

Міністерство освіти і науки України  
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

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



**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА**

на тему: **«Організація і методика обліку та внутрішнього аудиту  
товарно-матеріальних цінностей підприємства  
(на прикладі ТОВ «Вознесенський коньячний завод»)»**

ШИФР КРМ.ОтаА.1.929-03.2.2

Здобувач: \_\_\_\_\_ **Лосєва О.В.**

Керівник: \_\_\_\_\_ **д.е.н., проф. Купріна Н.М.**

**Кваліфікаційна робота допускається до захисту**

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

Завідувач кафедри

обліку та аудиту \_\_\_\_\_ Валерій НЕМЧЕНКО

Одеса – 2023 р.

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

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

**ЗАТВЕРДЖУЮ**  
Зав. кафедри обліку та аудиту

« \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 2023 р.

**ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ МАГІСТРА**  
здобувачки  
**Олени ЛОСЄВОЇ**

- 
1. Тема роботи: **«Організація і методика обліку та внутрішнього аудиту товарно-матеріальних цінностей підприємства (на прикладі ТОВ «Вознесенський коньячний завод»)»**  
Затверджена наказом від 01 грудня 2022 р. наказ № 929-03
  2. Термін здачі здобувачем закінченої роботи 8 грудня 2023 р.
  3. Вихідні дані до роботи: **Звітні дані про діяльність підприємства за 2020-2021р.р.**
  4. Зміст кваліфікаційної роботи магістра: **Теоретико-методичні основи обліку і внутрішнього аудиту товарно-матеріальних цінностей підприємства. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства за 2020-2021 роки. Особливості організації обліку, фінансового обліку і внутрішнього аудиту товарно-матеріальних цінностей підприємства. Висновки та пропозиції.**
  5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень) **таблиць – 21, рисунків – 4.**

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

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

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

Керівник \_\_\_\_\_ Купріна Н.М.

Завдання прийняв до виконання \_\_\_\_\_ Лосєва О.В.

#### КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

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

Здобувач-магістр \_\_\_\_\_ Лосєва О.В.

Керівник роботи \_\_\_\_\_ Купріна Н.М.

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

Здобувач-магістр \_\_\_\_\_ Лосєва О.В.

## АНОТАЦІЯ

кваліфікаційної роботи на тему: «Організація і методика обліку та внутрішнього аудиту товарно-матеріальних цінностей підприємства (на прикладі ТОВ «Вознесенський коньячний завод»)»

Метою кваліфікаційної роботи є вивчення теоретико-методичних питань сутності та класифікації товарно-матеріальних цінностей підприємства, особливостей їх бухгалтерського обліку та внутрішнього аудиту відповідно до законодавчих і нормативних актів, практичних особливостей функціонування підприємства на прикладі ТОВ «Вознесенський коньячний завод», пошук шляхів вдосконалення їх обліку та внутрішнього аудиту на підприємстві.

Кваліфікаційна робота складається з трьох розділів. Перший розділ присвячений теоретико-методичній основі фінансового і управлінського обліку товарно-матеріальних цінностей підприємства, методики їх внутрішнього аудиту, дослідженню підходів до визначення сутності та класифікації відповідно до НП(С)БО, публікацій вчених. Наведена кореспонденція рахунків з обліку товарно-матеріальних цінностей підприємства. У другому розділі представлений фінансово-економічний аналіз діяльності ТОВ «Вознесенський коньячний завод», зроблено висновки щодо його діяльності. У третьому розділі роботи розглядаються особливості організації обліку ТОВ «Вознесенський коньячний завод», фінансовий облік товарно-матеріальних цінностей підприємства, проведено їх внутрішній аудит, складено аудиторський висновок внутрішнього аудитора. У висновках та пропозиціях до кваліфікаційної роботи сформульовані рекомендації з удосконалення бухгалтерського обліку і внутрішнього аудиту товарно-матеріальних цінностей підприємства.

Кваліфікаційна робота містить:

текстової частини	– 80 с.
таблиць	– 21
рисуноків	– 4
додатків	– 4

## ЗМІСТ

	с.
ВСТУП.....	7
1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ ТОВАРНО-МАТЕРІАЛЬНИХ ЦІННОСТЕЙ НА ПІДПРИЄМСТВІ.....	10
1.1. Аналіз складу, сутності та класифікації товарно-матеріальних цінностей підприємства.....	10
1.2. Організація бухгалтерського обліку товарно-матеріальних цінностей підприємства.....	16
1.2.1. Документальний облік товарно-матеріальних цінностей .....	16
1.2.2. Фінансовий облік товарно-матеріальних цінностей .....	20
1.2.3. Управлінський облік товарно-матеріальних цінностей.....	25
1.3. Особливості методики внутрішнього аудиту товарно-матеріальних цінностей підприємства.....	35
Висновки до першого розділу.....	42
2. ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «ВОЗНЕСЕНСЬКИЙ КОНЬЯЧНИЙ ЗАВОД».....	45
2.1. Аналіз фінансових результатів діяльності підприємства .....	45
2.2. Загальний аналіз фінансового стану підприємства підприємства.....	48
2.3. Аналіз фінансової стійкості та ліквідності підприємства .....	54
Висновки до другого розділу.....	57
3. ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ТА ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ ТОВАРНО-МАТЕРІАЛЬНИХ ЦІННОСТЕЙ В ТОВ «ВОЗНЕСЕНСЬКИЙ КОНЬЯЧНИЙ ЗАВОД».....	60
3.1. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві.....	60
3.2. Фінансовий облік товарно-матеріальних цінностей підприємства.....	67
3.3. Внутрішній аудит товарно-матеріальних цінностей підприємства.....	70
Висновки до третього розділу.....	73
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ.....	75

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	81
ДОДАТКИ.....	87

## ВСТУП

**Актуальність теми.** Важливим фактором успішного функціонування підприємств є ефективність використання запасів товарно-матеріальних цінностей як невід'ємної складової безперервності їх діяльності. Раціональне використання товарно-матеріальних цінностей відіграє важливу роль у підвищенні ефективності роботи підприємства, особливо харчової промисловості, оскільки вони є основою виробничої діяльності і становлять біля 60-80 % собівартості харчової продукції. У контексті ефективного управління діяльністю підприємств виникає необхідність розроблення такого механізму, який здатний координувати процеси бухгалтерського обліку, фінансового аналізу та внутрішнього аудиту надходження, наявності, використання та вибуття товарно-матеріальних цінностей. Призначення даного механізму полягає у відображенні процесів забезпечення запасами, застосуванні такого методу оцінки вартості запасів, який найкраще відповідає обліковій політиці підприємства. Все вище перелічене підтверджує актуальність обраної теми кваліфікаційної роботи магістра.

Основні теоретичні засади бухгалтерського обліку та внутрішнього аудиту, управління елементами товарно-матеріальних цінностей, визначення їх сутності та класифікації викладені у працях таких вчених, таких як: Ф. Бутинець, І. Бланк, П. Безруких, В. Бойко, А. Борисов, С.Голов, Т.Давидюк, В.Даснічева, С.Дубровська, А.Загородній, Г.Кіндрацька, В. Ковальов, Л.Кулаковська, О. Лишиленко, В. Мец, Є. Мних, Т. Момот, М. Пушкар, Піча Ю, В. Сонько, В. Швець, Черниш С., Шеремет О., Цал-Цалко Ю., Якименко В. та ін., але питання обліку, аналізу, контролю та управління запасами товарно-матеріальних цінностей є дискусійними та потребують дослідження і вдосконалення.

**Мета та завдання дослідження.** Метою кваліфікаційної роботи є вивчення теоретико-методичних питань сутності та класифікації товарно-матеріальних цінностей, особливостей їх бухгалтерського обліку та внутрішнього аудиту в діяльності підприємства відповідно до законодавчих і нормативних актів, практичних особли-

востей його функціонування на прикладі ТОВ «Вознесенський коньячний завод», пошук шляхів вдосконалення на підприємстві.

Досягнення поставленої мети поставлені для вирішення такі завдання:

- дослідити визначення сутності економічних категорій «товарно-матеріальні цінності», «товарно-матеріальні запаси», «запаси», «виробничі запаси та підходів до її класифікації;
- провести дослідження теоретико-методичних аспектів фінансового і управлінського обліку руху товарно-матеріальних цінностей на підприємстві, їх документального оформлення та відображення у звітності;
- дослідити методику проведення внутрішнього аудиту обліку товарно-матеріальних цінностей на підприємстві;
- провести фінансово-економічний аналіз діяльності ТОВ «Вознесенський коньячний завод», зробити висновки про стан його діяльності;
- дослідити особливості організації бухгалтерського обліку та обліку товарно-матеріальних цінностей в ТОВ «Вознесенський коньячний завод»;
- провести внутрішній аудит товарно-матеріальних цінностей в ТОВ «Вознесенський коньячний завод».
- розробити напрями удосконалення бухгалтерського обліку та внутрішнього аудиту товарно-матеріальних цінностей в ТОВ «Вознесенський коньячний завод», проведення фінансового аналізу його діяльності.

*Об'єктом* дослідження дипломної роботи є товарно-матеріальні цінності підприємства, а *предметом дослідження* – облік і внутрішній аудит товарно-матеріальних цінностей підприємства.

*Для досягнення поставленої мети були використані сучасні методи дослідження, зокрема, аналізу і синтезу – це деталізація об'єкта на окремі складові при проведенні аналізу та аудиту; порівняння – це зіставлення даних підприємства для характеристики його показників, дослідження організації бухгалтерського обліку, фінансово-економічного аналізу та внутрішнього аудиту; класифікації – при дослідженні підходів до визначення ознак класифікації дебіторської заборгованості підприємства, аспектів методики аудиту; конкретизації – для достовірного отримання*

даних для дослідження бухгалтерського обліку розрахунків з покупцями та замовниками на підприємстві і проведення їх внутрішнього аудиту; середніх і відносних величин, горизонтального і вертикального аналізу – для проведення фінансово-економічного аналізу підприємства; графічний – для наведення результатів дослідження в кваліфікаційній роботі.

**Наукова новизна одержаних результатів** в даній класифікаційній роботі полягає в розробці напрямів удосконалення фінансового і управлінського обліку та внутрішнього аудиту товарно-матеріальних цінностей в ТОВ «Вознесенський коньячний завод» та застосування на ньому результатів дослідження, що підтверджує й практичне значення проведених досліджень.

**Публікації.** За темою кваліфікаційної роботи магістра опубліковано 1 тези [42] у збірнику наукових праць (у співавторстві) та пройшли апробацію на XI Міжнародної науково-практичної конференції 17-18 жовтня 2023 року «Особливості аналізу доходів діяльності підприємств харчової промисловості в сучасних умовах», в ОНТУ ( м. Одеса).

**Загальна структура та обсяг роботи.** Кваліфікаційна робота магістра складається з вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст роботи становить 80 стор., містить 21 таблиць, 4 рисунка, 4 додатка, список використаних джерел з 57 найменування на 5,5 стор.

# **1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНА ОСНОВА ОБЛІКУ І ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ ТОВАРНО-МАТЕРІАЛЬНИХ ЦІННОСТЕЙ ПІДПРИЄМСТВА**

## **1.1. Аналіз складу, сутності та класифікації товарно-матеріальних цінностей підприємства**

В практичних та наукових джерелах наведено різні поняття, пов'язані із запасами підприємства, але кожне з них має власне тлумачення. Так, в джерелах з бухгалтерського обліку часто застосовуються поняття «виробничі запаси», «запаси», «матеріали». Дослідження публікацій показало, що деякі автори при визначенні поняття «матеріальні оборотні активи» застосовують термін «цінності», але поняття «цінність» є, на нашу думку, категорією, ознакою, якісним показником, який характеризує запаси як економічні елементи, які мають користь для їх власника і можуть принести йому економічні вигоди, тобто як економічну категорію.

Застосування терміну «матеріально-виробничі запаси» пов'язано з певними суперечливими моментами, адже матеріальними запасами є не тільки предмети праці, але й засоби праці. Тому це поняття є ширшим, оскільки охоплює усі активи, що мають матеріальну форму та використовуються у виробничому процесі [16].

Терміни «товарно-матеріальні активи» і «товарно-матеріальні запаси» не досить прийнятні для застосування з причини охоплення ними активів, що мають матеріальну форму, які можуть бути як оборотними, так і необоротними. При цьому акцент робиться на можливість продажу таких активів. Певні протиріччя пов'язані із використанням терміну «предмети праці». Поняття «предмети праці» достатньою мірою відповідає сутності елементів виробництва, що піддаються обробці, як показало дослідження публікацій [16, 36, 39, 40].

Категорія «товарно-виробничі запаси» або «товарно-матеріальні цінності» найбільшою мірою відображає характерні властивості матеріальних елементів виробництва, основне призначення яких – обробка у процесі виробництва, формування основи виробів, при цьому враховується можливість перебування їх у скла-

ді резервів у вигляді виробничих запасів на складі або готових виробів (товарів), що перебувають на складах, як показують публікації вчених, з якими не можна не погодитись [33,36,39].

Поряд з цим не можна не враховувати існування терміну «запаси», кий є товарно-матеріальними цінностями підприємства, який згідно з П(С)БО 9 «Запаси», об'єднує основні складові оборотних матеріальних активів. 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 Відповідно до П(С)БО 9 «Запаси» запасами є активи, які [5]:

- 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.

Запаси визнаються активом, якщо існує імовірність того, що підприємство/установа отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, та їх вартість може бути достовірно визначена.

Для цілей бухгалтерського обліку запаси – товарно-матеріальними цінностями підприємства включають[5]:

- сировину, 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 у вигляді не закінчених обробкою і складанням деталей, вузлів, виробів та незакінчених технологічних процесів. Незавершене виробництво на підприємствах, в установах, що виконують роботи та надають послуги, складається з витрат на виконання незакінчених робіт (послуг), щодо яких підприємством/установою ще не визнано доходу;

– готову продукцію, що виготовлена на підприємстві, в установі, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом;

– товари у вигляді матеріальних цінностей, що придбані (отримані) та утримуються підприємством/установою з метою подальшого продажу;

– малоцінні та швидкозношувані предмети, що використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року;

– поточні біологічні активи, якщо вони оцінюються за ПСБО 9 «Запаси», а також сільськогосподарська продукція і продукція лісового господарства після її первісного визнання.

Придбані (отримані) або вироблені запаси зараховуються на баланс підприємства (установи) за первісною вартістю.

Первісною вартістю запасів, що придбані за плату, є собівартість запасів, яка складається з таких фактичних витрат[5]:

– суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю) за вирахуванням непрямих податків;

– суми ввізного мита;

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

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

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

Аналіз підходів до визначення сутності виробничих запасів підприємства за різними джерелами відображено в табл. 1.1. Для повного відображення в обліку виробничих запасів необхідно визначити особливості їх фінансового обліку.

Таблиця 1.1 – Аналіз підходів до визначення сутності елементів товарно-матеріальних цінностей підприємства підприємства\*

Визначення запасів – товарно-матеріальних цінностей підприємства	
Джерело	Визначення сутності
Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», [5]; Ф.Ф. Бутинець, [15]; О.В. Лишиленко, [25].	У Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», що максимально відображає зміст МСФО 2 «Запаси», поняття виробничих запасів не згадується. Відповідно до П(С)БО 9 запаси - активи, які: утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва готової продукції з метою подальшого продажу; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством.
І.А. Волкова [18].	Виробничі запаси – це придбані або самостійно виготовлені запаси, які підлягають подальшій переробці на підприємстві або утримуються для іншого споживання в ході нормального операційного циклу.
С.В. Мочерний [27].	Виробничі запаси - це частина оборотних коштів на підприємстві, які не залучено до процесу виробництва.
П.В.Круш, В.І.Подвігіна, Б.М.Сердюк [23].	Виробничі запаси – це необхідні для забезпечення процесу виробництва запаси сировини, основних і допоміжних матеріалів, комплектуючих виробів та купованих напівфабрикатів, палива, тари, запасних частин та засобів праці, які підприємство включає до складу малоцінних, вартість яких не перевищує 2500 грн, та швидкозношувальних зі строком служби не більше 1 року.
І.М. Бойчик [14].	Виробничі запаси – предмети праці, які ще не залучені у виробничий процес і знаходяться на складах підприємств у вигляді запасів.
І.Б.Садовська [29].	Виробничі запаси – це матеріальні цінності, які використовуються у процесі виробничої діяльності як предмети праці і споживаються протягом одного виробничого циклу, після завершення якого цілком переносять свою вартість на собівартість виготовленого продукту.

