та інших цивільно-правових договорів, які уповноважують підприємство здійснювати продаж товарів від імені та за дорученням іншої особи без передачі права власності на ці товари. Аналітичний облік товарів, прийнятих на комісію (консигнацію), ведеться за видами товарів та комітентами.</p>
025 „Майно в довірчому управлінні”	<p>На цьому субрахунку обліковується майно, передане в довірче управління, а також товарно-матеріальні цінності, отримані повіреним при виконанні доручення довірителя на основі договору доручення від третіх осіб. Аналітичний облік ведеться за об'єктами, товарно-матеріальними цінностями, місцезнаходженнями та власниками.</p>

Додаток Ж
Облік руху та наявності запасів

№ п/п	Зміст операцій	Дебет	Кредит
НАДХОДЖЕННЯ ЗАПАСІВ			
1. Придбання запасів за грошові кошти			
	<i>Перша подія - передплата</i>		
1	Проведена пре доплата постачальним	631	311
2	Нарахований податковий кредит по ПДВ	641	644
3	Одержані запаси від постачальника	Рах. 20, 22, 25	631
4	Відображення податкового кредиту по ПДВ	644	631
	<i>Перша подія – одержання запасів</i>		
5	Одержані запаси від постачальника	Рах. 20, 22, 25	631
6	Нарахований податковий кредит по ПДВ	641	644
7	Проведена оплата постачальнику	631	311
	<i>Придбання товарів підвітною особою</i>		
8	Оприбутковані запаси	Рах. 20, 22, 25	372
9	Нарахований податковий кредит по ПДВ	641	372
2. Придбання запасів в обмін на подібні активи			
	<i>Балансова вартість переданих запасів = їх справедливої вартості</i>		
10	Одержані запаси від постачальника по бартеру	Рах. 20, 22, 25	631
11	Нараховані податкові зобов'язання по ПДВ	643	641
12	Відображена сума податкового кредиту по ПДВ	644	631
13	Відображена відгрузка запасів постачальнику	361	Рах. 20, 22, 25
14	Відображені податкові зобов'язання по ПДВ	361	643
15	Нарахований податковий кредит по балансууючої операції	641	644
16	Проведений залік заборгованості	631	361
	<i>Балансова вартість переданих запасів перевищує їх справедливую вартість</i>		
17	Одержані запаси від постачальника по бартеру	Рах. 20, 22, 25	631
18	Нараховані податкові зобов'язання по ПДВ виходячи з цін майбутніх продаж, але не нищ звичайних цін	643	641
19	Відображена сума майбутнього податкового кредиту по ПДВ	644	631
20	Відображена відгрузка запасів постачальнику	361	Рах. 20, 22, 25
21	Відображені податкові зобов'язання по ПДВ	361	643
22	Нарахований податковий кредит по балансууючої операції	641	644
23	Відображена різниця між балансовою та справедливою вартістю переданих запасів	949	631
24	Проведений залік заборгованості	631	361
14	Відображені податкові зобов'язання по ПДВ	361	643
15	Нарахований податковий кредит по балансууючої операції	641	644
16	Проведений залік заборгованості	631	361
	<i>Балансова вартість переданих запасів перевищує їх справедливої вартості</i>		
17	Одержані запаси від постачальника по бартеру	Рах. 20, 22, 25	631
18	Нараховані податкові зобов'язання по ПДВ виходячи з цін майбутніх продаж, але не нижче звичайних цін	643	641
19	Відображена сума майбутнього податкового кредиту по ПДВ	644	631

Продовження додатку Ж

№ п/п	Зміст операцій	Дебет	Кредит
20	Відображена відгрузка запасів постачальнику	361	Рах. 20, 22, 25
21	Відображені податкові зобов'язання по ПДВ	361	643
22	Нарахований податковий кредит по балансуєчій операції	641	644
23	Відображена різниця між балансовою та справедливою вартістю переданих запасів	949	631
24	Проведений залік заборгованості	631	361
3. Придбання запасів в обмін на неподібні активи			
<i>Обмін неподібними активами без доплати грошових коштів</i>			
25	Одержані запаси від постачальника по бартеру	Рах. 20, 22, 25	631
26	Нараховані податкові зобов'язання по ПДВ виходячи з договірної вартості, але не нищ звичайної ціни	643	641
27	Відображена сума майбутнього податкового кредиту по ПДВ	644	631
28	Відображена відгрузка запасів	361	70
29	Відображені податкові зобов'язання по ПДВ	70	643
30	Нарахований податковий кредит по балансуєчій операції	641	644
31	Списання первісної вартості запасів	90	Рах. 20, 22, 25
32	Списання на фінансовий результат собівартості реалізованих запасів	79	90
33	Списання доходу на фінансовий результат	70	79
34	Проведений залік заборгованості	631	361
<i>Обмін неподібними активами з доплатою грошових коштів</i>			
35	Одержані запаси від постачальника по бартеру	Рах. 20, 22, 25	631
36	Нараховані податкові зобов'язання по ПДВ виходячи з договірної вартості, але не нищ звичайної ціни	643	641
37	Нарахований податковий кредит по ПДВ в частині одержаних товарів, за які оплата буде проведена в	641	631
38	Відображено відвантаження	361	70
39	Нарахований податковий кредит по ПДВ в частині одержаних товарів, за які оплата буде проведена по бартеру	644	631
40	Відображена сума податкового кредиту по ПДВ по балансуєчій операції	70	643
41	Нарахований податковий кредит по ПДВ по балансуєчій операції	641	644
42	Списання первісної вартості запасів	90	Рах. 20, 22, 25
43	Списання на фінансовий результат собівартості реалізованих запасів	79	90
44	Списання доходу на фінансовий результат	70	79
45	Проведена доплата постачальнику	631	311
46	Проведений залік заборгованості	631	361
4. Безплатне одержання запасів			
47	Одержані безплатно запаси	Рах. 20, 22, 25	745
5. Одержані запаси в якості внеску в статутний фонд			
48	Нарахований статутний капітал в розмірі, зафіксованого в установчих документах	46	40
49	Оприбутковані запаси в якості внеску в статутний фонд	Рах. 20, 22, 25	46
Оприбутковані запаси, виявлених в якості залишків в результаті інвентаризації			

Продовження додатку Ж

№ п/п	Зміст операцій	Дебет	Кредит
50	Оприбутковані запаси, які раніше не обліковувалися на балансі	Рах. 20, 22, 25	719
ВИБУТТЯ ЗАПАСІВ			
1 Продаж запасів за грошові кошти			
<i>Перша подія - передплата</i>			
51	Одержана пре доплата від покупця	311	361
52	Нараховані податкові зобов'язання по ПДВ	643	641
53	Відгружені запаси	361	70
54	Відображена сума податкового зобов'язання по ПДВ	70	643
55	Списання первісної вартості запасів	90	Рах. 20, 22, 25
56	Списання на фінансовий результат собівартості реалізованих запасів	79	90
57	Списання на фінансовий результат доходу від реалізації	70	79
<i>Перша подія - відвантаження запасів</i>			
58	Відвантажено запаси	361	70
59	Нараховані податкові зобов'язання по ПДВ	70	641
60	Списання первісної вартості запасів	90	Рах. 20, 22, 25
61	Списання на фінансовий результат собівартості реалізованих запасів	79	90
62	Списання доходу на фінансовий результат	70	79
63	Одержана оплата від покупця	311	361
2. Продаж запасів в обмін на подібні активи			
<i>Балансова вартість переданих запасів дорівнює їх справедливій вартості</i>			
64	Відвантажено запаси	361	Рах. 20, 22, 25
65	Нараховані податкові зобов'язання по ПДВ	361	641
66	Одержані запаси від постачальника по бартеру	Рах. 20, 22, 25	631
67	Нарахований податковий кредит по ПДВ	641	631
68	Проведений залік заборгованості	631	361
<i>Балансова вартість переданих запасів перевищує їх справедливую вартість</i>			
69	Відвантажено запаси	361	Рах. 20, 22, 25
70	Нарахований податковий кредит по ПДВ виходячи з цін продажу, але не нищ звичайних цін	361	641
71	Одержані запаси від постачальника по бартеру	Рах. 20, 22, 25	631
72	Нарахований податковий кредит по ПДВ	641	631
73	Відображена різниця між балансовою та справедливою вартістю переданих запасів	949	631
74	Проведений взаємозалік заборгованості	631	361
3. Продаж запасів в обмін на неподібні активи			
<i>Обмін неподібними активами без доплата грошових коштів</i>			
75	Відвантажено запаси	361	70
76	Нараховані податкові зобов'язання по ПДВ виходячи з договірної вартості, але не нищ звичайної ціни	70	641
77	Списання первісної вартості запасів	90	Рах. 20, 22, 25
78	Списання на фінансовий результат собівартості реалізованих запасів	79	90
79	Списання доходу на фінансовий результат	70	79
80	Одержані запаси від постачальника по бартеру	Рах. 20, 22, 25	631
81	Нарахований податковий кредит по балансууючої опера-	641	631