\*Складено на підставі джерел [5, 14, 15, 18, 23, 25, 27, 29].

Відповідно до П(С)БО 9 «Запаси», виробничі запаси включають сировину, 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. У формі №1 (Баланс) запаси відображаються в рядку 1100, а виробничі запаси –1101 [5].

Класифікація запасів – товарно-матеріальних цінностей необхідна для раціональної організації складського господарства, ведення аналітичного обліку, а також для нормування, планування, обліку, аналізу, управління та інших потреб підприємства [15].

Існують різні підходи щодо класифікації такого важливого елемента товарно-матеріальних цінностей, як виробничих запасів. Класифікація виробничих запасів, яка пропонується переважною більшістю авторів наведена в табл. 1.2.

Таблиця 1.2 – Класифікація виробничих запасів\*

Ознака класифікації виробничих запасів	Автори, джерело			
	ПСБО 9 «Запаси»[5]	О.В. Лишilenко [25]	Ф.Ф. Бутинець [15]	І.Б. Садовська [29]
1. За призначенням: – сировина – основні матеріали – допоміжні матеріали – паливо – купівельні напівфабрикати і комплектуючі вироби – тара – тарні матеріали – запасні частини – будівельні матеріали – матеріали, передані у переробку – матеріали сільськогосподарського призначення	+	+	+	+
2. За групами матеріалів: - лісові - текстильні - чорні метали - кольорові метали	-	-	+	-

Ознака класифікації виробничих запасів	Автори, джерело			
	ПСБО 9 «Запаси» [5]	О.В. Лишченко [25]	Ф.Ф. Бутинець [15]	І.Б. Садовська [29]
3. За вартістю - дорогоцінні - високої вартості - середньої вартості - низької вартості	-	-	+	-
4. За способом зберігання: - відкритого зберігання - закритого зберігання	-	-	+	-
5. За частотою використання: - масові - часто використовувані - маловикористовувані	-	-	+	-
6. За місцем знаходження: - складські - у виробництві	-	-	+	+
7. За причинами утворення: - постійні - сезонні	-	-	+	+
8. За рівнем наявності на підприємстві: - нормативні - понаднормові	-	-	+	+
9. Відносно до балансу: - балансові - позабалансові	-	-	+	+
10. За походженням: - первинні - вторинні	-	-	+	+
11. За ступенем ліквідності: - ліквідні - неліквідні	-	-	+	-
12. За обсягом: - вільні - обмежені	-	-	+	-

\*складено на підставі джерел [5,15,25,29]

Цей поділ має умовний характер і часто залежить лише від кількості матеріалу, використаного на виробництво різних видів продукції. У процесі використання товарно-матеріальні цінності переходять з одного стану в інший, що знай-

шло відображення у класифікації виробничих запасів та запасів підприємства. Узагальнену класифікацію запасів підприємства наведено на рис. 1.1 [15, с. 236].



Рис. 1.1 – Класифікація товарно-матеріальних цінностей підприємства відповідно до П(С)БО\*

\*Джерело: [15, с. 236]

## 1.2. Організація бухгалтерського обліку товарно-матеріальних цінностей підприємства

### 1.2.1. Документальний облік товарно-матеріальних цінностей

Суцільна та безперервна реєстрація у документах даних про всі господарські операції, що здійснюються, є важливим засобом контролю за об'єктами господарської діяльності, та, зокрема, правильним і раціональним використанням товарно-матеріальних цінностей – запасів підприємства. Значну роль при цьому відіграє принцип превалювання сутності над формою, який передбачає, що всі госпо-

дарські операції, пов'язані з наявністю та рухом запасів, обліковуються до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми [15].

Надходити товарно-матеріальних цінностей можуть різними способами, але всі вони зводяться до таких: купівля за кошти, купівля внаслідок обміну, надходження у рахунок статутного та іншого капіталу, безоплатне надходження. Залежно від способу надходження запасів змінюється й облік запасів. Найпоширеніший спосіб – купівля товарно-матеріальних цінностей за кошти.

Вибуття товарно-матеріальних цінностей може відбуватися у різний спосіб: продаж, списання, безоплатна передача, передача до статутного капіталу інших підприємств тощо. У бухгалтерському обліку дохід від продажу товарів, готової продукції, результатів робіт та надання послуг обліковується на рахунку 70 «Доходи від реалізації», а дохід від продажу всіх інших запасів – на субрахунку 712 у складі інших операційних доходів. Одночасно з визнанням доходу від продажу запасів списується їхня собівартість на рахунок 90 та субрахунок 943 відповідно, тобто визнаються витрати [37].

Для забезпечення документування товарно-матеріальних цінностей – виробничих запасів передбачено використання ряду типових форм документів, тому для забезпечення документального відображення в бухгалтерському обліку наявності і руху виробничих запасів необхідно користуватися відповідними нормативними документами. Дані, відображені в документах, систематизуються на рахунках бухгалтерського обліку в регістрах синтетичного та аналітичного обліку за допомогою подвійного запису. Крім того, для забезпечення своєчасного відображення господарських операцій у регістрах бухгалтерського обліку, на підприємствах повинні бути чітко визначені терміни передачі документів з обліку товарно-матеріальних цінностей до бухгалтерії. Документальне оформлення надходження матеріальних, сировинних і паливних ресурсів, їх наявності та витрачання є досить складним процесом, адже структура документообігу повинна забезпечувати своєчасне отримання необхідних даних як для обліку, так і для контролю і оперативного управління товарно-матеріальними цінностями – виробничими запасами. Від правильного документального оформлення операцій з надходження виробни-

чих запасів залежить правильне віднесення їх вартості на витрати виробництва, а також реальність оцінки незавершеного виробництва та його відображення у фінансовій звітності [16].

Документи, якими найчастіше оформлюється надходження товарно-матеріальних цінностей – виробничих запасів [15, 25]:

1. Журнал обліку вантажів, що надійшли форми М-1 – застосовується для реєстрації транспортних документів, пов'язаних з отриманням вантажів та оприбуткуванням їх на склад підприємства.

2. Довіреність форми М-2, 26 – призначена для підтвердження права окремої посадової особи виступати довіреною особою підприємства при отриманні запасів.

3. Акт списання бланків довіреностей форми М-2а – призначений для списання використаних бланків довіреностей.

4. Журнал реєстрації довіреностей форми М-3 – призначений для реєстрації виданих довіреностей.

5. Прибутковий ордер форми М-4 – використовується на складі, заповнюється в день надходження запасів при відсутності розбіжностей з документами постачальника, при оприбуткуванні запасів з переробки.

6. Акт про приймання матеріалів форми М-7 – застосовується при прийнятті запасів, якщо є розбіжності з документами постачальника, або коли виробничі запаси надійшли без документів. Використовується для обліку надходження запасів і для направлення листа-претензії постачальнику.

7. Картка складського обліку матеріалів форми М-12 – використовується для обліку виробничих запасів на складі.

8. Відомість обліку залишків матеріалів на складі форми М-14 – використовується для взаємозв'язку складського та бухгалтерського обліку.

9. Матеріальний ярлик форми М-16 – використовується для позначення одиниць запасів.

Надходження товарно-матеріальних цінностей – виробничих запасів оформлюється й іншими документами. Наприклад, супровідні документи постачаль-

ників (рахунок-фактура ф. № 63), платіжна вимога-доручення, товарно-транспортна накладна) є підставою для приймання за кількістю і якістю партії запасів, що надійшли, а також використовуються для розрахунків між постачальниками та покупцями за відвантажені (відпущені) запаси.

Товарно-матеріальні цінності приймаються матеріально відповідальною особою як за кількістю, так і за якістю. Тому порядок відображення запасів в бухгалтерському обліку пов'язаний з моментом настання матеріальної відповідальності. Якщо приймання за кількістю співпадає з прийманням за якістю, то настає матеріальна відповідальність у повному обсязі.

При відпуску товарно-матеріальних цінностей у виробництво необхідно дотримуватись наступних вимог[15]:

1) запаси повинні обліковуватись за вагою, обсягом, масою відповідно до нормативів витрат на визначений обсяг виробництва;

2) відпуск запасів, як правило, повинен здійснюватися у межах попередньо встановлених лімітів. Лімітування здійснюється відділом матеріально-технічного постачання чи плановим відділом;

3) з головним бухгалтером повинні узгоджуватися списки осіб, яким надано право отримувати зі складів запаси, а також отримуються зразки їх підписів. Ці дані повинні бути доведені до працівників складів (комор). Запаси у виробництво передаються зі складів тільки представникам цехів, господарств, відділів тощо, які офіційно визначені для їх отримання.

Основні документи, якими оформлюють операції з відпуску товарно-матеріальних цінностей – виробничих запасів [25]:

1. Лімітно-забірна картка форми М-8,9,28,28а – використовується для систематичного відпуску у виробництво лімітованих матеріалів, а також для поточного контролю за дотриманням встановлених лімітів їх відпуску. Зазначається місячний ліміт відпуску цеху.

2. Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск матеріалів) форми М-10 – оформлюється при разовому відпуску запасів для виробничих і господарських потреб.

3. Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів форми М-11 – використовується для разового відпуску запасів всередині підприємства.

4. Сигнальна довідка про відхилення фактичного залишку матеріалів від встановлених норм запасу форми М-18 – складається завідуючим складом (комірником) у разі виявлення відхилень фактичного залишку виробничих запасів від встановлених норм.

5. Матеріальний звіт форми М-19 – складається матеріально відповідальною особою і передається до бухгалтерії; відображає рух запасів на складі за певний період.

Документи, призначені для оформлення операцій з надходження, внутрішнього переміщення та відпуску товарно-матеріальних цінностей, є підставою для ведення бухгалтерського й оперативного (складського) обліку. Документи надходять до бухгалтерії, де вони підлягають перевірці за змістом господарських операцій і правильністю їх оформлення (перевіряється наявність реквізитів, підписів, правильність арифметичних підрахунків), щодо законності операцій.

### **1.2.2. Фінансовий облік товарно-матеріальних цінностей**

Відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, 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 (передачу) на сторону, уцінка тощо [37].

Рахунок 20 має такі субрахунки [4]:

- 201 «Сировина й матеріали»;
- 202 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби»;

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

На субрахунку 201 «Сировина й матеріали» відображаються наявність та рух сировини та основних матеріалів, які входять до складу продукції, що виготовляється, або є необхідними компонентами при її виготовленні (забудовники облік будівельних матеріалів і конструкцій ведуть на субрахунку 205 «Будівельні матеріали»). На цьому субрахунку ведеться облік основних матеріалів, що використовуються підрядними будівельними організаціями при здійсненні будівельно-монтажних, ремонтних робіт. Допоміжні матеріали, які використовуються при виготовленні продукції або для господарських потреб, технічних цілей та сприяння у виробничому процесі, також відображаються на субрахунку 201. Підприємства, що заготовляють сільськогосподарську продукцію для переробки, також відображають її вартість на цьому субрахунку [4].

На субрахунку 202 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби» відображаються наявність та рух покупних напівфабрикатів, готових комплектуючих виробів (включаючи у підрядних будівельних організаціях будівельні конструкції та вироби - дерев'яні, залізобетонні, металеві, інші), що придбані для комплектування продукції, що випускається, які потребують додаткових витрат праці з їх обробки або збирання. Вироби, придбані для комплектації готової продукції, вартість яких не включається до собівартості продукції цього підприємства, відображаються на рахунку 28 «Товари» [4].

Науково-дослідні та конструкторські організації придбані необхідні їм як комплектуючі вироби для проведення наукових (експериментальних) робіт за визначеною науково-дослідною або конструкторською темою спеціальне обладнання і інструменти, пристрої та інші прилади обліковують на субрахунку 202. Обла-

днання і прилади загального призначення на цьому субрахунку не обліковуються, а відображаються на рахунку 10 «Основні засоби», 11 «Інші необоротні матеріальні активи» або на рахунку 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» за видами предметів [25].

На субрахунку 203 «Паливо» (нафтопродукти, тверде паливо, мастильні матеріали) обліковуються наявність та рух палива, що придбається чи заготовлюється для технологічних потреб виробництва, експлуатації транспортних засобів, а також для вироблення енергії та опалення будівель. Тут також обліковуються оплачені талони на нафтопродукти і газ [15].

Якщо деякі види палива використовують одночасно і як матеріали, і як паливо, то їх можна обліковувати на субрахунку 201 «Матеріали» і на субрахунку 203 «Паливо» – за ознакою переважності використання на цьому підприємстві.

Якщо на підприємстві для технологічних та експлуатаційних потреб, для вироблення енергії та опалення будівель створюються запаси газу (у газосховищах), то їх облік ведеться на субрахунку 203[25].

На субрахунку 204 «Тара й тарні матеріали» відображаються наявність і рух усіх видів тари, крім тари, яка використовується як господарський інвентар, а також матеріали й деталі, які використовують для виготовлення тари і її ремонту (деталі для збирання ящиків, бочкова клепка тощо). Матеріали, які використовуються для додаткового обладнання вагонів, барж, суден з метою забезпечення збереження відвантаженої продукції, не відносяться до тари і обліковуються на субрахунку 201 «Сировина й матеріали» [15].

На субрахунку 205 «Будівельні матеріали» підприємства-забудовники відображають рух будівельних матеріалів, конструкцій і деталей, обладнання і комплектуючих виробів, які належать до монтажу, та інших матеріальних цінностей, необхідних для виконання будівельно-монтажних робіт, виготовлення будівельних деталей і конструкцій. На субрахунку 205 «Будівельні матеріали» не враховується обладнання, яке не потребує монтажу: транспортні засоби, вільно розміщені верстати, будівельні механізми, сільськогосподарські машини, виробничий інструмент, вимірювальні та інші прилади, виробничий інвентар та інше. Витрати

на придбання такого обладнання, що не потребує монтажу, відображаються безпосередньо на рахунку 15 «Капітальні інвестиції» у міру надходження їх на склад чи інше місце зберігання, експлуатації. Устаткування й будівельні матеріали, що передані підряднику для монтажу й виконання будівельних робіт, списується з субрахунку 205 на рахунок 15 «Капітальні інвестиції» після підтвердження їх монтажу й використання [15].

На субрахунку 206 «Матеріали, передані в переробку» обліковуються матеріали, передані в переробку на сторону та які надалі включаються до складу собівартості отриманих з них виробів. Затрати на переробку матеріалів, які оплачуються стороннім організаціям, відображаються безпосередньо за дебетом рахунків, на яких ведеться облік виробів, що отримані з переробки. Аналітичний облік матеріалів, що передані в переробку, ведеться в розрізі, що забезпечує інформацію про підприємства-переробники і контроль за операціями з переробки і відповідними витратами. Передача матеріалів у переробку відображається тільки на субрахунках рахунку 20 [25].

На субрахунку 207 «Запасні частини» ведеться облік придбаних чи виготовлених запасних частин, готових деталей, вузлів, агрегатів, які використовуються для проведення ремонтів, заміни зношених частин машин, обладнання, транспортних засобів, інструменту, а також автомобільних шин у запасі та обороті. На цьому ж субрахунку ведеться облік обмінного фонду повнокомплектних машин, устаткування, двигунів, вузлів, агрегатів, що створюються в ремонтних підрозділах підприємств, на ремонтних підприємствах [25].

За дебетом субрахунку відображаються залишок і надходження, за кредитом – витрачання, реалізація та інше вибуття запасних частин. Аналітичний облік запасних частин ведеться за місцями зберігання та однорідними групами (механічна група, електрична група тощо). Аналітичний облік машин, обладнання, двигунів, вузлів та агрегатів обмінного фонду ведеться за групами: придатні до експлуатації (нові та відновлені); що підлягають відновленню (на складі); що є в ремонті [25].

На субрахунку 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення» обліковуються мінеральні добрива, отрутохімікати для боротьби зі шкідниками й хворобами сільськогосподарських культур, біопрепарати, медикаменти, хімікати, що використовуються для боротьби з хворобами сільськогосподарських тварин. Тут також відображаються саджанці, насіння й корми (покупні й власного вирощування), що використовуються для висаджування, посіву та відгодівлі тварин безпосередньо в господарстві [15].