Закінчення додатку Ж

№ п/п	Зміст операцій	Дебет	Кредит
82	Проведений залік заборгованості	631	361
Обмін подібними активами з доплатою грошових коштів			
83	Відображена відгрузка запасів	361	70
84	Нараховані податкові зобов'язання по ПДВ виходячи з договірної вартості, але не нищ звичайної ціни	70	641
85	Списання первісної вартості запасів	90	Рах. 20, 22, 25
86	Списання на фінансовий результат собівартості реалізованих запасів	79	90
87	Списання доходу на фінансовий результат	70	79
88	Одержані запаси від постачальника по бартеру, зменшені на суму доплати	Рах. 20, 22, 25	631
89	Нарахований податковий кредит по балансууючої опера-	641	631
90	Одержана доплата грошових коштів	311	631
91	Проведений залік заборгованості	631	361
4. Безплатне надання запасів			
92	Передані безплатні запаси	949	Рах. 20, 22, 25
93	Нараховані податкові зобов'язання виходячи з звичайної	949	641
94	Сторнування із складу податкового кредиту та внесення на витрати відповідної суми «вхідного» ПДВ по без-	641 949	644 644
5. Передача запасів в якості внеску в статутний фонд			
95	Передані по балансовій вартості запаси в якості внеску в статутний фонд	14	Рах. 20, 22, 25
96	Відображення доходу на різницю між справедливою вартістю інвестицій та балансовою вартістю переданих запасів	14	746
97	Нараховані податкові зобов'язання по ПДВ виходячи з договірної вартості переданих запасів	949	641
6. Списання запасів внаслідок недостачі			
98	Відображена сума недостачі в складі затрат	947	Рах. 20, 22, 25
99	Віднесена на витрати сума ПДВ по товарам, яких не ви-стачає	949	641
100	Відображена сума недостачі на забалансовому рахунку	072	—
101	Списані на фінансові результати витрати	79	947
7. Переоцінка запасів			
102	Відображена уцінка запасів шляхом суми уцінки на ви-	946	Рах. 20, 22, 25
103	Відображення методом „сторно" дооцінка раніше уціне-	946	Рах. 20, 22, 25

Додаток И

Основні нормативно-правові документи в обліку запасів

№	Документ	Сфера використання	Зміст документа
1.	Господарський кодекс України: Прийнятий ВРУ від 10.01.2010р. № 2947-Ш.	У випадках, передбачених законом, до господарського суду мають право також звертатися державні та інші органи, фізичні особи, що не є суб'єктами підприємницької діяльності.	Встановлює відповідно до Конституції України правові основи господарської діяльності, яке базується на різноманітності суб'єктів господарювання різних форм власності.
2.	Інструкція з бухгалтерського обліку орендних операцій: Наказ Мінфіну України №128 від 25.07.95 р., зі змінами і доповненнями від 06.03.98 р., № 50.	Визначає методологічні засади бухгалтерського обліку орендних операцій.	Організація обліку витрат на ремонт орендованих основних засобів.
3.	Інструкція з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, ТМЦ, грошових коштів і документів, розрахунків та інших статей балансу: Наказ Мінфіну України від 30.10.1998 р. № 90.	Ця інструкція встановлює призначення і порядок ведення інвентаризація і контроль за активами.	Опис процесу інвентаризації ТМЦ, грошових коштів і документів, розрахунків та інших статей балансу.
4.	Інструкція щодо застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Мінфіну України від 30.11.99 р. № 291.	Ця Інструкція встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств.	План рахунків бухгалтерського обліку є переліком рахунків і схем реєстрації та групування на них фактів фінансово-господарської діяльності у бухгалтерському обліку. У ньому за десятиковою системою наведені коди (номери) й найменування синтетичних рахунків й субрахунків.
5.	Конституція України. Прийнята ВР України 28.06.96 р.	Проголошуються права, обов'язки органів управління, суб'єктів підприємницької діяльності.	Забезпечення діяльності підприємства.
6.	Кодекс цивільного захисту України. Прийнятий ВР України 02.10.2012 № 5403-УІ.	Регулює відносини, пов'язані із захистом населення, територій, навколишнього природного середовища та майна від надзвичайних ситуацій.	Забезпечення діяльності підприємства.
7.	Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств від 23.04.2001 р. № 452.	Дається визначення витрат, рекомендації по групуванню витрат операційної діяльності за економічними елементами, об'єктами і статтями калькулювання. Наводиться примірний перелік статей витрат.	Організація процесу обліку виробничих витрат, вибір методу калькулювання собівартості продукції, основні принципи та етапи його проведення.

Продовження додатку И

№	Документ	Сфера використання	Зміст документа
8.	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності": Наказ Мінфіну України від 07.02.13 р. № 73.	Цим Національним положенням (стандартом) визначається мета, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів.	Застосовуються до фінансової і консолідованої звітності юридичних осіб, які зобов'язані подавати фінансову звітність згідно із законодавством України.
9.	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 "Консолідована фінансова звітність": Наказ Мінфіну України від 27.06.2013 р. № 628.	Це положення визначає порядок складання консолідованої фінансової звітності та загальні вимоги до розкриття інформації щодо складання консолідованої фінансової звітності.	Застосовуються групою юридичних осіб, яка складається з материнського (холдингового) підприємства та дочірніх підприємств.
10.	План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Мінфіну України від 30.11.99 р. № 291.	На виконання програми реформування бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів, затвердженої постановою Кабінету Міністрів України	План рахунків бухобліку застосовується підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами незалежно від форм власності, організаційноправових форм і видів діяльності.
11.	Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI.	Визначає об'єкти амортизації, методи нарахування амортизації, вартості об'єктів амортизації.	Для організації податкового обліку.
12.	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 "Запаси": Наказ Мінфіну України від 20.10.99 р. № 246.	Це положення визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси і розкриття її у фінансовій звітності.	Викладені принципи та форми організації бухгалтерського обліку та принципи виплати заробітної плати працюючим.
13.	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 "Дебіторська заборгованість": Наказ Мінфіну України від 31.03.99 р. № 87.	Це положення (стандарт) визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку дебіторської заборгованості.	Визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про дебіторську заборгованість та її розкриття у фінансовій звітності.
14.	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12 "Фінансові інвестиції" затверджене Наказом України від 31.03.99 р. № 87	Забезпечує достовірне відображення фінансових інвестицій підприємства.	Розкриття інформації про фінансові інвестиції та відображення їх у фінансовій звітності.
15.	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати" затверджене наказом Мінфіну України від 31.12.99 р. № 318.	Інформація про сферу застосування, методологічні засади, визначення і склад витрат в т.ч. витрат, пов'язаних з експлуатацією основних засобів.	Визначення загальної суми витрат та включення до неї амортизаційних відрахувань та витрат на ремонти основних засобів

Продовження додатку И

№	Документ	Сфера використання	Зміст документа
16	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27 “Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність”: Наказ Міністерства фінансів України від 07.11.03 р. № 617.	Застосовуються підприємствами, організаціями, іншими юридичними особами незалежно від форм власності.	бухгалтерський визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про оборотні активи, утримувані для продажу, та групу активів, що належить до вибуття в результаті операції продажу, а також припинену діяльність та розкриття такої інформації у фінансовій звітності.
17.	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28 “Зменшення корисності активів”: Наказ Міністерства фінансів України від 24.12.04 р. № 817.	Застосовуються підприємствами та іншими юридичними особами незалежно від форм власності (крім бюджетних установ та підприємств, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності).	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про зменшення корисності активів та її розкриття у фінансовій звітності.
18.	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 “Біологічні активи”: Наказ Міністерства фінансів України від 18.11.05 р. № 790.	Застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами усіх форм власності щодо сільськогосподарської діяльності.	Визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про біологічні активи та розкриття інформації про них у фінансовій звітності.
19.	Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.99 р. № 996-ХІV зі змінами і доповненнями.	Цей закон встановлює норми введення бухгалтерського обліку і фінансової звітності.	облік і викладені принципи та форми організації бухгалтерського обліку та принципи виплати заробітної плати працюючим.
20.	Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини і матеріалів: Наказ Міністерства статистики України від 21.06.96 р. № 193.	Визначаються заходи на виконання по реалізації Державної програми переходу України на міжнародну систему обліку і статистики.	Затвердження типових форм з обліку сировини та матеріалів і ввести їх в дію з липня 1996 року.
21.	Про електронні документи і електронний документообіг: Закон України від 22.02.03 р. № 851-ІV.	Визначено можливість створення електронної системи документообігу та узаконення її на державному рівні і зробило обмін документами набагато швидшим і надійнішим.	Дія Закону поширюється на відносини, що виникають у процесі створення, відправлення, передавання, одержання, зберігання, оброблення, використання та знищення електронних документів.
22.	Цивільний кодекс України від 19.06.2003 р. № 980-ІV.	Цивільним кодексом регулюються майнові відносини, засновані на юридичній рівності, вільному волевиявленні, майновій самостійності їх учасників	Права та обов'язки учасників та засновників товариств

Продовження додатку И

№	Документ	Сфера використання	Зміст документа
23.	Про облікову політику: Лист Мінфіну України від 21.12.05р. №3134000-10-5/27793.	Облікова політика визначається як сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності. Питання встановлення облікової політики належать до компетенції власника підприємства, органу, уповноваженому управляти державним майном.	Облікова політика підприємства та її зміни розкриваються у примітках до річної фінансової звітності в описовій формі або прикладанням копії розпорядчого документу про встановлення і змінення облікової політики.