На субрахунку 209 «Інші матеріали» обліковуються бланки суворого обліку (за вартістю придбання) відходи виробництва (обрубки, обрізка, стружка тощо), невиправний брак, матеріальні цінності, одержані від ліквідації основних засобів, які не можуть бути використані як матеріали, паливо або запасні частини на цьому підприємстві (металобрухт, утиль), зношені шини тощо [15].

Для одержання деталізованої інформації, необхідної для управління запасами за їх окремими видами і процесами, організовується аналітичний облік. З цією метою до окремих рахунків синтетичного обліку та субрахунків відкриваються рахунки аналітичного обліку. Аналітичний облік запасів дозволяє отримати інформацію про їх обсяг в цілому і за кожним видом окремо [15].

Кореспондуючі рахунки з рахунком 20 «Виробничі запаси» показано в табл. 1.3 [4].

Таблиця 1.3 – Кореспондуючі рахунки з рахунком 20 «Виробничі запаси»\*

За дебетом з кредитом рахунків:		За кредитом з дебетом рахунків:	
20	«Виробничі запаси»	15	«Капітальні інвестиції»
23	«Виробництво»	20	«Виробничі запаси»
24	«Брак у виробництві»	23	«Виробництво»
26	«Готова продукція»	24	«Брак у виробництві»
27	«Продукція сільськогосподарського виробництва»	28	«Товари»
		37	«Розрахунки з різними дебіторами»
		39	«Витрати майбутніх періодів»
28	«Товари»	42	«Додатковий капітал»
37	«Розрахунки з різними дебіторами»	47	«Забезпечення майбутніх витрат і платежів»
40	«Зареєстрований (пайовий) капітал»		
42	«Додатковий капітал»	80	«Матеріальні витрати»
46	«Неоплачений капітал»	84	«Інші операційні витрати»
48	«Цільове фінансування і цільові надходження»	85	«Інші затрати»
		91	«Загальновиробничі витрати»
63	«Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	92	«Адміністративні витрати»
		93	«Витрати на збут»

64	«Розрахунки за податками й платежами»	94	«Інші витрати операційної діяльності»
68	«Розрахунки за іншими операціями»		
71	«Інший операційний дохід»		
74	«Інші доходи»		

\*джерело [4]

Типова кореспонденція бухгалтерських рахунків по обліку товарно-матеріальних цінностей наведена в Додатку А.

### **1.2.3. Управлінський облік товарно-матеріальних цінностей**

Управління товарно-матеріальними цінностями – запасами направлено на забезпечення безперебійного здійснення процесу виробництва і реалізації продукції та мінімізацію поточних витрат, що пов'язані з їх обслуговуванням на підприємстві. Ефективне управління товарно-матеріальними цінностями дозволяє знизити тривалість виробничого і всього операційного циклу, зменшити рівень поточних витрат на їх зберігання, вивільнити з поточного господарського обороту частину фінансових засобів, реінвестуючи їх в інші активи. Управління товарно-матеріальними цінностями – запасами охоплює ряд послідовно виконуваних етапів, основні з яких зображені на рис. 1.2 [13].

На етапі *аналізу запасів товарно-матеріальних цінностей у попередньому періоді* основним завданням є виявлення рівня забезпеченості виробництва і реалізації продукції відповідними запасами товарно-матеріальних цінностей у попередньому періоді і оцінка ефективності їх використання. Аналіз проводиться в розрізі основних видів запасів. На першій стадії аналізу розглядаються показники загальної суми запасів товарно-матеріальних цінностей – темпи її динаміки, питома вага в обсязі оборотних активів тощо. На другій стадії аналізу вивчається структура запасів у розрізі їх видів і основних груп, виявляються сезонні коливання їх розмірів. На третій стадії аналізу вивчається ефективність використання різних видів і груп запасів, а також їх обсягу в цілому, яка характеризується показниками їх оборотності і рентабельності. На четвертій стадії аналізу вивчаються обсяг і структура поточних витрат по обслуговуванню запасів в розрізі окремих видів цих витрат [13].



Рис. 1.2 – Етапи управління виробничими запасами, як важливим елементом товарно-матеріальних цінностей підприємства\*

\*Джерело: [13].

Етап *визначення цілей формування запасів* передбачає, що запаси товарно-матеріальних цінностей, що включаються до складу оборотних активів, можуть створюватися на підприємстві з різними цілями [13]:

- а) забезпечення поточної виробничої діяльності (поточні запаси сировини і матеріалів);
- б) забезпечення поточної збутової діяльності (поточні запаси готової продукції);

в) накопичення сезонних запасів, що забезпечують господарський процес у майбутньому періоді (сезонні запаси сировини, матеріалів і готової продукції).

У процесі управління запасами вони відповідним чином класифікуються для забезпечення подальшої диференціації методів управління ними [13].

Етап *оптимізації розміру основних груп поточних запасів* пов'язаний з попереднім поділом усієї сукупності запасів товарно-матеріальних цінностей на два основних види – виробничі (запаси сировини, матеріалів і напівфабрикатів) і запаси готової продукції. У розрізі кожного з цих видів виділяються запаси поточного зберігання – постійно оновлювана частина запасів, які формуються на регулярній основі і рівномірно споживаються в процесі виробництва продукції або її реалізації покупцям.

Для оптимізації розміру поточних запасів товарно-матеріальних цінностей використовується ряд моделей, серед яких найбільшого поширення набула «Модель економічно обґрунтованого розміру замовлення» (Economic ordering quantity - EOQ model). Вона може бути використана для оптимізації розміру як виробничих запасів, так і запасів готової продукції.

Розрахунковий механізм моделі EOQ заснований на мінімізації сукупних операційних витрат із закупівлі та зберігання запасів на підприємстві. Ці операційні витрати попередньо поділяються на дві групи: а) сума витрат на організацію замовлень (що включають витрати з транспортування і приймання товарів); б) сума витрат на зберігання товарів на складі.

З одного боку, чим частіше робляться замовлення, тим більші витрати на підготовку та використання замовлень. З іншого боку, коли зростає кількість одиниць у кожному замовленні, зростають складські витрати.

Суму витрат на розміщення замовлення можна визначити за допомогою формули [13]:

$$VP = \frac{OBC}{RPP} * V_{pz} \quad (1.1)$$

де  $ВР$  - сума витрат на розміщення замовлення;  $ОВС$  - обсяг виробничого споживання в розглядуваному періоді;  $РПП$  - середній розмір однієї партії поставки;  $В_{рз}$  - середня вартість розміщення одного замовлення.

Сума витрат на зберігання запасів визначається за формулою [13]:

$$ВЗ = \frac{РПП}{2} * В_з \quad (1.2)$$

де  $ВЗ$  - сума витрат на зберігання запасу;  $РПП$  - середній розмір однієї партії поставки;  $В_з$  - вартість зберігання одиниці запасу в розглядуваному періоді.

Графік мінімізації сукупних витрат при найекономнішому обсягу замовлень відображено на рис. 1.3 [26].

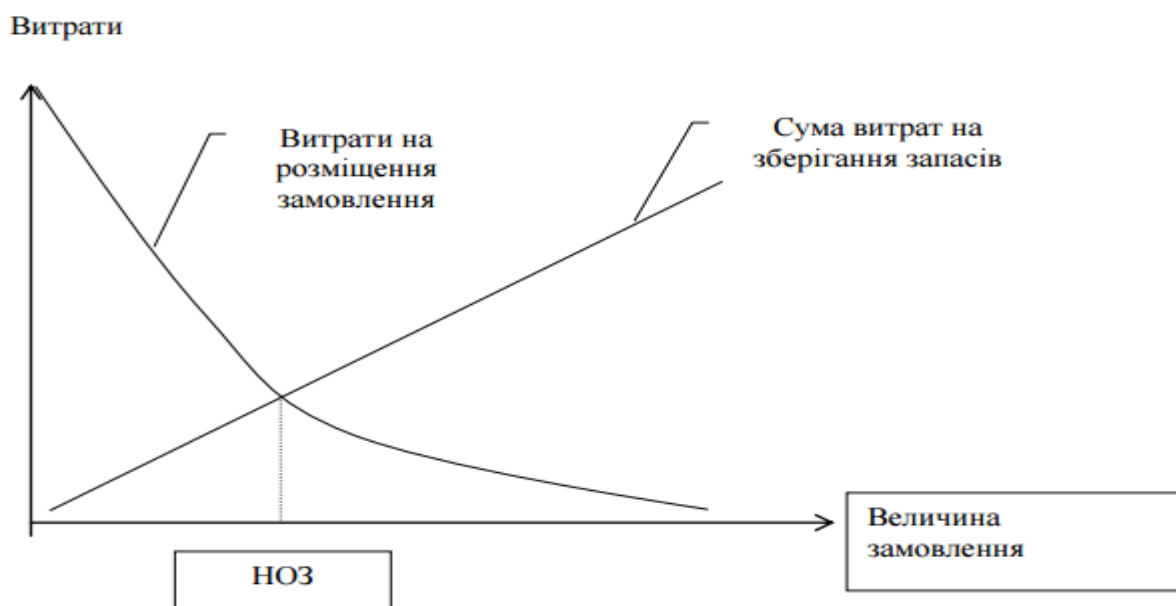


Рис. 1.3 – Графік мінімізації сукупних витрат\*

\*Джерело [26]

Математично модель най економнішого обсягу замовлень виражається формулою [26]:

$$НОЗ = \sqrt{\frac{2 * ОВС * В_{рз}}{В_з}} \quad (1.3)$$

де НОЗ - найекономніший обсяг замовлень; ОВС - обсяг виробничого споживання в розглядуваному періоді;  $V_{pz}$  - середня вартість розміщення одного замовлення;  $V_3$  - вартість зберігання одиниці запасу в розглядуваному періоді

На етапі *оптимізації загальної суми запасів товарно-матеріальних цінностей, що включаються до складу оборотних активів* здійснюється розрахунок оптимальної суми запасів кожного виду (в цілому і по основних групах їх облікової номенклатури) за формулою [13]:

$$Z_k = (N_{пз} * O_o) + Z_{сз} + Z_{цп} \quad (1.4)$$

де  $Z_k$  - оптимальна сума запасів на кінець аналізованого періоду;  $N_{пз}$  - норматив запасів поточного збереження, в днях;  $O_o$  - одноденний обсяг виробництва (для запасів сировини та матеріалів) або реалізації (для запасів готової продукції) у майбутньому періоді;  $Z_{сз}$  - запланована сума запасів сезонного збереження;  $Z_{цп}$  - запланована сума запасів цільового призначення інших видів.

На етапі *забезпечення високої оборотності і ефективних форм руху запасів* здійснюється управління цими процесами шляхом оптимізації матеріальних потоків всіх видів запасів. Оптимізація матеріальних потоків являє собою процес вибору найкращих форм їх організації на підприємстві з урахуванням умов і особливостей здійснення технологічного циклу його операційної діяльності.

Основною метою оптимізації матеріальних потоків підприємства є забезпечення своєчасної доставки різних матеріальних активів в необхідній кількості в потрібні пункти з мінімумом витрат на здійснення цього процесу. Методологічну основу оптимізації матеріальних потоків складають концепції, методи і прийоми логістики.

Інтегральна оцінка економічної ефективності оптимізації матеріальних потоків може бути отримана шляхом використання "методу сукупних витрат" (total distribution cost method; TDS), в основі якого лежить порівняння суми повних витрат на організацію матеріальних потоків оборотних активів до і після проведення їх оптимізації. Алгоритм розрахунків інтегральної економічної ефективності цього процесу має такий вигляд [13]:

$$IE_0 = \frac{ПЗ_1 - ПЗ_2}{ОМП_n} * 100 \quad (1.5)$$

де  $IE_0$  – інтегральна економічна ефективність оптимізації матеріальних потоків оборотних активів підприємства, в %;  $ПЗ_1$  – фактична сума повних витрат на організацію матеріальних потоків до проведення їх оптимізації в певному періоді;  $ПЗ_2$  – очікувана сума повних витрат на організацію матеріального потоку аналогічного обсягу після проведення його оптимізації в аналогічному періоді;  $ОМП_n$  – планований обсяг матеріального потоку оборотних активів в аналогічному періоді.

Результати оптимізації матеріальних потоків оборотних активів знаходять відображення у системі відповідних поточних і оперативних планів підприємства по операційній діяльності.

Етап *обґрунтування облікової політики оцінки запасів* передбачає те, що при відпуску запасів у виробництво, продажу та іншому вибутті підприємство може здійснювати їх оцінку одним з таких методів:

- середньозваженої собівартості. Така оцінка проводиться по кожній одиниці запасів діленням сумарної вартості їх залишку на початок звітного місяця і вартості отриманих у звітному місяці запасів на сумарну кількість запасів (в натуральному вираженні) на початок звітного місяця і отриманих у даному місяці запасів;

- собівартості перших за часом надходження запасів. Оцінка запасів за методом ФІФО базується на припущенні, що запаси використовуються в тій послідовності, в якій вони надходили на підприємство (тобто запаси, які першими відпускаються у виробництво або продаж, оцінюються за собівартістю перших за часом надходження вхідних запасів);

- собівартості останніх за часом надходження запасів. Оцінка запасів за методом ЛІФО базується на припущенні, що запаси використовуються в послідовності, протилежній їх надходженню на підприємство (тобто запаси, які першими відпускаються у виробництво або продаж, оцінюються за собівартістю останніх за часом надходження вхідних запасів);

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

- ціни продажу. Оцінка запасів за цінами продажу використовується на підприємствах роздрібною торгівлі шляхом застосування середнього відсотка торгової націнки на реалізовані товари. Цей метод можуть застосовувати торговельні підприємства, що реалізують великий і мінливий асортимент товарів з приблизно однаковим рівнем торговельної націнки. Собівартість реалізованих товарів визначається як різниця між продажною (роздрібною) вартістю цих товарів і сумою торгової націнки на них. У свою чергу, сума торгової націнки на реалізовані товари розраховується як добуток продажною (роздрібною) вартості цих товарів та середнього відсотка торгової націнки.

Для всіх видів і різновидів запасів, що мають однакове призначення та однакові умови використання, може застосовуватися тільки один із наведених методів їх оцінки.

На дату балансу запаси можуть відображатися в звітності за найменшою з двох оцінок – первісною вартістю або чистою вартістю реалізації. Первісна вартість запасів включає суму, що сплачується постачальнику (за вирахуванням непрямих податків); суму ввізного мита; суму непрямих податків, які не відшкодовуються підприємству; транспортно-заготівельні витрати; інші витрати, безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, придатного для використання в передбачених цілях. Чиста вартість реалізації являє собою очікувану ціну реалізації запасів в умовах звичайної операційної діяльності за вирахуванням очікуваних витрат на завершення їх виробництва та реалізацію.

Вибір облікової політики оцінки запасів обґрунтовується особливостями управління ними на підприємстві [13].

Основним завданням на етапі *побудови ефективних систем контролю за рухом запасів на підприємстві*, які є складовою частиною оперативного фінансового контролінгу підприємства, є своєчасне розміщення замовлень на поповнення запасів і залучення в операційний оборот надмірно сформованих їх видів.

Серед систем контролю за рухом запасів в країнах з розвинутою економікою найбільш широке застосування отримала «Система ABC». Згаданий метод ґрунтується на так званому методі Парето (20/80), згідно з яким п'ята частина (20%) від всієї кількості об'єктів дає зазвичай приблизно 80 % результатів. Відповідно внесок решти 80 % становить лише 20 % [13, 26].

Суть принципу Парето полягає в тому, що в процесі досягнення будь-якої цілі нераціонально приділяти рівну увагу об'єктам, які мають незначну віддачу і об'єктам, які є визначальними. Таким чином, завданням методу ABC є виділення об'єктів першої ваги, яким потрібно приділяти найбільше уваги, і другорядних об'єктів. Метод ABC – це спосіб нормування і контролю за станом запасів, який полягає в розділенні номенклатури товарно-матеріальних цінностей, які підпадають під реалізацію, на три нерівномірних підмножини А, В, С на основі деякого формального алгоритму [13].

Суть цієї контролюючої системи полягає в поділі всієї сукупності запасів товарно-матеріальних цінностей на три категорії виходячи з їх вартості, обсягу і частоти витрачання, негативних наслідків їх нестачі для ходу операційної діяльності та фінансових результатів.