Додаток К

Узагальнювальні показники ефективності використання запасів

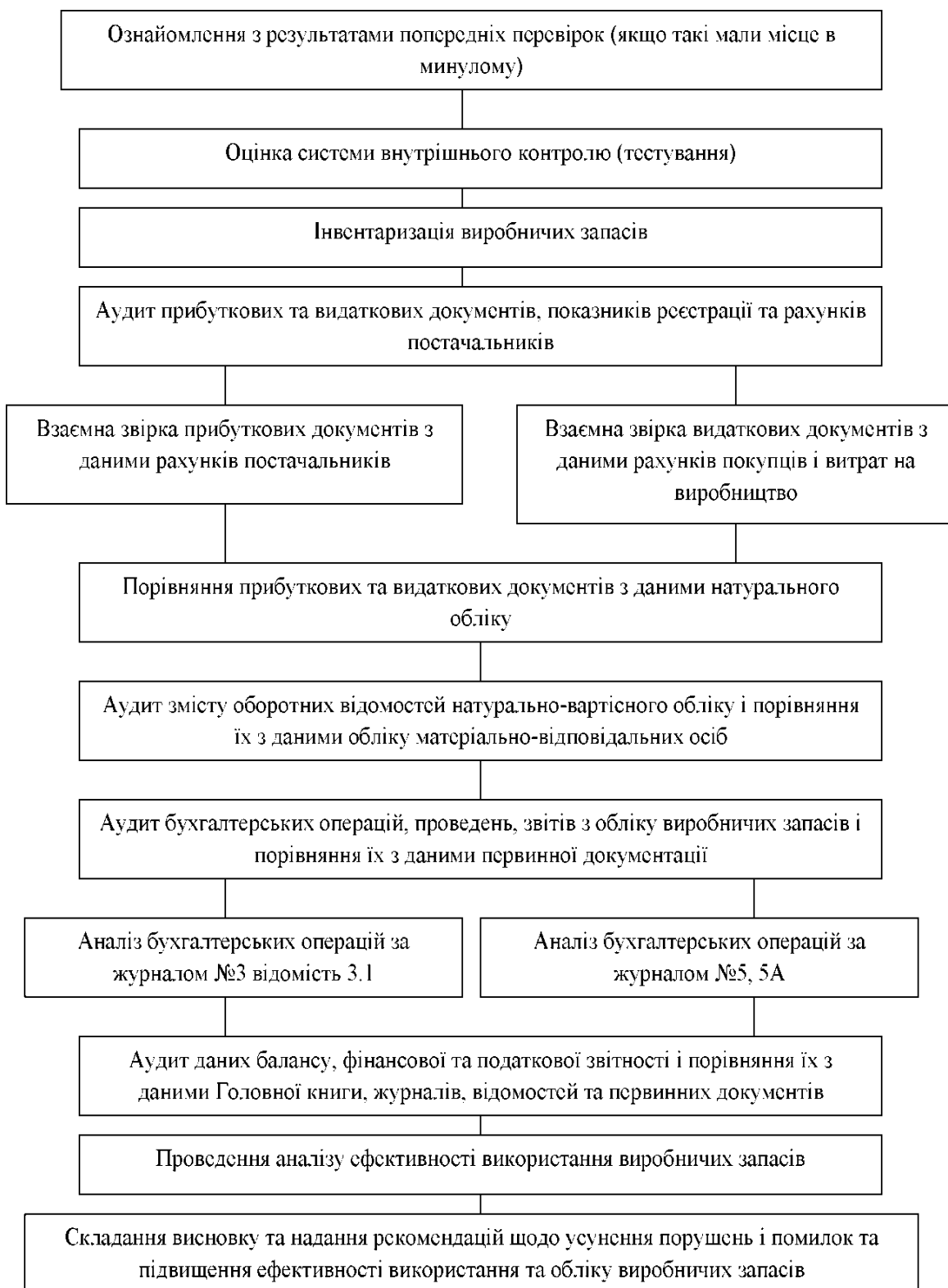
Показник	Методика розрахунку	Призначення
Прибуток на одну гривню матеріальних витрат	Відношення прибутку від реалізації продукції до суми матеріальних витрат	Характеризує прибутковість матеріальних витрат
Матеріаловіддача продукції	Відношення обсягу виробленої продукції до суми матеріальних витрат	Характеризує вихід продукції з кожної гривні спожитих матеріальних ресурсів (сировини, матеріалів, палива, енергії)
Матеріаломісткість продукції	Показник, обернений до матеріаловіддачі	Показує, скільки матеріальних витрат припадає на гривню виробленої продукції
Коефіцієнт співвідношення темпів зростання обсягу виробленої продукції і матеріальних витрат	Відношення темпів зростання виробленої продукції до темпів зростання матеріальних витрат	Характеризує у відносному обчисленні динаміку матеріаловіддачі та фактори її зростання
Частка матеріальних витрат у собівартості продукції	Відношення суми матеріальних витрат до собівартості виробленої продукції	Відображає рівень використання матеріальних ресурсів, а також структуру витрат виробництва продукції
Коефіцієнт використання матеріалів	Відношення суми фактичних матеріальних витрат до планових, перерахованих на фактичний випуск продукції	Характеризує рівень економного використання матеріалів у процесі виробництва, їх перевитрати порівняно з нормами