У категорію «А» включають найбільш дорогі види запасів з тривалим циклом замовлення, які вимагають постійного моніторингу у зв'язку з серйозністю фінансових наслідків, що викликаються їх нестачею. Частота завезення цієї категорії запасів визначається, як правило, на основі «Моделі EOQ». Коло конкретних товарно-матеріальних цінностей, що входять в категорію «А», зазвичай обмежене і вимагає щотижневого контролю. У категорію «В» включають товарно-матеріальні цінності, що мають меншу значимість у забезпеченні безперебійного операційного процесу і формування кінцевих результатів фінансової діяльності. Запаси цієї групи контролюються зазвичай один раз на місяць. У категорію «С»

включають всі інші товарно-матеріальні цінності з низькою вартістю, що не грають суттєвої ролі у формуванні кінцевих фінансових результатів. Обсяг закупівель таких матеріальних цінностей може бути досить великим, тому контроль за їх рухом здійснюється з періодичністю один раз в квартал [26].

Отже, основний контроль запасів по «Системі ABC» концентрується на найбільш важливій їх категорії з позицій забезпечення безперебійності операційної діяльності підприємства і формування кінцевих фінансових результатів [26].

Метод XYZ-аналізу передбачає поділ всіх виробничих запасів на три групи залежно від ступеня рівномірності попиту або можливої точності прогнозування. Принципова відмінність методу XYZ від ABC-аналізу полягає в тому, що аналізуються кількісні показники, що відображають витрати запасів і представлені найчастіше у вигляді динамічного ряду. До групи X відносяться запаси, динамічні ряди яких рівномірні або мають незначні коливання, що дозволяє здійснити прогноз витрат з досить високою точністю. Групу Y формують види виробничих запасів, динамічні ряди яких мають значні коливання. При цьому обсяги витрат за даними видами запасів змінюються в часі, але не дуже значно і (або) досить передбачувано, тому прогнозувати витрати можна, але точність такого прогнозу невисока. Група Z характеризується нерегулярними (епізодичними) відхиленнями значень динамічного ряду. Обсяги реалізації по позиціях запасів міняються в часі значно, практично непередбачувано, що не дає можливості отримати точні і достовірні прогнозні оцінки показників попиту або витрати [26].

В основі XYZ-аналізу лежить визначення коефіцієнтів варіації  $V$  для аналізованих параметрів. Коефіцієнт варіації – це відношення середнього квадратичного відхилення до середньоарифметичного значення вимірюваних параметрів. Він характеризує міру розкиду даних навколо середньої величини і є відносним, тобто, не прив'язаним до одиниць виміру самого явища.

Формула для коефіцієнта варіації виглядає так [26]:

$$V = \frac{\sigma}{x_{\text{ср}}} \quad (1.6)$$

$$\sigma = \sqrt{\frac{\sum_{i=1}^n (x_i - x_{cp})^2}{n}} \quad (1.7)$$

де  $V$  - коефіцієнт варіації;  $\sigma$  - середньоквадратичне відхилення;  $x_{cp}$  - середньоарифметичне значення статистичного ряду;  $x_i$  -  $i$ -те значення статистичного ряду;  $n$  - кількість значень в статичному ряді.

Розподіл категорій запасів залежно від коефіцієнта варіації в табл. 1.4 [26].

Таблиця 1.4 – Розподіл категорій запасів залежно від коефіцієнта варіації\*

Значення $V$	Категорія
від 0% до 10%	X
від 10% до 25%	Y
вище 25%	Z

\*Джерело [26]

У класичному варіанті XYZ-аналізу при оптимізації запасів до категорії X відносять запаси, що характеризуються стабільною величиною споживання, незначними коливаннями в їх надходженнях і високою точністю прогнозу. Значення коефіцієнта варіації знаходиться в інтервалі від 0 до 10%. Категорія Y – запаси, які характеризуються деякими коливаннями потреби в них (наприклад, сезонними) і середніми можливостями їх прогнозування. Значення коефіцієнта варіації – від 10 до 25%. Категорія Z – запаси, потреби в яких нерегулярні і погано передбачувані, точність прогнозування невисока. Значення коефіцієнта варіації – понад 25% [26].

Якщо об'єднати дані про співвідношення кількості і вартості ABC-аналізу з даними про співвідношення кількості і структури споживання XYZ-аналізу, то одержимо інструменти планування, контролю і управління для системи забезпечення виробничими запасами. Комбінація ABC-аналізу та XYZ-аналізу дозволяє одержувати додаткову інформацію про виробничі запаси, що використовуються на підприємстві. Комбінація ABC-та XYZ-аналізу наведена в Додатку Д [13, 26].

### **1.3. Особливості методики проведення внутрішнього аудиту товарно-матеріальних цінностей підприємства**

Метою аудиту товарно-матеріальних цінностей є висловлення внутрішнім аудитором думки про те, чи відповідає фінансова інформація щодо руху і залишків виробничих запасів на підприємстві в усіх суттєвих аспектах нормативним документам, які регламентують порядок її підготовки і надання користувачам. Для досягнення основної мети внутрішнього аудиту, а також задоволення потреб користувачів в отриманні повної, правдивої та неупередженої інформації щодо товарно-матеріальних цінностей внутрішньому аудитору необхідно виконати такі завдання [24]:

- перевірити правильність визнання запасів активами суб'єкта господарювання;
- перевірити, чи відповідають чинному законодавству методи оцінки та обліку виробничих запасів в обліковій політиці підприємства, та встановити, наскільки вибір суб'єкта господарювання є оптимальним;
- встановити, чи дотримується підприємство прийнятих методів оцінки та обліку виробничих запасів;
- перевірити й оцінити стан внутрішнього контролю та системи обліку виробничих запасів;
- перевірити, чи здійснюється контроль за збереженням виробничих запасів у місцях їх зберігання та на всіх етапах їх руху;
- встановити, чи здійснюється контроль за використанням виробничих запасів у виробництві;
- встановити, чи своєчасно виявляються залишки виробничих запасів, непотрібні для підприємства, з метою їх реалізації чи обміну;
- перевірити, чи правильно та своєчасно здійснюється документальне відображення операцій, і чи забезпечуються достовірною інформацією користувачі інформації із заготівлі, надходження, відпускання та використання виробничих запасів;

– перевірити, чи правильно та своєчасно здійснені господарські операції з виробничими запасами відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності;

– встановити, чи немає на підприємстві протизаконних дій, пов'язаних із рухом виробничих запасів, суттєвих порушень і помилок у бухгалтерському обліку та звітності.

Загальне визначення завдання внутрішнього аудиту товарно-матеріальних цінностей полягає у встановленні достовірності й повноти відображення в бухгалтерському обліку та звітності всіх господарських фактів відносно залишків і руху виробничих запасів [24].

Джерела інформації внутрішнього аудиту товарно-матеріальних цінностей являють собою предметну область дослідження. Це нормативні документи, облікова політика підприємства та джерела, в яких зафіксована інформація, що характеризує залишки і рух запасів. Для узагальнення інформації про наявність та рух належних суб'єкту господарювання предметів праці, призначених для обробки, переробки, використання у виробництві і для господарських потреб, а також засобів праці, які підприємство відносить до складу малоцінних та швидкозношуваних предметів, призначені бухгалтерські рахунки класу 2 «Запаси» [24].

Здійснюючи аудиторське дослідження, внутрішній аудитор вивчає документи, за допомогою яких відтворює ланцюг господарських фактів від придбання запасів, їх зберігання і до списання. Дослідження не обмежується вивченням бухгалтерських документів. Аудит товарно-матеріальних цінностей не може здійснюватися без досліджень оперативного обліку (наприклад, щоденні оперативні дані про рух дефіцитних основних і допоміжних матеріалів та інша оперативна інформація, визначена керівництвом суб'єкта господарювання залежно від його специфіки), інформації з діловодства (накази про зміну матеріально відповідальних осіб; про проведення ревізій, інвентаризацій; про розгляд результатів ревізій та інвентаризацій тощо), висновків спеціалістів (щодо якості та придатності запасів, доцільності їх придбання, списання) [24].

Предметна область дослідження товарно-матеріальних цінностей включає [19]:

1. Внутрішні нормативні та загальні документи.
2. Політику щодо обліку запасів.
3. Договори з матеріально відповідальними особами.
4. Договори з контрагентами.
5. Документацію суб'єктів внутрішнього контролю з питань контролю за раціональним використанням та збереженням запасів.
6. Первинні документи та реєстри обліку по рахунках, призначених для ведення бухгалтерського обліку товарно-матеріальних цінностей.
7. Реєстри зведеного синтетичного обліку (Головна книга), оперативну, статистичну та фінансову звітність.
8. Інші документи, що відображають факти господарської діяльності, пов'язані з придбанням та списанням товарно-матеріальних цінностей.
9. Місця зберігання виробничих запасів, включаючи ваговимірні пристрої.
10. Технологічний процес виробництва, а саме інформаційні потоки щодо руху сировини і матеріалів від складу матеріалів до складу готової продукції, тобто проходження матеріалів від однієї стадії виробництва до іншої, їх перетворення на готову продукцію.

Об'єкти внутрішнього аудиту операцій із товарно-матеріальними цінностями зображені на Додатку Б [24].

Алгоритм їх внутрішнього аудиту зображено на рис. Б.2 Додатку Б.

Аудиторське дослідження передбачає наявність етапів перевірки. На етапі вивчення й оцінки внутрішнього контролю і системи бухгалтерського обліку запасів доцільно провести тестування, і в результаті з'ясувати [24]:

- чи необхідно проводити суцільну фактичну перевірку;
- чи є необхідним проведення суцільної документальної перевірки окремих напрямів надходження і використання (руху) запасів;
- встановити необхідну кількість аудиторських процедур.

Тестування дає змогу вивчити слабкі та сильні сторони внутрішнього конт-

ролю і системи бухгалтерського обліку. Результати тестування перевірки стану внутрішнього контролю та системи бухгалтерського обліку виробничих запасів дають можливість вибрати спосіб організації аудиту: суцільний, вибірковий чи комбінований. Тест внутрішнього контролю відображено в додатку Б [24].

На етапі складання програми аудиту товарно-матеріальних цінностей незалежно від обраного способу організації перевірки аудитор складає програму перевірки, де встановлює перелік аудиторських процедур, які б дали змогу [19]:

1. Встановити достовірність первинних даних бухгалтерського обліку щодо фактичної наявності та руху запасів.
2. Перевірити повноту і своєчасність відображення первинних даних з обліку запасів у зведених документах та облікових регістрах.
3. Перевірити правильність ведення обліку запасів відповідно до чинних законодавчих та нормативних актів, облікової політики суб'єкта господарювання.
4. Перевірити достовірність відображення залишку запасів у звітності суб'єкта господарювання.
5. Перевірити стан забезпечення збереження запасів у суб'єкта господарювання.
6. Підтвердити або спростувати показники фінансової звітності суб'єкта господарювання, які залежать від достовірності, повноти й своєчасності відображення господарських операцій, пов'язаних із рухом виробничих запасів [24].

Програма аудиту виробничих запасів відображена в Додатку Б [19].

Етап перевірки відповідності залишків та оборотів у регістрах обліку передбачає, що незалежно від обраного методу організації перевірки в першу чергу необхідно перевірити відповідність залишків та оборотів Головної книги та регістрів синтетичного й аналітичного обліку запасів. У разі встановлення відхилень результати такого зіставлення необхідно зафіксувати в робочому документі, зразок якого подано нижче, з'ясувати причини таких відхилень та їх вплив на подальші дії аудитора. Якщо ж відхилень не виявлено, то про це складають довідку довільного зразка. При встановленні розбіжностей аудитор повинен з'ясувати, який із показників є достовірним, відповідає дійсності. Для встановлення об'єктивної істини аудитор

проводить опитування відповідальних осіб, проводить глибинні тести, використовуючи дедуктивний та індуктивний методи. При першому інформація вивчається від загального до конкретного (Головна книга – реєстри синтетичного обліку – реєстри аналітичного обліку – зведені документи – первинні документи); при іншому інформація вивчається у зворотному напрямі [24].

Наступним етапом контролю є перевірка стану збереження запасів, який залежить від умов зберігання виробничих запасів. Аудитор установлює кількість і дислокацію складських приміщень, сховищ (буртів, траншей, веж тощо), в тому числі типових і пристосованих, їх місткість, умови зберігання запасів, забезпеченість ваговимірювальними приладами.

Якщо тестування внутрішнього контролю свідчить про низький рівень фактичного контролю, це викликає необхідність у проведенні інвентаризації.

Сутність і зміст інвентаризації, що враховується при аудиторській перевірці зображено на рис. Б.3 Додатку Б [46].

Під час інвентаризації аудитор повинен установити [46]:

- чи використовуються складські приміщення за призначенням;
- чи правильно розташовуються запаси на складі;
- чи відповідають складські приміщення вимогам умов зберігання цінностей;
- як охороняються складські приміщення;
- чи не зберігаються цінності просто неба або в непристосованих приміщеннях і чи не піддаються вони внаслідок цього псуванню;
- переконатись в акуратності проведення всіх процедур інвентаризаційною комісією;
- вимагати перерахунку, вимірювання запасів, якщо це необхідно;
- фіксувати результати інвентаризації за кожним видом запасів в інвентаризаційних описах, які складаються за місцем знаходження (зберігання) і за матеріально відповідальними особами, в одиницях виміру, прийнятих в обліку;
- скласти окремий опис на цінності, які належать іншим підприємствам, а потім зустрічною перевіркою з'ясувати, кому вони належать і чому зберігаються

на складі іншої фірми;

- звернути особливу увагу на номери, марки, найменування матеріальних цінностей, відповідність їх номерам, маркам, зазначеним у паспортах і прибуткових документах; по деяких запасах (продукти, корми, насіння тощо), за необхідності, провести відбір проб для лабораторного аналізу якості;

- перевірити правильність складання порівняльних відомостей у бухгалтерії по запасах, щодо яких виявлені відхилення від облікових даних (їх підписують головний бухгалтер і матеріально відповідальна особа);

- отримати від матеріально відповідальних осіб письмове пояснення причин виявлених недостач та залишків запасів;

- перевірити правильність відображення в обліку виявлених нестач та залишків запасів. Необхідно пам'ятати, що списання природного убутку в межах встановлених норм може бути проведено лише за виявленими нестачами;

- зберегти копії зазначених (робочих) документів, які будуть використовуватись у подальшому при проведенні перевірки.

На етапі перевірки повноти оприбуткування, правильності списання, оцінки та обліку запасів аудитор повинен [24]:

- перевірити правильність ведення складського обліку, обґрунтованість записів завідуючим складом (комірником) у картках;

- перевірити повноту оприбуткування, правильність списання матеріалів, які надійшли зі сторони.

На цьому етапі аудитор за допомогою аудиторських процедур вивчає достовірність, об'єктивність та законність відображених господарських операцій із запасами. Методичні прийоми аудиту операцій із запасами здійснюються за допомогою певних аудиторських процедур. Розрахунково-аналітичні прийоми складаються з економічного аналізу, аналітичних і статистичних розрахунків та економіко-математичних методів.

На етапі перевірки списання виробничих запасів особлива увага приділяється дослідженню операцій зі списання запасів. Списання запасів із балансу згідно з П(С)БО 9 може відбуватись у таких випадках: відпускання у виробництво; реаліза-

ція за грошові кошти; передача до статутного капіталу іншого підприємства; безоплатна передача; списання у зв'язку з невідповідністю критерію активу; списання через втрати від стихійного лиха; списання нестач у межах норм і понад норми природного убутку [24].

При списанні матеріалів у виробництво необхідно провести документальну перевірку, яка допоможе встановити:

а) відповідність норм у документах на списання нормативним даним (аналітичні тести);

б) відповідність кількості фактично списаної сировини витрачанням цієї сировини за нормами.

Результати такого зіставлення можуть бути трьох варіантів:

- фактична кількість списаної сировини та матеріалів відповідає нормам;
- фактична кількість списаної сировини більша від норми;
- фактична кількість списаної сировини менша від норми.

Якщо списано більше, ніж передбачено нормами, то необхідно визначити причини, отримавши пояснення від технологів, начальника цеху.

Причинами перевитрат можуть бути:

– погана якість сировини (тоді необхідно встановити, від кого вона надійшла, хто укладав договір від клієнта, за якою ціною була закуплена сировина, встановити, чи можна було закупити подібну сировину в іншого постачальника і за якою ціною. Запропонувати заходи щодо покращання стану клієнта);

– значна кількість сировини йде у відходи через недосконалість технології та обладнання.