Додаток М
Алгоритм порядку документування операцій з надходження запасів



Додаток Н

Послідовність проведення аудиту виробничих запасів



Додаток П

Загальний план аудиту запасів у ТОВ «ЛК ЛОГІСТІКС»

Організація, що перевіряється	ТОВ «ЛК ЛОГІСТІКС»
Період аудиту	01.01.2023-31.12.2023
Кількість людино-годин на перевірку	48
Керівник аудиторської перевірки	Кавалеров Сергій Олександрович
Запланований аудиторський ризик	60-80 %
Запланована суттєвість	5000 грн.

N	Заплановані види робіт	Період проведення	Виконавець	Примітки
1	Перевірка своєчасності і повноти проведення інвентаризації запасів та контролю виконання угод з постачальниками і покупцями	16.02.2024-25.02.2024	Кавалеров С.О.	Згідно з П(С)БО 9 «Запаси»
2	Перевірка правильності визначення збитків	26.02.2024-27.02.2024	Кавалеров С.О.	Згідно з П(С)БО 9 «Запаси»
3	Перевірка процесу надходження і вибуття запасів	28.02.2024-05.03.2024	Кавалеров С.О.	Згідно з П(С)БО 9 «Запаси»
4	З'ясування аудитором встановлених методів оцінки запасів, які регламентовані обліковою політикою підприємства	06.03.2024-08.03.2024	Кавалеров С.О.	Згідно з П(С)БО 9 «Запаси»
5	Складання аудиторського висновку	11.03.2024-12.03.2024	Кавалеров С.О.	

Сертифікований аудитор
Керівник аудиторської перевірки

Кавалеров С.О.
Кавалеров С.О.

Додаток Р

Тест оцінки системи внутрішнього контролю і рух обліку виробничих запасів у ТОВ «ЛК ЛОГІСТИКС»

Аудиторська фірма (аудитор) Кавалеров С.О.

Підприємство ТОВ «ЛК ЛОГІСТИКС»

Період перевірки 01.01.2023- 31.12.2023

Термін перевірки 12 днів

№ з/п	Зміст питання	Варіант відповіді			Примітки
		так	ні	інф. відсутня	
1	Чи класифіковані запаси за групами, передбаченими п. П(с)БО 9?	так	-	-	-
2	Чи перевіряється відповідність даних реєстрів обліку запасів із даними Головної книги та ким: - головним бухгалтером; - заступником головного бухгалтера; - іншими особами?	так	-	-	-
3	Доступ до записів про облік та рух запасів мають лише відповідальні особи?	так	-	-	-
4	Чи ведуться реєстри аналітичного обліку для різноманітних об'єктів запасів: - картки. - відомості?	так	-	-	-
5	Чи закріплені запаси за матеріально відповідальною особою у місцях їх експлуатації?	так	-	-	-
6	Чи укладені договори з матеріально відповідальними особами?	так	-	-	-
7	Чи проводиться інвентаризація запасів у випадку: - зміни матеріально відповідальних осіб; - крадіжок, пограбування, стихійного лиха; - зміни керівника підприємства?	так	-	-	-
8	Чи є в наявності запаси, які не використовуються в господарській діяльності підприємства?	-	ні	-	-
9	Чи затверджує керівник документи на придбання запасів та інших необоротних нематеріальних активів?	так	-	-	-
10	Хто дає дозвіл на списання запасів: - керівник; - уповноважений Статутом орган; - керівник із подальшим схваленням уповноваженого органу?	-	-	Інф. відсутня	-
11	Чи підписує та затверджує керівник акти приймання-передачі й ліквідації запасів?	так	-	-	-
12	Чи перевіряють нарахування амортизації внутрішні аудитори або інші відповідальні особи?	-	-	Інф. відсутня	-