В обох випадках документальний контроль бажано підтвердити результатами фактичної перевірки:

- експертною оцінкою сировини, якщо така є в наявності;
- контрольним запуском сировини у виробництво (за участю спеціалістів, технологів, експертів).

Крім того, широко застосовуються такі прийоми, як опитування та підтвердження, якщо списано сировини менше, ніж передбачено нормами [24].

На етапі перевірки дотримання податкового законодавства відбувається перевірка операцій з придбання та використання виробничих запасів, які знаходять своє відображення в податковому обліку. Придбання товарно-матеріальних цінностей може здійснювались як за готівковим, так і за безготівковим розрахунком, як у платника ПДВ, так і у неплатника ПДВ [19, 24].

### **Висновки до першого розділу**

Дослідження у першому розділі кваліфікаційної роботи дозволяють зробити наступні висновки:

1. Проблемі обліку товарно-матеріальних цінностей, як запасів підприємства приділяється значна увага, оскільки від організації їх бухгалтерського обліку та внутрішнього аудиту залежить розвиток як підприємства, так і економіки країни в цілому. Запаси є однією з важливіших і необхідних складових активів підприємств всіх форм власності. Вони займають домінуючу позицію у структурі витрат підприємства, їх облік та оцінка впливає на результати господарської діяльності підприємства та на розкриття інформації про його фінансовий стан.

2. Досліджено визначення сутності економічних категорій «товарно-матеріальні цінності підприємства», «запаси», «виробничі запаси» відповідно до наукових публікацій та до П(С)БО 9 «Запаси», де запаси визначено як активи, які утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності, перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва, а також утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, управління підприємством, та більшість авторів саме наводять їх визначення відповідно до П(С)БО 9 «Запаси» [5].

3. Важливою передумовою раціональної організації обліку виробничих запасів, а отже і процесами управління є економічно обґрунтована їх класифікація. Деякі із авторів наводять класифікацію запасів за планом рахунків бухгалтерського обліку, проте паралельно ще пропонує класифікацію запасів за економічним змістом, виділяючи дев'ять класифікаційних ознак: за місцем перебування, наявністю на підприємстві, наявністю на початок та кінець періоду, стосовно до бала-

нсу, ступенем ліквідності, обсягом, сферою використання, складом та структурою. Таким чином, науковцями не виділено чіткої єдності у виділенні відповідних видів запасів, немає системності у розкритті їх сутності та використанні, в деяких випадках відбувається змішування класифікаційних ознак та розглядається класифікація певних видів запасів.

4. Управлінський облік товарно-матеріальних цінностей – це насамперед управління ними. На відміну від традиційного обліку, коли увага бухгалтерів зосереджена лише на забезпеченні точного оприбуткування і повного збереження запасів, управлінський облік своєю метою має таку функціональну діяльність менеджерів, котра спрямована на доведення витрат на утримання запасів до мінімуму за умови повного постачання ними виробничих потреб. Розглянути відповідні методи управління товарно-матеріальними цінностями.

5. Основою бухгалтерського обліку є відображення господарських операцій на рахунках. Для організації бухгалтерського обліку товарно-матеріальних цінностей велике значення має вибір номенклатури синтетичних та аналітичних рахунків та об'єктів калькуляції. Виходячи зі специфіки своєї діяльності, кожне підприємство вводить ту чи іншу деталізацію рахунків для обліку затрат на виробництво. Розглянуто синтетичний облік та документальне оформлення фінансового обліку товарно-матеріальних цінностей, складена кореспонденція рахунків згідно Плану рахунків другого класу «Запаси».

6. Досліджено мету, об'єкти, завдання, етапи та їх особливості внутрішнього аудиту товарно-матеріальних цінностей на підприємстві. Доведено, що метою аудиту товарно-матеріальних цінностей є висловлення внутрішнім аудитором думки про те, чи відповідає фінансова інформація щодо руху і залишків виробничих запасів на підприємстві в усіх суттєвих аспектах нормативним документам, які регламентують порядок її підготовки і надання користувачам. Для досягнення основної мети внутрішнього аудиту, а також задоволення потреб користувачів в отриманні повної, правдивої та неупередженої інформації щодо товарно-матеріальних цінностей внутрішньому аудитору необхідно виконати сформовані завдання за окремими етапами програми внутрішнього аудиту. Розглянуто особ-

ливість проведення інвентаризації, як методу контролю фактичної наявності об'єктів дослідження.

7. За темою кваліфікаційної роботи магістра опубліковано 1 тези [42] у збірнику наукових праць (у співавторстві) та пройшли апробацію на на XI Міжнародної науково-практичної конференції 17-18 жовтня 2023 року «Особливості аналізу доходів діяльності підприємств харчової промисловості в сучасних умовах», в ОНТУ ( м. Одеса).

## 2. ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «ВОЗНЕСЕНСЬКИЙ КОНЬЯЧНИЙ ЗАВОД»

### 2.2. Аналіз фінансових результатів діяльності підприємства

Аналіз фінансових результатів діяльності підприємства здійснюють за допомогою даних форм № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» та №5 «Примітки до річної фінансової звітності». Для аналізу фінансового результату діяльності ТОВ «Вознесенський коньячний завод» до оподаткування складемо аналітичну табл. 2.1-2.2.

Таблиця 2.1 – Аналіз складу, динаміки та структури фінансових результатів діяльності ТОВ «Вознесенський коньячний завод» за 2020-2021 рр.\*

Показники	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	2020 рік		2021 рік		Відхилення	
		тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
1. Фінансовий результат від реалізації продукції	2000-2050-2130-2150	5205,9	1711,9	2768,3	1478,79	-2437,6	-46,82
2. Фінансовий результат від іншої операційної діяльності	2120-2180	-4901,8	-1611,9	-2533,1	-1353,15	2368,7	-48,32
3. Фінансовий результат від операційної діяльності	2190(2195)	304,1	x	235,2	x	-68,9	-
4. Фінансовий результат від інвестиційної та фінансової діяльності	2200+2220-2250-2255	-	-	-	-	-	-
5. Фінансовий результат іншої діяльності	2240-2270	-	-	-48	-25,64	-48	-
6. Фінансовий результат до оподаткування	2290(2295)	304,1	100	187,2	100	116,2	38,44

\* Розраховано на підставі фінансової та статистичної звітності підприємства [56]

З табл. 2.1 видно, що фінансовий результат до оподаткування, як у звітному, так і в попередньому році був прибутковим, який зменшився на 116,20 тис.грн., або на 38,44%, це відбулось за рахунок зменшення прибутку від реалізації продукції на 2437,60 тис.грн., або на 46,82%. Позитивний вплив здійснило зменшення збитку від іншої операційної діяльності на 2368,7 тис.грн., або на 48,32%, а також

від результатів іншої діяльності на 48 тис.грн. В структурі фінансового результату до оподаткування як в попередньому, так і у звітному році, формувався за рахунок прибутку від реалізації продукції та збитку від іншої операційної фінансової, та інвестиційної та іншої діяльності.

Таблиця 2.2 – Аналіз фінансових результатів підприємства  
від основної операційної діяльності

ТОВ «Вознесенський коньячний завод» за 2020-2021 рр.\*

Показники	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	2020 рік, тис. грн.	2021 рік, тис. грн.	Відхилення	
				тис. грн.	%
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	27988,10	20945,90	-7042,2	-25,16
2. Собівартість реалізованої продукції	2250	22782,2	18177,6	-4604,6	-20,21
3. Адміністративні витрати	2130	-	-	-	-
4. Витрати на збут	2150	-	-	-	-
5. Фінансовий результат від основної операційної діяльності	2000-2050-2130-2150	5205,9	2768,3	-2437,6	-46,82

\* Розраховано на підставі фінансової та статистичної звітності підприємства [56]

З табл. 2.2 видно, що фінансовий результат від основної операційної діяльності, як у попередньому, так і у звітному році був прибутковим, який зменшився на 2437,6 тис.грн., або на 46,82%, що є негативним. Це відбулось за рахунок зменшення чистого доходу від реалізації продукції на 7042,2 тис.грн. або на 26,16%, та зменшення собівартості реалізованої продукції на 4604,6 тис.грн, або на 25,16%.

Від основної операційної діяльності фінансовий результат, як у 2021р. так і в 2020р. формувався лише за рахунок чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) та собівартості від реалізованої продукції. У зв'язку з тим, що підприємство не здійснювало інвестиційну діяльність, тому її аналіз не проводиться.

Для аналізу формування чистого прибутку складемо табл. 2.3.

Таблиця 2.3 – Аналіз формування чистого прибутку

ТОВ «Вознесенський коньячний завод» за 2020-2021 рр.\*

Показники	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	2020 рік	2021 рік	Відхилення	
				абс.	%
1. Фінансовий результат до оподаткування, тис.грн.	2290 (2295)	304,1	187,2	-116,9	-38,44
2. Витрати (дохід) з податку на прибуток, тис.грн.	2300	54,7	33,7	-21	-38,39
3. Чистий прибуток, тис.грн.	2290 (2295)±2300	249,4	153,5	-95,9	-38,45

\* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства [56]

З табл. 2.3 видно, що, як в попередньому, так і у звітному році підприємство мало чистий прибуток величина якого зменшилась на 95,9 тис.грн., або на 38,45%. Це відбулось за рахунок зменшення прибутку до оподаткування на 116,9 тис.грн. або 38,44%, що є негативним, та витрат з податку на прибуток на 21 тис.грн., або на 38,39%.

Для аналізу рентабельності основної діяльності підприємства – табл. 2.4.

Таблиця 2.5 – Аналіз рентабельності виробництва ТОВ «Вознесенський коньячний завод» за 2020-2021 рр.\*

Показники	Алгоритм розрахунку	2020 рік	2021 рік	Абс.відхил.
1. Фінансовий результат до оподаткування, тис.грн.	форма№2 р.2290 (2295)	304,10	187,20	-116,90
2. Середня річна вартість основних засобів, тис.грн.	форма№1 р.1010*	7613,95	8036,35	422,40
3. Середня річна вартість оборотних коштів, тис.грн.	форма№1 р.1195*	33818,00	34641,45	823,45
4. Загальна величина виробничих фондів підприємства, тис. грн..	р. 2 + р. 3	44171,45	48211,35	4039,90
5. Рентабельність виробництва, %	р.1: р.4·100%	0,69	0,39	-0,30

\* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства [56]

З табл. 2.4 видно, що рентабельність виробництва в звітному році порівняно з попереднім зменшилась на 0,3%п. Це відбулось під впливом наступних чинни-

ків: зменшення збитку до оподаткування на 116,9 тис.грн., здійснило негативний вплив та зменшило рентабельність виробництва на 0,28%п. збільшення середньої річної вартості основних засобів на 422,4 тис.грн. здійснило позитивний вплив та збільшило рентабельність виробництва на 0,005% п. збільшення середньої річної вартості оборотних коштів на 823,45 тис.грн., здійснило позитивний вплив та збільшило рентабельність виробництва на 0,01% п., що негативно характеризують діяльність підприємства.

## 2.2. Загальний аналіз фінансового стану підприємства

Аналіз динаміки валюти балансу ТОВ «Вознесенський коньячний завод» здійснюється на підставі даних форми №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.6 та аналіз фінансового стану діяльності підприємства.

Таблиця 2.6 – Аналіз динаміки валюти балансу

Показники	2020 рік	2021 рік	% зміни
Валюта балансу, тис.грн.:			
- попереднього року	49531,90	35199,10	-28,94
- звітнього року	35199,10	50183,20	42,57

\*Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства [56]

Зі зміни показників табл. 2.6 видно, що валюта балансу на кінець 2020 року порівняно з початком має зменшення на 29,0 %. В 2021 році відбулося збільшення валюти балансу на кінець року в порівнянні з початком на 43 %, що свідчить про значне розширення підприємством його діяльності, ніж характеризується попередньо позитивне.

Для більш детального аналізу динаміки валюти балансу необхідно провести поглиблений аналіз динаміки валюти балансу на підставі даних форм №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та №2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за допомогою табл. 2.7.

Таблиця 2.7 – Поглиблений аналіз динаміки валюти балансу\*

Показники	Попередній рік	Звітний рік	Коефіцієнт зміни
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис.грн.	27988,1	20 945,90	0,75
2. Фінансовий результат до оподаткування, тис.грн.	304,1	187,2	0,62
3. Валюта балансу, тис.грн.:			
- на початок року	49531,90	35199,10	0,71
- на кінець року	35199,10	50183,20	1,43
4. Середнє річне значення валюти балансу, тис.грн.	42365,5	42691,15	1,01

\* Розраховано на підставі фінансової та статистичної звітності підприємства [56]

З табл. 2.7 видно, що у звітному році в порівнянні з попереднім, відбулось збільшення середнього річного значення валюти балансу на 1,01 разів, що супроводжувалась зменшенням чистого доходу від реалізації продукції на 25% та фінансового результату до оподаткування на 38%, що свідчить про негативні зміни в динаміці валюти балансу.

Аналіз складу, структури та динаміки активів підприємства здійснюють за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою аналітичної табл. 2.8.

З табл. 2.8 видно що активи на кінець звітного року порівняно з початком року збільшились на 14984,1 тис.грн. або на 42,57%. Це відбулось за рахунок збільшення оборотних активів на 18256,7 тис.грн. або на 71,56%.

Також відбулось зменшення необоротних активів на 33,79%. В структурі активів на початок звітного року найбільшу питому вагу займали оборотні активи 72,48 %, а питома вага необоротних активів склала – 27,52%. На кінець звітного року відбулись наступні зміни в структурі активів підприємства: збільшилась питома вага оборотних активів та відповідно зменшилась на 14,74% до активів підприємства.

Аналіз складу та динаміки джерел формування активів підприємства здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.9.

Таблиця 2.8 – Аналіз складу, структури та динаміки активів підприємства\*

Показники	Код рядка	На початок року	На кінець року	Відхилення	
				абс.	%
Всього активів, тис. грн.	1300	35199,10	50183,20	14984,10	42,57
1. Необоротні активи, тис. грн.	1095	9686,00	6413,40	-3272,60	-33,79
– в % до активів		27,52	12,78	-14,74	х
2. Оборотні активи, тис. грн.	1195	25513,10	43769,80	18256,70	71,56
– в % до активів		72,48	87,22	14,74	х
2.1. Запаси, тис. грн.	1100, 1110	21062,80	36573,40	15510,60	73,64
– в % до активів		59,84	72,88	13,04	х
2.2. Кошти в розрахунках, тис. грн.	1120÷1155	4121,70	4781,70	660,00	16,01
– в % до активів		11,71	9,53	-2,18	х
2.3. Грошові кошти та їх еквіваленти, тис. грн.	1160, 1165	10,10	74,80	64,70	6,4 р.
– в % до активів		0,03	0,15	0,12	х
2.4. Інші оборотні активи, тис. грн.	1170, 1190	318,50	2339,90	2021,40	6,3 р.
– в % до активів		0,90	4,66	3,76	х
3. Необоротні активи утримувані для продажу, та групи вибуття, тис.грн.	1200	-	-	-	-
– в % до активів		-	-	-	х

\* Розраховано на підставі фінансової та статистичної звітності підприємства [56]

Таблиця 2.9 – Аналіз складу та динаміки джерел формування активів підприємства\*

Показники	Код рядка	На початок року	На кінець року	Відхилення	
				абс	%
Всього джерел формування активів, тис. грн.	1900	35199,1	50183,2	14984,1	42,57
1. Власний капітал, тис. грн.	1495	7 798,1	7 951,6	153,5	1,97
– в % до усіх джерел		22,15	15,85	-6,31	х
1.1. Наявність власних оборотних коштів, тис. грн.	1495 – 1095 або 1495 + 1595 – 1095	-1887,9	1538,2	3426,1	-1,8 р.
– в % до усіх джерел		-5,36	3,07	8,43	х
2. Довгострокові зобов'язання і забезпечення, тис. грн.	1595	-	-	-	-
– в % до усіх джерел		-	-	-	х
2.1. Довгострокові зобов'язання, тис. грн.	1500÷1515	-	-	-	-

– в % до усіх джерел		-	-	-	-
2.2. Довгострокові забезпечення, тис. грн.	1520, 1525	-	-	-	-
– в % до усіх джерел		-	-	-	-
3. Поточні зобов'язання і забезпечення, тис. грн	1695	27401	42231,6	14830,6	54,12
– в % до усіх джерел		77,85	84,15	6,31	x
3.1. Короткострокові зобов'язання, тис. грн.	1600, 1610	-	11514,1	11514,1	-
– в % до усіх джерел		-	22,94	22,94	x
–в тому числі короткострокові кредити банків, тис. грн.	1600	-	11514,1	11514,1	-
– в % до усіх джерел		-	22,94	22,94	x
3.2. Кредиторська заборгованість, тис. грн.	1615÷1630 (1645)	26828,10	18862,4	-7965,7	-29,69
– в % до усіх джерел		76,22	37,59	-38,63	x
3.3. Поточні забезпечення, тис. грн.	1660	-	-	-	-
– в % до усіх джерел		-	-	-	x
3.4. Інші поточні зобов'язання	1665, 1690	627,60	11888,80	11261,2	18,0 р.
– в % до усіх джерел		1,78	23,69	21,91	x
4. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття, тис.грн.	1700	-	-	-	-
– в % до усіх джерел		-	-	-	x

\* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства [56]

З табл. 2.9 видно, що у звітному році порівняно з попереднім джерела формування активів підприємства збільшились на 14984,10 тис. грн., або на 42,57%. Це відбулось за рахунок збільшення поточних зобов'язань і забезпечень на 14830,60 тис. грн., або на 54,12%, та власного капіталу на 153,50 тис. грн., або на 1,97%, довгострокові зобов'язання і забезпечення у звітному періоді були відсутні. В структурі джерел формування активів підприємства в попередньому році найбільшу питому вагу займали поточні зобов'язання і забезпечення 77,85%, питома вага власного капіталу склала 22,15%. У звітному році відбулись наступні зміни в структурі джерел формування активів підприємства: збільшилась питома вага поточних зобов'язань і забезпечень до 84,15 %, та зменшилась питома вага власного капіталу до 15,85 % п., довгострокові зобов'язання і забезпечення у звітному періоді відсутні.

Аналіз складу, структури та динаміки власного капіталу підприємства здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.10.

Таблиця 2.10 – Аналіз складу, структури та динаміки власного капіталу підприємства\*

Показники	Код рядка	На початок року	На кінець року	Відхилення	
				абс.	%
Власний капітал всього, тис. грн., в тому числі:	1495	7798	7952	154	1,97
1. Зареєстрований (пайовий) капітал, тис. грн. – в % до власного капіталу	1400	7100	7100	-	-
		91,05	89,29	-1,76	x
2. Капітал у дооцінках, тис. грн. – в % до власного капіталу	1405	-	1 556	1556	-
		-	19,57	19,57	x
3. Додатковий капітал, тис. грн. – в % до власного капіталу	1410	-	-	-	-
		-	-	-	x
4. Резервний капітал, тис. грн. – в % до власного капіталу	1415	-	-	-	-
		-	-	-	x
5. Нерозподілений прибуток (непокритий збиток), тис. грн. – в % до власного капіталу	1420	698	852	154	21,99
		8,95	10,71	1,76	x
6. Неоплачений капітал, тис. грн. – в % до власного капіталу	1425	-	-	-	-
		-	-	-	x
7. Вилучений капітал, тис. грн. – в % до власного капіталу	1430	-	-	-	-
		-	-	-	x

\* Розраховано на підставі фінансової та статистичної звітності підприємства [56]

З табл. 2.10 видно, що власний капітал підприємства у звітному році порівняно з попереднім збільшився на 154 тис. грн., або на 1,97%. Це відбулось за рахунок збільшення непокритого збитку підприємства на 154 тис. грн., або на 21,99%. Капітал у дооцінках залишився не змінний. В структурі власного капіталу підприємства в попередньому році найбільшу питому вагу займав зареєстрований (пайовий) капітал 91,0%, питома вага нерозподіленого прибутку склала 8,95%, додатковий, резервний та капітал у дооцінках були по нулях. У звітному році відбулись наступні зміни в структурі власного капіталу підприємства: збільшилась питома вага капіталу у дооцінках на 19,57% п., нерозподіленого прибутку на 1,76% п., та зменшилась питома вага резервного капіталу на 1,76% п. Ці зміни є нестійкими та суперечливими для діяльності підприємства.

Аналіз динаміки рентабельності капіталу підприємства здійснюється за даними форм № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», форм № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за два роки за допомогою табл. 2.11.

Таблиця 2.11 – Аналіз рентабельності капіталу підприємства\*

Показники	Код рядка	Попередній рік	Звітний рік	Абсолютне відхилення
1. Чистий прибуток (збиток) підприємства, тис. грн.	Ф № 2 р. 2350 (2355)	249,4	153,5	-95,9
2. Середня річна сума капіталу підприємства, тис. грн.*, в тому числі:	Ф № 1 р. 1300	42365,50	42691,15	325,65
– основного капіталу*	Ф № 1, р. 1095,1200	8547,50	8049,70	-497,80
– оборотного капіталу*	Ф № 1 р.1195	33818,00	34641,45	823,45
в тому числі – власного оборотного капіталу*	Ф № 1 р.1495 – р.1095	-874,10	-174,85	699,25
3. Рентабельність капіталу, %	1/2*100%	0,59	0,36	-0,23
4. Рентабельність основного капіталу, %		2,92	1,91	-1,01
5. Рентабельність оборотного капіталу, %		0,74	0,44	-0,29
6. Рентабельність власного оборотного капіталу, %		-	-	-

\* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства [56]

Розрахунки, наведені в табл. 2.11 показують, що як у звітному році, так у попередньому році показники рентабельності капіталу підприємства мали позитивні значення, що пов'язано з тим, що підприємство мало чистий прибуток, що позитивно характеризує його діяльність. Показники рентабельності підприємства у звітному році порівняно з попереднім зменшились: всього капіталу на 0,23% п. – за рахунок зменшення чистого збитку на 95,9 тис. грн. при збільшенні середньорічної суми капіталу на 325,65 тис. грн.; основного капіталу на 1,01% п. – за рахунок зменшення чистого збитку на 95,9 тис. грн. та зменшення середньорічної суми основного капіталу на 497,8 тис. грн. оборотного капіталу – на 0,29% п. – за рахунок зменшення чистого збитку на 95,9 тис. грн. та збільшення середньорічної суми оборотного капіталу на 823,45 тис. грн. Впродовж дослідженого періоду, у підприємства не має власного оборотного капіталу, але його нестача зменшилася у звітному році на 699,25 тис. грн., і склала вже 174,85 тис. грн. Ці зміни негативно характеризують діяльність підприємства.

### 2.3. Аналіз фінансової стійкості та ліквідності підприємства

Аналіз фінансової стійкості, ліквідності та платоспроможності підприємства здійснюють за допомогою даних форми №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.12.

Таблиця 2.12 – Аналіз фінансової стійкості підприємства за узагальнюючими показниками\*

Показники	Сума, тис.грн.		
	на початок попереднього року	на кінець попереднього року	на кінець звітного року
1. Власний капітал	7548,7	7798,1	7951,6
2. Необоротні активи	7409	9686	6413,4
3. Наявність власних оборотних коштів	139,7	-1887,9	1538,2
4. Короткострокові кредити банків	-	-	11514,1
5. Загальна величина джерел формування запасів	139,7	-1887,9	13052,3
6. Запаси	33438,4	21062,8	36573,4
7. Надлишок (+) або нестача (-) власних оборотних коштів	-33298,7	-22950,7	-35035,2
8. Надлишок (+) або нестача (-) загальної величини джерел формування запасів	-33298,7	-22950,7	-23521,1
9. Джерела, що послаблюють фінансову напругу	34683,8	26544,3	18544,8
10. Тип фінансової ситуації на підприємстві	не стійка	не стійка	кризова

\* Розраховано на підставі фінансової та статистичної звітності підприємства [56]

З табл. 2.12 видно, що продовж 2020-2021 років підприємство мало власний оборотний капітал для покриття запасів. Тому на початок попереднього року фінансова ситуація є не стійкою, і на кінець попереднього року вона залишається теж не стійкою, а на кінець звітного року ситуація погіршується і є кризовою, що дозволяє зробити висновок про фінансову не стійкість підприємства на ринку та негативні зміни у його діяльності.

Аналіз фінансовій стійкості підприємства за частковими показниками здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.13.

Таблиця 2.13 – Аналіз фінансової стійкості підприємства  
за частковими показниками

Показники	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	На початок попереднього року	На кінець попереднього року	На кінець звітного року	Нормативне значення
1. Коефіцієнт автономії ( $K_{авт}$ )	$(1495/1900)/1900$	0,15	0,22	0,16	більше 0,5
2. Коефіцієнт співвідношення залучених та власних коштів ( $K_{ф}$ )	$(1595+1695+1700)/1495$	5,56	3,51	5,31	менше 1,0
3. Наявність власних оборотних коштів ( $OK_{вл}$ )	$1495 - 1095$ або $1495 + 1595 - 1095$	140	-1888	1538	збільшення
4. Коефіцієнт маневреності власного капіталу ( $K_{ман}$ )	$(1495 - 1095)/1495$	0,02	-0,24	0,19	0,4...0,6
5. Коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів власними оборотними коштами ( $K_3$ )	$(1495 - 1095)/(1195+1200)$	-	-0,07	0,04	0,1

\*Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства [56]

З табл. 2.13 видно, що значення часткових показників фінансової стійкості не відповідають нормативам. Підприємство на кінець попереднього року мало власні оборотні активи, а на кінець звітного року власні оборотні активи, які вкладено в оборотний капітал зменшились, що викликало зменшення значення коефіцієнта маневреності власного капіталу на кінець звітного року.

Значення коефіцієнта та забезпеченості оборотних коштів власними оборотними коштами не відповідає нормативному значенню, що обумовлено відсутністю власного оборотного капіталу.

Аналіз ліквідності балансу здійснюється за допомогою табл. 2.14-2.15.

Коефіцієнт ліквідності розраховується за відношенням оборотних активів до поточних зобов'язань, який показує, чи достатньо оборотних активів для погашення боргів.

Таблиця 2.14 – Розрахунок абсолютних показників для аналізу ліквідності балансу звітного 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
1	2	3	4	5	6	7	8
$A_1$ – Найбільш ліквідні активи (1160+1165)	10	75	$P_1$ – Найбільш термінові зобов'язання (1605+1615÷1660+1690+1700)	27456	30751	-27446	-30676
$A_2$ – Активи, які можна реалізувати швидко (1120÷1155+1190)	4440	7122	$P_2$ – Короткострокові пасиви (1600+1610)	-	11514	4440	-4393
$A_3$ – Активи, які можна реалізувати повільно (1100+1110+1170+ +1200)	21063	36573	$P_3$ – Довгострокові пасиви (1500÷1520)	-	-	21063	36573
$A_4$ – Активи, реалізація яких пов'язана з труднощами (1095)	9686	6413,4	$P_4$ – Постійні пасиви (1495+1665+1525+1526)	7798,1	7951,6	1888	-1538
<b>Баланс</b>	<b>35199</b>	<b>50183</b>	<b>Баланс</b>	<b>35254</b>	<b>50217</b>	<b>x</b>	<b>x</b>

\* Розраховано на підставі фінансової та статистичної звітності підприємства [56]

Таблиця 2.15 – Аналіз ліквідності підприємства за відносними показниками за 2020-2021 рр.\*

Коефіцієнти ліквідності підприємства	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	Норма	Розрахункові значення			Відхилення
			На початок 2020 року	На кінець 2020 року	На кінець 2021 року	
1. Коефіцієнт поточної ліквідності (покриття)	(1195+1200)/1695	2	1,00	0,93	1,04	0,11
2. Коефіцієнт швидкої (критичної) ліквідності	(1195+1200-1100-1110)/1695	1	0,21	0,16	0,17	0,01
3. Коефіцієнт абсолютної ліквідності	(1160+1165)/1695	> 0,2 [0,25...0,35]	-	-	-	-

\* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства [56]

З табл. 2.15-2.15 видно, що всі коефіцієнти ліквідності підприємства в 2020-2021 рр. не знаходяться в межах нормативних значень, що свідчить про неплатоспроможність підприємства погасити або покрити свої поточні зобов'язання. Підприємству необхідно розробити політику покращення фінансової стійкості та платоспроможності, інакше це може привести до банкрутства ТОВ «Вознесенський коньячний завод». Впродовж звітнього року баланс підприємства не є абсолютно ліквідним тому, що не виконуються усі нерівності. Як на початок, так і на кінець звітнього року, виконуються наступні нерівності між групами активів та пасивів підприємства:  $A1 < П1$ ,  $A2 < П2$ ,  $A3 > П3$ ,  $A4 > П4$ .

### **Висновки до другого розділу**

В другому розділі кваліфікаційної роботи проведено фінансово-економічний аналіз діяльності ТОВ «Вознесенський коньячний завод» за 2020-2021 рр., який показав:

– фінансовий результат до оподаткування, як у звітному 2021 р., так і в попередньому 2020 році був прибутковим, який зменшився на 116,20 тис.грн., або на 38,44%, це відбулось за рахунок зменшення прибутку від реалізації продукції на 2437,60 тис.грн., або на 46,82%. Позитивний вплив здійснило зменшення збитку від іншої операційної діяльності на 2368,7 тис.грн., або на 48,32%, а також від результатів іншої діяльності на 48 тис.грн. В структурі фінансового результату до оподаткування як в попередньому, так і у звітному році, формувався за рахунок прибутку від реалізації продукції та збитку від іншої операційної фінансової, та інвестиційної та іншої діяльності;

– рентабельність виробництва в звітному 2021 році порівняно з попереднім зменшилась на 0,3%п. Це відбулось під впливом наступних чинників: зменшення збитку до оподаткування на 116,9 тис.грн., здійснило негативний вплив та зменшило рентабельність виробництва на 0,28%п.; збільшення середньої річної вартості основних засобів на 422,4 тис.грн. здійснило позитивний вплив та збільшило рентабельність виробництва на 0,005% п.; збільшення середньої річної вартості оборотних коштів на 823,45 тис.грн., здійснило позитивний вплив та збільшило

рентабельність виробництва на 0,01% п., що негативно характеризують діяльність підприємства;

– власний капітал підприємства у звітному 2021 році порівняно з попереднім 2020 р. збільшився на 154 тис. грн., або на 1,97%. Це відбулось за рахунок збільшення непокритого збитку підприємства на 154 тис. грн., або на 21,99%. Капітал у дооцінках залишився не змінний. В структурі власного капіталу підприємства в попередньому році найбільшу питому вагу займав зареєстрований (пайовий) капітал 91,0%, питома вага нерозподіленого прибутку склала 8,95%, додатковий, резервний та капітал у дооцінках були по нулях. У звітному 2021 році відбулись наступні зміни в структурі власного капіталу підприємства: збільшилась питома вага капіталу у дооцінках на 19,57% п., нерозподіленого прибутку на 1,76 % п., та зменшилась питома вага резервного капіталу на 1,76% п. Ці зміни є нестійкими та суперечливими для діяльності підприємства;

– у звітному 2021 році, так у попередньому 2020 році показники рентабельності капіталу підприємства мали позитивні значення, що пов'язано з тим, що підприємство мало чистий прибуток, що позитивно характеризує його діяльність. Показники рентабельності підприємства у звітному році порівняно з попереднім зменшились: всього капіталу на 0,23% п. – за рахунок зменшення чистого збитку на 95,9 тис. грн. при збільшенні середньорічної суми капіталу на 325,65 тис. грн.; основного капіталу на 1,01% п. – за рахунок зменшення чистого збитку на 95,9 тис. грн. та зменшення середньорічної суми основного капіталу на 497,8 тис. грн. оборотного капіталу – на 0,29% п. – за рахунок зменшення чистого збитку на 95,9 тис. грн. та збільшення середньорічної суми оборотного капіталу на 823,45 тис. грн. ;

– впродовж 2020-2021 років підприємство мало власний оборотний капітал для покриття запасів. Тому на початок попереднього року фінансова ситуація є нестійкою, і на кінець попереднього року вона залишається теж нестійкою, а на кінець звітного року ситуація погіршується і є кризовою, що дозволяє зробити висновки про фінансову нестійкість підприємства на ринку та негативні зміни у його діяльності;

– всі коефіцієнти ліквідності підприємства в 2020-2021 рр. не знаходяться в межах нормативних значень, що свідчить про неплатоспроможність підприємства погасити або покрити свої поточні зобов'язання. Підприємству необхідно розробити політику покращення фінансової стійкості та платоспроможності, інакше це може привести до банкрутства ТОВ «Вознесенський коньячний завод». Впродовж звітного року баланс підприємства не є абсолютно ліквідним, а фінансова ситуація – кризовою, що негативно характеризує діяльність підприємства.