Продовження додатку Р

№ з/п	Зміст питання	Варіант відповіді			Примітки
		так	ні	інф. відсутня	
13	У разі списання неповністю амортизованих запасів чи проводяться експертна оцінка, демонтаж та оприбуткування запчастин і матеріалів?	-	-	Інф. відсутня	-
14	Чи розділені функціональні обов'язки посадових осіб: санкціонування і здійснення господарських операцій із необоротними активами?			Інф. відсутня	
15	Чи визначається на звітні дати справжня вартість запасів?	так	-	-	-
16	Хто встановлює справжню вартість запасів: а) комісія, призначена керівником; б) головний інженер; в) головний бухгалтер; г) інвентаризаційна комісія; г) інші?	-	-	Інф. відсутня	-
17	Чи були випадки переоцінки запасів?	-	-	Інф. відсутня	-
18	Чи є в наявності технічна документація на запаси?	так	-	-	-
19	Чи були випадки поліпшення запасів: а) добудова; б) дообладнання; в) модернізація; г) реконструкція?	-	-	Інф. відсутня	-
20	Чи визначені в обліковій політиці умови віднесення витрат, пов'язаних із ремонтами та поліпшенням запасів?	так	-	-	-
21	У разі виконання робіт господарським способом вартість активу визначається: - виходячи з державно-будівельних норм; - за фактичними витратами?				За фактичними витратами
22	Чи відображаються в обліку запаси на дату затвердження акта приймання-здавання (чи іншого присуткового документа)?	так			

Виконала Кавалеров С.О.

Перевірила Кавалеров С.О.

Ознайомився Антощук О.М.

Додаток С

Програма аудиту запасів

Організація, що перевіряється	ТОВ «ЛК ЛОГІСТИКС»
Період аудиту	01.01.2023-31.12.2023
Кількість людино-годин на перевірку	48
Керівник аудиторської перевірки	Кавалеров Сергій Олександрович
Запланований аудиторський ризик	60-80 %
Склад аудиторської групи	Кавалеров Сергій Олександрович
Запланована суттєвість	5000 грн.

N	Перелік аудиторських процедур за розділами аудиту	Період проведення процедур перевірки	Виконавець	Назва робочих док-ів	Примітки
1	Перевірити відповідність даних аналітичного обліку даним синтетичного обліку, даним Головної книги, звітності	16.02.2024-17.02.2024	Кавалеров С.О.	Копії первинних документів та облікових регістрів, наданих замовником	Згідно з П(С)БО 9 «Запаси» Прибуткові документи
2	Перевірити фактичну наявність запасів Перевірити організацію складського господарства, стан збереження запасів	17.02.2024-18.02.2024	Кавалеров С.О.		
3	Перевірити повноту оприбуткування запасів за наявності документів, які підтверджують їх придбання: — вибіркова взаємна звірка господарських договорів, накладних, фактур тощо та облікових регістрів на предмет ідентичності ряду показників: номенклатури, ціни, кількості, дат оприбуткування тощо	18.02.2024-19.02.2024	Кавалеров С.О.		
4	Перевірити організацію контролю за зберіганням, використанням і погашенням довіреностей	19.02.2024-20.02.2024	Кавалеров С.О.	Зведені таблиці щодо наданої інформації	Згідно довіреностей та ф. М-3
5	Звірити правильність оформлення надходження та списання запасів: - звірити дані первинних документів із записами карток складського обліку; - взаємна звірка даних матеріального звіту та накладних, рахунків-фактур, лімітно-забірних карт; -перевірити кореспонденцію рахунків на відпускання запасів у Головній книзі	19.02.2024-20.02.2024	Кавалеров С.О.	Копії первинних документів та облікових регістрів, наданих замовником;	Згідно з П(С)БО 9 «Запаси»
6	Перевірити законність списання запасів при втрахах: - дотримання встановленого порядку оформлення; - перевірка правильності застосування норм природного убутку при виявленні нестач	19.02.2024-20.02.2024	Кавалеров С.О.		Згідно з П(С)БО 9 «Запаси»
7	Перевірити дотримання лімітів із відпускання запасів: - зустрічна перевірка лімітно-забірних карт із документами на витрачання	20.02.2024-21.02.2024	Кавалеров С.О.		Згідно лімітно-забірних карток
8	Вивчити стан матеріальної відповідальності за збитки, завдані підприємству	21.02.2024-22.02.2024	Кавалеров С.О.		
9	Перевірити своєчасність пред'явлення претензій за якістю та кількістю запасів	22.02.2024-23.02.2024	Кавалеров С.О.		
10	Перевірити достовірність інформації про запаси, що відображаються у примітках до фінансової звітності згідно з нормами П(с)БО 9	23.02.2024-24.02.2024	Кавалеров С.О.	Річна фінансова звітність	Згідно з П(С)БО 9 «Запаси»