### **3. ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ТА ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ ТОВАРНО-МАТЕРІАЛЬНИХ ЦІННОСТЕЙ В ТОВ «ВОЗНЕСЕНСЬКИЙ КОНЬЯЧНИЙ ЗАВОД»**

#### **3.1. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві**

Бухгалтерський облік в ТОВ «Вознесенський коньячний завод» регламентується законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, зокрема П(С)БО 16 «Витрати». Ведення бухгалтерського обліку на в ТОВ «Вознесенський коньячний завод» регулюється Наказом про облікову політику. В наказі обумовлені певні особливості бухгалтерського обліку в ТОВ «Вознесенський коньячний завод», як суб'єкту підприємницької діяльності та малого бізнесу. Роботу бухгалтерської служби визначає положення «Про бухгалтерську службу підприємства:

#### **I. Загальні положення.**

1. Бухгалтерський облік являє собою процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства. Відділ бухгалтерії – це самостійний структурний підрозділ на правах відділу, підпорядковується керівнику підприємства, приймає участь у роботі усіх підрозділів підприємства та виконує облікові та контрольні функції.

2. Бухгалтерський облік в ТОВ «Вознесенський коньячний завод» здійснюється відділом бухгалтерії, яка діє на засадах самостійного структурного підрозділу підприємства.

3. Чисельність працівників бухгалтерської служби визначаються штатним розкладом.

4. Бухгалтерія в своїй діяльності керується Законом «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, Цивільним кодексом України, Господарським кодексом України, нормативними та законодавчими актами з ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, Положенням про бухгалтерську службу.

5. Бухгалтерську службу очолює головний бухгалтер, який призначається і звільняється з посади наказом керівника ТОВ «Вознесенський коньячний завод».

## II. Мета і завдання діяльності бухгалтерської служби.

1. Метою діяльності бухгалтерії є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан підприємства, результати його діяльності та про рух грошових коштів.

2. До основних завдань бухгалтерської служби входить ведення бухгалтерського обліку підприємства, організація обліку фінансово-господарської діяльності, здійснення контролю за збереженням власності, правильним використанням грошових коштів і матеріальних ресурсів, складання звітності.

## III. Функції бухгалтерської служби.

Основна функція бухгалтерської служби – ведення бухгалтерського обліку в розрізі господарських засобів та джерел їх утворення на основі натуральних вимірювань в грошовому виразі шляхом суцільного, безперервного та взаємозв'язаного відображення у відповідних носіях інформації та організація бухгалтерського обліку, реалізується за такими складовими:

- облік доходів підприємства;
- облік касових операцій;
- облік грошових коштів на рахунках ;
- облік розрахунків по заробітній платі;
- облік розрахунків з бюджетом та позабюджетними соціальними фондами;
- облік розрахунків у порядку планових платежів;
- облік розрахунків з підзвітними особами;
- облік розрахунків з іншими дебіторами і кредиторами;
- облік необоротних активів;
- облік запасів та МШП;
- облік витрат діяльності;
- облік власного капіталу;
- облік результатів виконання планових показників;
- складання і подання звітності до відповідних органів;

- організація проведення інвентаризації;
- організації технології облікового процесу (облікових номенклатур, носіїв облікової інформації, графіків руху носіїв облікової інформації, архіву звітності тощо);
- організація контролю за фінансово-господарською діяльністю установи;
- організація забезпечення бухгалтерського обліку;
- організація розвитку бухгалтерського обліку.

#### IV. Права і обов'язки.

1. Вимагати від структурних підрозділів підприємства та окремих посадових осіб своєчасного відповідно до графіків руху носіїв облікової інформації подання оформлених відповідним чином матеріалів (планів, звітів, табелів, довідок тощо).

2. Не приймати до виконання і оформлення документів за операціями, які порушують діюче законодавство і встановлений порядок приймання, оприбуткування, зберігання та витрачання грошових коштів, обладнання, матеріальних і інших цінностей.

3. Надавати керівництву підприємства пропозиції про покарання осіб, які є винними у недоброякісному оформленні і складанні документів, несвоєчасній передачі їх для відображення на рахунках бухгалтерського обліку та відображенні в документах недостовірної інформації.

4. Здійснення зв'язку з іншими організаціями за запитаннями, що входять до компетенції бухгалтерії.

#### V. Відповідальність.

1. Всю повноту відповідальності за якість та своєчасність виконання покладених на бухгалтерію даним Положенням задач і функцій несе головний бухгалтер.

2. Ступінь відповідальності інших працівників бухгалтерії встановлюється посадовими інструкціями.

#### VI. Взаємовідносини.

1. З усіма структурними підрозділами щодо питань забезпечення процесу бухгалтерського обліку оперативною інформацією.

2. З кадровим підрозділом – за питанням відбору кадрів в бухгалтерію, по формуванню інформації щодо особового складу установи.

3. З відділом матеріально-технічного постачання – з питань інформаційної бази по надходженню товарно-матеріальних цінностей.

4. З юридичним відділом – з питань регулювання фактів матеріальної, адміністративної та інших видів відповідальності, підготовки юридичних документів, договорів та контрактів.

Веденням обліку в ТОВ «Вознесенський коньячний завод» займається відділ бухгалтерії, структура якого приведена на рис. 3.1.



Рис. 3.1 – Структура відділу бухгалтерії в ТОВ «Вознесенський коньячний завод»

Для досягнення своєчасності, повноти, точності обліку кожен з працівників відділу повинен виконувати поставлені перед ним завдання. На підприємстві ТОВ «Вознесенський коньячний завод» у відділі бухгалтерії також діє лінійно-функціональна структура управління.

Керівнику підприємства підпорядковується головний бухгалтер, якому в свою чергу підпорядковуються два бухгалтери – з основної операційної діяльності та бухгалтер по розрахунках з дебіторами та кредиторами.

До обов'язків головного бухгалтера відносять:

1. Забезпечення ведення бухгалтерського обліку, дотримуючись єдиних методологічних засад, встановлених Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», з урахуванням особливостей діяльності підприємства і технології оброблення облікових даних.

2. Організація роботи бухгалтерської служби, контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій.

3. Вимагання від підрозділів, служб та працівників забезпечення неухильного дотримання порядку оформлення та подання до обліку первинних документів.

4. Вживання всіх необхідних заходів для запобігання несанкціонованому та непомітному виправленню записів у первинних документах і регістрах бухгалтерського обліку та збереження оброблених документів, регістрів і звітності протягом встановленого терміну.

5. Забезпечення складання на основі даних бухгалтерського обліку фінансової звітності підприємства, підписання її та подання в установлені строки користувачам.

6. Здійснює заходи щодо надання повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух коштів підприємства.

7. Бере участь у підготовці та поданні інших видів періодичної звітності, які передбачають підпис головного бухгалтера, до органів вищого рівня у відповідності з нормативними актами, затвердженими формами та інструкціями.

8. За погодженням з власником (керівником) підприємства забезпечує перерахування податків та зборів, передбачених законодавством, проводить розрахунки з іншими кредиторами відповідно до договірних зобов'язань.

9. Здійснює контроль за веденням касових операцій, безготівкових розрахунків, раціональним та ефективним використанням матеріальних, трудових та фінансових ресурсів.

10. Бере участь у проведенні інвентаризаційної роботи на підприємстві, оформленні матеріалів, пов'язаних з нестачею та відшкодуванням втрат від нестачі, крадіжки і псування активів підприємства.

11. Організує роботу з підготовки пропозицій для керівника ТОВ «Вознесенський коньячний завод» щодо:

- визначення облікової політики підприємства, внесення змін до обраної облікової політики, вибору форми бухгалтерського обліку з урахуванням діяльності підприємства і технології оброблення облікових даних;

- розроблення системи і форм внутрішньогосподарського (управлінського) обліку та правил документообігу, додаткової системи рахунків і реєстрів аналітичного обліку, звітності і контролю господарських операцій;

- визначення прав працівників на підписання первинних та зведених облікових документів;

- вибору оптимальної структури бухгалтерської служби та чисельності її працівників, підвищення професійного рівня бухгалтерів, забезпечення їх довідковими матеріалами;

- поліпшення системи інформаційного забезпечення управління та шляхів проходження обробленої інформації до виконавців;

- впровадження автоматизованої системи оброблення даних бухгалтерського обліку з урахуванням особливостей діяльності підприємства чи удосконалення діючої;

- забезпечення збереження майна, раціонального та ефективного використання матеріальних, трудових та фінансових ресурсів, залучення кредитів та їх погашення.

12. Керує працівниками бухгалтерського обліку підприємства та розподіляє між ними посадові завдання та обов'язки.

13. Знайомить цих працівників із нормативно-методичними документами та інформаційними матеріалами, які стосуються їх діяльності, а також із змінами в чинному законодавстві.

Обов'язки бухгалтера по розрахунковим операціям:

1. Обробляти та аналізувати інформацію стосовно виконання покупцями та замовника умов діючих договорів.

2. Вести бухгалтерського обліку з дебіторами за роботи, товари, послуги та складати відповідної бухгалтерської звітності.

3. Обробляти банківських документів стосовно розрахунків дебіторів.

4. Приймати та контролювати первісну документацію від покупців та замовників.

5. Забезпечувати керівництво інформацією відносно положення справ по існуючим дебіторам.

6. Здійснювати операції по прийому, обліку, видачі і зберіганню грошових коштів і інших грошових коштів з обов'язковим дотриманням правил, що забезпечують їх збереження.

7. Отримувати по оформленим відповідно до встановленого порядку документах грошові кошти або оформлювати їх для здобуття безготівковим дорогою в установах банку для виплати робітником і службовцем заробітної плати, премій, оплати відряджень і інших витрат.

8. Вести на основі прибуткових і витратних документів касову книгу, звіряти фактичну наявність грошових сум і цінних паперів з книжковим залишком.

9. Складати касову звітність.

10. Здійснювати готівкові та безготівкові розрахунки в установленому порядку з організаціями та фізичними особами при оплаті робіт і послуг підприємства.

Для чіткої організації і планування роботи, а також раціонального розподілу праці на підприємстві розробляються посадові інструкції на кожну посаду, передбачену штатним розкладом.

Посадова інструкція головного бухгалтера складена в ТОВ «Вознесеньський коньячний завод» відповідно до вимог чинного законодавства України.

Працівники відділу бухгалтерії також застосовують для обробки інформації наступні програми: MS Word, MS Excel. У програмі MS Word в основному створюється і редагуються текстові документи та звіти. В цьому форматі працівники відділу отримують інформацію від інших підрозділів, керівництва. У програмі MS Excel складаються різноманітні таблиці для подальших обчислень, дозволяє ви-

рішувати завдання і тому є поширеною програмою в усіх підрозділах в ТОВ «Вознесенський коньячний завод».

Таким чином, відділ бухгалтерії працює згладжено завдяки новим автоматизованим технологіям, програмним забезпеченням та кваліфікованими працівниками відділу. Більша частина завдань, покладених на відділ бухгалтерії вирішується на більш якісному рівні та з використанням меншого часу завдяки комп'ютерним технологіям та інтегрованих на ньому програм.

### **3.2. Фінансовий облік товарно-матеріальних цінностей підприємства**

Основними завданнями організації бухгалтерського обліку товарно-матеріальних цінностей запасів в ТОВ «Вознесенський коньячний завод» є: забезпечення правильного визначення та достовірної оцінки виробничих запасів, правильного і повного документального оформлення та своєчасного відображення у регістрах обліку виробничих запасів та надання повної, достовірної та неупередженої інформації про виробничі запаси для потреб управління. Чітко налагоджений процес заготівлі запасів необхідний для нормального процесу виробництва та реалізації продукції.

Товарно-матеріальні цінності представлені в ТОВ «Вознесенський коньячний завод» лише виробничими запасами та готовою продукцією.

Методологічні основи обліку виробничих запасів регулюються в ТОВ «Вознесенський коньячний завод» П(С)БО 9 «Запаси». ТОВ «Вознесенський коньячний завод» для обліку виробничих запасів використовується рахунок 20 «Виробничі запаси». По дебету цього рахунку відображаються всі витрати, які виникають в процесі заготівлі, по кредиту – списання виробничих запасів для потреб підприємства. Виробничі запаси придбають у інших підприємств на підставі укладених договорів. На підставі договорів підприємство-продавець складає рахунок чи рахунок-фактуру, які підлягають оплаті ТОВ «Вознесенський коньячний завод».

Запаси, призначені для продажу, відпускаються зі складу продавця тільки за дорученням ТОВ «Вознесенський коньячний завод». Тому для отримання вироб-

ничих запасів на складі постачальника матеріально відповідальній особі видається доручення на одержання цінностей, підписана керівником і головним бухгалтером ТОВ «Вознесенський коньячний завод». Перелік цінностей, які належить отримати по довіреності, приводиться в ній з обов'язковим зазначенням назви і кількості, незалежно від того, чи є такі відомості в документах на відпуск виробничих запасів.

Для отримання належних підприємству ТОВ «Вознесенський коньячний завод» виробничих запасів у бухгалтерії постачальника, спираючись на дані із заключених договорів купівлі-продажу та інформації, вказаної у довіреності на одержання цінностей, здійснюється виписка товарно-транспортних накладних при транспортуванні вантажним автомобілем. На придбані виробничі запаси, що надходять на підприємство, складається прибутковий ордер (ф. № М-4), який складається у двох екземплярах матеріально-відповідальною особою у день надходження виробничих запасів на склад.

Для обліку руху виробничих запасів на підприємстві в ТОВ «Вознесенський коньячний завод» застосовується «Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів» (форма № М-11).

У випадку відпуску виробничих запасів підрозділам свого підприємства один примірник передається одержувачам (цеху, дільниці), другий – складу, який потім передається до бухгалтерії. У випадку переміщення матеріалів із одного підрозділу до іншого накладну-вимогу складає матеріально-відповідальна особа складу (цеху), що здає цінності. Один примірник служить складу (цеху), що здає, основою для списання цінностей, а другий – складу (цеху), що приймає для оприбуткування.

Складський облік виробничих запасів в ТОВ «Вознесенський коньячний завод» веде за допомогою карток складського обліку матеріалів (ф. № М-12), які застосовуються для обліку руху виробничих запасів на складі за кожним сортом, видом та розміром, заповнюються на кожний номенклатурний номер виробничих запасів. Записи у картці виконують на підставі первинних прибутково-видаткових документів. Облік виробничих запасів в ТОВ «Вознесенський коньячний завод»

ведеться за фактичною собівартістю. Облік господарських операцій, пов'язаних з виробничими запасами відображено в табл. 3.1.

Таблиця 3.4 – Кореспонденція рахунків з обліку виробничих запасів

ТОВ «Вознесенський коньячний завод»

Зміст господарської операції	Д-т	К-т	Сума
1. Отримані матеріали від постачальника	201	631	12160,14
2. Відображена сума податкового кредиту по ПДВ (при наявності податкової накладної)	641	631	2432,03
3. Витрати на транспортування матеріалів включені в їх первісну вартість	201	631	993,13
4. Відображена сума податкового кредиту по ПДВ по транспортним витратам	641	631	198,60
5. Оприбутковано паливо, куплене підзвітною особою	203	372	8132,8
6. Відображена сума податкового кредиту по ПДВ по паливу	641	372	1626,6
7. Оприбутковані на склад МШП	22	631	749,51
8. Відображена сума податкового кредиту по ПДВ	641	631	312,00
9. Списані матеріали, використані для:			
– виробництва продукції	23	201	5545,72
– загальновиробничих потреб	911	201	921,26
– адміністративних потреб	92	201	548,16
– забезпечення збуту продукції	93	201	236,59
10. Відображено доход від реалізації какао-масла	377	712	7562,0
11. Нараховане податкове зобов'язання по ПДВ	712	641	1260,3
12. Списана собівартість реалізованих виробничих запасів	943	201	5166,0
13. Відображена сума уцінки матеріалів	946	201	487,02
14. Сума уцінки списана на фінансовий результат	791	946	487,02
15. Відображена дооцінка МШП	22	716	86,17
16. Сума дооцінки віднесена на фінансовий результат	716	791	86,17

Відповідно до наказу про облікову політику ТОВ «Вознесенський коньячний завод» використовується автоматизована форма обліку, яка використовується

для будь-яких підрозділів та обліку активів, зобов'язань, капіталу, видів діяльності підприємства, в тому числі й різних ділянок бухгалтерського обліку.