Продовження додатку С

№	Перелік аудиторських процедур за розділами аудиту	Період проведення процедур перевірки	Виконавець	Назва робочих док-ів	Примітки
11	Перевірити правильність визнання запасів активами згідно з нормами П(с)БО 9: - чи є ймовірність того, що підприємство отримує економічні вигоди, пов'язані з використанням запасів; - чи достовірно визначена вартість запасів	24.02.2024-25.02.2024	Кавалеров С.О.		Згідно з П(С)БО 9 «Запаси»
12	Перевірити правильність визначення первісної вартості запасів при їх придбанні: - визначення при придбанні, виготовленні; - на підставі яких документів (висновків) визначено справедливую вартість запасів, отриманих безкоштовно, внесених до статутного капіталу, придбаних в обмін	25.02.2024-26.02.2024	Кавалеров С.О.		Згідно з П(С)БО 9 «Запаси»
13	Перевірити правильність відображення в обліку операцій зі списання запасів	26.02.2024-27.02.2024	Кавалеров С.О.	Копії документації	Згідно з П(С)БО 9 «Запаси»
14	Перевірити, який із методів оцінки запасів при відпусканні їх у виробництво, на продаж або інше вибуття застосовується на підприємстві: - згідно з наказом про облікову політику; - фактично (способом звірки даних аналітичного обліку та розрахунків)	27.02.2024-28.02.2024	Кавалеров С.О.		Згідно з П(С)БО 9 «Запаси»
15	Перевірити, чи правильно відображена в бухгалтерському обліку одиниця обліку запасів (найменування або однорідна група)	28.02.2024-29.02.2024	Кавалеров С.О.		Згідно з П(С)БО 9 «Запаси»
16	Перевірити достовірність даних за залишками запасів у фінансовій звітності: - чи відображаються запаси за найменшою з двох оцінок: початковою вартістю або вартістю чистої реалізації запасів	29.02.2024-1.03.2024	Кавалеров С.О.	Річна фінансова звітність	Згідно з П(С)БО 9 «Запаси»
17	Формування реєстрів виявлених порушень	1.03.2024-2.03.2024	Кавалеров С.О.	Підсумкова аудиторська документація	

Сертифікований аудитор

Кавалеров С.О.

Керівник аудиторської перевірки Кавалеров С.О.

Додаток Т

Документи для оформлення інвентаризації запасів

Найменування первинного документа	Яким нормативним актом затверджений
Для обліку фактичної наявності власних ТМЦ	
Інвентаризаційний опис запасів	наказ № 572
Інвентаризаційний опис товарно-матеріальних цінностей (форма № инв-3)	постанова № 241
Інвентаризаційний опис (типова форма № М-21)*	наказ № 193**
<p><i>* Типову форму № М-21 можна використовувати тільки після істотного доопрацювання під сучасні вимоги законодавства. По-перше, в ній немає «до інвентаризаційної» розписки матеріально відповідальних осіб. Тобто брати таку розписку перед початком інвентаризації доведеться окремо. По-друге, в ній не передбачені окремі поля для всієї обов'язкової інформації, яка має бути відображена в інвентаризаційному описі (зокрема, про наявність ТМЦ за даними бухобліку).</i></p> <p><i>Якщо інвентаризаційна комісія не має можливості відразу зробити підрахунок ТМЦ і записати їх в інвентаризаційний опис, використовують Інвентаризаційний ярлик (форма № инв-2), затверджений постановою № 241.</i></p> <p><i>** Наказ Міністерства «Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини та матеріалів» від 21.06.96 р. № 193</i></p>	
Для обліку цінностей, отриманих/зданих підприємством на відповідальне зберігання	
Інвентаризаційний опис матеріальних цінностей, прийнятих на відповідальне зберігання	наказ № 572
Інвентаризаційний опис товарно-матеріальних цінностей, прийнятих (зданих) на відповідальне зберігання (форма № инв-5)*	постанова № 241
<p><i>* В цій формі не передбачені графи для відображення інформації про ТМЦ за даними бухобліку. Тому її також доведеться допрацювати.</i></p>	
Для обліку товарів відвантажених, але не оплачених покупцями в строк	
Акт інвентаризації товарів відвантажених (форма № инв-4)	постанова № 241
Для обліку запасів, що знаходяться в дорозі	
Акт інвентаризації матеріалів і товарів, що перебувають у дорозі (форма № инв-6)	постанова № 241