Для обліку готової продукції призначений рахунок 26 «Готова продукція» та відповідні субрахунки і аналітичні рахунки за асортиментом готової продукції ТОВ «Вознесенський коньячний завод». Відображення товарно-матеріальних цінностей у фінансовій звітності ТОВ «Вознесенський коньячний завод» – підприємства малого бізнесу наведено в табл. 3.2.

Таблиця 3.2 – Відображення виробничих запасів у фінансовій звітності за 2020-2021 рр. у ТОВ «Вознесенський коньячний завод»

Показники	Рахунки	Код рядка	2020 р., тис.грн.*	2021 р., тис.грн.*
Форма №1-м «Баланс (Звіт про фінансовий стан), II розділ «Оборотні активи»				
Запаси	20,26	1100	21062,8	36573,4
У тому числі:				
Виробничі запаси	20	1101	8417,2	22371,8
Готова продукція	26	1103	12645,3	142014,6

\* складено на основі фінансової звітності на кінець періоду [56]

### 3.3. Внутрішній аудит товарно-матеріальних цінностей підприємства

На основі розглянутої методики внутрішнього аудиту товарно-матеріальних цінностей підприємства в п. 1.3 першого розділу кваліфікаційної роботи, проведено аудиторське дослідження обліку та відображення у фінансовій звітності підприємства товарно-матеріальних цінностей ТОВ «Вознесенський коньячний завод», складено тест їх внутрішнього контролю (Додаток В).

До перевірки надана наступна документація в ТОВ «Вознесенський коньячний завод»:

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

Перевіркою охоплені наступні питання ТОВ «Вознесенський коньячний завод»:

- облік виробничих запасів, готової продукції підприємства;
- відповідність бухгалтерського обліку вимогам законодавства.

При проведенні перевірки внутрішній аудитор аудитори діяла відповідно до Законів України «Про аудиторську діяльність», «Про господарські товариства», «Про оподаткування прибутку підприємств», «Про податок на додану вартість», Цивільного та Господарського кодексів України, національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, інших законодавчих і нормативних актів, які регулюють бухгалтерський і податковий облік.

Зміст здійснених господарських операцій в ТОВ «Вознесенський коньячний завод» досліджувався в основному вибірково і суцільним засобами шляхом застосування спеціальних прийомів документального та фактичного контролю. Використовуючи тестування, була перевірена інформація, що підтверджує цифровий матеріал, на якому засновується звітність. Під час перевірки досліджували бухгалтерські принципи оцінки матеріальних статей балансу, використані керівництвом підприємства. Вважаємо, що зібраної інформації достатньо для складання аудиторського висновку.

Фінансово-господарська діяльність ТОВ «Вознесенський коньячний завод» здійснюється відповідно до чинного законодавства, прийнята система бухгалтерського обліку відповідає вимогам законодавчих і нормативних актів. Фінансова звітність складена за даними обліку і достовірно відображає у всіх істотних аспектах фактичний фінансово-господарський стан підприємства станом на 31.12.2021р. за результатами операцій за період з 01.01.2021 р. по 31.12.2021 р.

Фінансова звітність ТОВ «Вознесенський коньячний завод» за 12 місяців 2021 року складена відповідно до вимог національних нормативів (стандартів) бухгалтерського обліку в Україні:

- П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»
- П(С)БО 9 «Запаси» та ін.

Дані, відображені в Балансі, підтверджуються залишками на рахунках активів і зобов'язань. Аналіз статей Звіту про фінансові результати дає реальну інформацію про доходи і витрати, про прибутки і збитки, отримані внаслідок діяльності підприємства за звітний період. Бухгалтерський облік ТОВ «Вознесенський коньячний завод» ведеться згідно з Законом «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та з Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку. Бухгалтерський облік ТОВ «Вознесенський коньячний завод» забезпечує своєчасне та повне відображення всіх господарських операцій за відповідними рахунками і параметрами та надання необхідної інформації користувачам про стан активів, зобов'язань, результати фінансової діяльності та інших показників.

Облікова політика визначена підприємством самостійно і затверджена Наказом №137/20 від 22.12.2020 р. У даному наказі відображена методологія ведення бухгалтерського обліку та надання інформації у фінансових звітах, які відповідають вимогам П(С)БО і найбільше адаптовані до діяльності ТОВ «Вознесенський коньячний завод». За період, що перевірявся, облікова політика підприємства не змінювалась.

На підприємстві застосовується автоматизована форма обліку.

#### Аудиторський висновок внутрішнього аудитора

Ми провели аудит наданого нижче балансу ТОВ «Вознесенський коньячний завод» станом на 31 грудня 2021 року та Звіту про фінансові результати за 12 місяців 2021 року суб'єкту малого бізнесу. Внутрішній аудит включає перевірку шляхом тестування доказів, що підтверджують суми та розкриття інформації про фінансові звіти. Аудиторська перевірка включає також оцінку застосованих принципів бухгалтерського обліку та суттєвих попередніх оцінок, здійснених керівництвом, а також оцінку загального подання фінансових звітів. Проведена аудиторська перевірка забезпечує обґрунтовану підставу для висловлення нашої думки.

Надана інформація свідчить про відповідність здійснюваної господарсько-фінансової діяльності ТОВ «Вознесенський коньячний завод» чинному законодавству. Прийнята система бухгалтерського обліку відповідає вимогам законодавчих і нормативних актів. Фінансова звітність підприємства складена на основі

облікових даних і в цілому вірогідно відображає фактичний фінансовий стан на 31.12.2021р. Фінансовий результат, що відображений у фінансовій звітності, відповідає даним бухгалтерського обліку підприємства (наведено у 2 розділі роботи).

Облік товарно-матеріальних цінностей ТОВ «Вознесенський коньячний завод» відповідає вимогам П(С)БО 9 «Запаси». Виробничі запаси відображаються в обліку по найменшій з оцінок згідно з принципом обачності: по первісній вартості або чистій вартості реалізації.

Первісна вартість виробничих запасів визначена з урахуванням всіх витрат, безпосередньо зв'язаних з їх придбанням. Оцінка виробничих запасів на дату балансу здійснюється згідно з прийнятою на підприємстві обліковою політикою. Балансова вартість виробничих запасів станом на 31.12.2021 р. склала 22371,8 тис. грн..

Проведений аналіз фінансово-господарської діяльності ТОВ «Вознесенський коньячний завод» дозволяє зробити висновок, що на кінець 2021 року фінансова ситуація на підприємстві характеризується як кризова, у зв'язку із нестачею власних оборотних коштів для покриття запасів та підвищення суми кредиторської заборгованості. Такий стан свідчить про те, що запасів і витрат більше, ніж нормальних джерел фінансування, тому підприємство змушене залучати додаткові джерела фінансування (кредиторська заборгованість). У такій ситуації існує можливість відновлення рівноваги за рахунок поповнення джерел власних коштів, скорочення дебіторської заборгованості, прискорення оборотності запасів.

Внутрішній аудитор О.В. Лосева

### **Висновки до третього розділу**

У третьому розділі кваліфікаційної роботи магістра досліджено особливості організації бухгалтерського обліку в ТОВ «Вознесенський коньячний завод», фінансового обліку і внутрішнього аудиту товарно-матеріальних цінностей підприємства малого бізнесу, відображення їх у фінансовій звітності, яке дозволяє зробити такі висновки:

1. Бухгалтерський облік в ТОВ «Вознесенський коньячний завод» ведеться згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16 липня 1999 р. (зі змінами та доповненнями), Національними Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку та іншими нормативно-правовими актами, що регламентують ведення обліку доходів та фінансових результатів діяльності.

2. Облік товарно-матеріальних цінностей в ТОВ «Вознесенський коньячний завод» який ведеться згідно з законодавчими актами та нормативними документами з ведення бухгалтерського обліку та відповідно до П(С)БО 9 «Запаси». Усі операції з виявлення та фактичного обліку запасів відображають на бланках типових форм первинних документів, наведена кореспонденція рахунків та відображення у фінансовій звітності.

3. На основі методики проведення внутрішнього аудиту товарно-матеріальних цінностей, сформовано аудиторський висновок такого дослідження внутрішнім аудитором, який показав, що надана інформація свідчить про відповідність господарсько-фінансової діяльності ТОВ «Вознесенський коньячний завод» чинному законодавству. Прийнята система бухгалтерського обліку відповідає вимогам законодавчих і нормативних актів. Фінансова звітність підприємства, у частині відображення товарно-матеріальних цінностей на основі облікових даних і в цілому вірогідно відображає фактичний фінансовий стан на 31.12.2021р. Фінансовий результат, відображений у фінансовій звітності, відповідає даним бухгалтерського обліку підприємства. На підприємстві кризова фінансова ситуація та нестача джерел фінансування товарно-матеріальних цінностей для здійснення його діяльності.

## ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

В результаті дослідження теоретико-методичних та практичних аспектів бухгалтерського обліку, фінансового аналізу діяльності і внутрішнього аудиту товарно-матеріальних цінностей на прикладі ТОВ «Вознесенський коньячний завод» можна зробити наступні висновки:

1. Проблемі обліку товарно-матеріальних цінностей, як запасів підприємства приділяється значна увага, оскільки від організації їх бухгалтерського обліку та внутрішнього аудиту залежить розвиток як підприємства, так і економіки країни в цілому. Запаси є однією з важливіших і необхідних складових активів підприємств всіх форм власності. Вони займають домінуючу позицію у структурі витрат підприємства, їх облік та оцінка впливає на результати господарської діяльності підприємства та на розкриття інформації про його фінансовий стан.

2. Досліджено визначення сутності економічних категорій «товарно-матеріальні цінності підприємства», «запаси», «виробничі запаси» відповідно до наукових публікацій та до П(С)БО 9 «Запаси», де запаси визначено як активи, які утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності, перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва, а також утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, управління підприємством, та більшість авторів саме наводить їх визначення відповідно до П(С)БО 9 «Запаси».

3. Важливою передумовою раціональної організації обліку виробничих запасів, а отже і процесами управління є економічно обґрунтована їх класифікація. Деякі із авторів наводять класифікацію запасів за планом рахунків бухгалтерського обліку, проте паралельно ще пропонує класифікацію запасів за економічним змістом, виділяючи дев'ять класифікаційних ознак: за місцем перебування, наявністю на підприємстві, наявністю на початок та кінець періоду, стосовно до балансу, ступенем ліквідності, обсягом, сферою використання, складом та структурою. Таким чином, науковцями не виділено чіткої єдності у виділенні відповідних видів запасів, немає системності у розкритті їх сутності та використанні, в деяких

випадках відбувається змішування класифікаційних ознак та розглядається класифікація певних видів запасів.

4. Управлінський облік товарно-матеріальних цінностей – це насамперед управління ними. На відміну від традиційного обліку, коли увага бухгалтерів зосереджена лише на забезпеченні точного оприбуткування і повного збереження запасів, управлінський облік своєю метою має таку функціональну діяльність менеджерів, котра спрямована на доведення витрат на утримання запасів до мінімуму за умови повного постачання ними виробничих потреб. Розглянути відповідні методи управління товарно-матеріальними цінностями.

5. Основою бухгалтерського обліку є відображення господарських операцій на рахунках. Для організації бухгалтерського обліку товарно-матеріальних цінностей велике значення має вибір номенклатури синтетичних та аналітичних рахунків та об'єктів калькуляції. Виходячи зі специфіки своєї діяльності, кожне підприємство вводить ту чи іншу деталізацію рахунків для обліку затрат на виробництво. Розглянуто синтетичний облік та документальне оформлення фінансового обліку товарно-матеріальних цінностей, складена кореспонденція рахунків згідно Плану рахунків другого класу «Запаси».

6. Досліджено мету, об'єкти, завдання, етапи та їх особливості внутрішнього аудиту товарно-матеріальних цінностей на підприємстві. Доведено, що метою аудиту товарно-матеріальних цінностей є висловлення внутрішнім аудитором думки про те, чи відповідає фінансова інформація щодо руху і залишків виробничих запасів на підприємстві в усіх суттєвих аспектах нормативним документам, які регламентують порядок її підготовки і надання користувачам. Для досягнення основної мети внутрішнього аудиту, а також задоволення потреб користувачів в отриманні повної, правдивої та неупередженої інформації щодо товарно-матеріальних цінностей внутрішньому аудитору необхідно виконати сформовані завдання за окремими етапами програми внутрішнього аудиту. Розглянуто особливість проведення інвентаризації, як методу контролю фактичної наявності об'єктів дослідження.

7. В другому розділі кваліфікаційної роботи проведено фінансово-економічний аналіз діяльності ТОВ «Вознесенський коньячний завод» за 2020-2021 рр., який показав:

– фінансовий результат до оподаткування, як у звітному 2021 р., так і в попередньому 2020 році був прибутковим, який зменшився на 116,20 тис.грн., або на 38,44%, це відбулось за рахунок зменшення прибутку від реалізації продукції на 2437,60 тис.грн., або на 46,82%. Позитивний вплив здійснило зменшення збитку від іншої операційної діяльності на 2368,7 тис.грн., або на 48,32%, а також від результатів іншої діяльності на 48 тис.грн. В структурі фінансового результату до оподаткування як в попередньому, так і у звітному році, формувався за рахунок прибутку від реалізації продукції та збитку від іншої операційної фінансової, та інвестиційної та іншої діяльності;

– рентабельність виробництва в звітному 2021 році порівняно з попереднім зменшилась на 0,3%п. Це відбулось під впливом наступних чинників: зменшення збитку до оподаткування на 116,9 тис.грн., здійснило негативний вплив та зменшило рентабельність виробництва на 0,28%п.; збільшення середньої річної вартості основних засобів на 422,4 тис.грн. здійснило позитивний вплив та збільшило рентабельність виробництва на 0,005% п.; збільшення середньої річної вартості оборотних коштів на 823,45 тис.грн., здійснило позитивний вплив та збільшило рентабельність виробництва на 0,01% п., що негативно характеризують діяльність підприємства;

– власний капітал підприємства у звітному 2021 році порівняно з попереднім 2020 р. збільшився на 154 тис. грн., або на 1,97%. Це відбулось за рахунок збільшення непокритого збитку підприємства на 154 тис. грн., або на 21,99%. Капітал у дооцінках залишився не змінний. В структурі власного капіталу підприємства в попередньому році найбільшу питому вагу займав зареєстрований (пайовий) капітал 91,0%, питома вага нерозподіленого прибутку склала 8,95%, додатковий, резервний та капітал у дооцінках були по нулях. У звітному 2021 році відбулись наступні зміни в структурі власного капіталу підприємства: збільшилась питома вага капіталу у дооцінках на 19,57% п., нерозподіленого прибутку на 1,76 % п., та

зменшилась питома вага резервного капіталу на 1,76% п. Ці зміни є нестійкими та суперечливими для діяльності підприємства;

– у звітному 2021 році, так у попередньому 2020 році показники рентабельності капіталу підприємства мали позитивні значення, що пов'язано з тим, що підприємство мало чистий прибуток, що позитивно характеризує його діяльність. Показники рентабельності підприємства у звітному році порівняно з попереднім зменшились: всього капіталу на 0,23% п. – за рахунок зменшення чистого збитку на 95,9 тис. грн. при збільшенні середньорічної суми капіталу на 325,65 тис. грн.; основного капіталу на 1,01% п. – за рахунок зменшення чистого збитку на 95,9 тис. грн. та зменшення середньорічної суми основного капіталу на 497,8 тис. грн. оборотного капіталу – на 0,29% п. – за рахунок зменшення чистого збитку на 95,9 тис. грн. та збільшення середньорічної суми оборотного капіталу на 823,45 тис.грн.;

– всі коефіцієнти ліквідності підприємства в 2020-2021 рр. не знаходяться в межах нормативних значень, що свідчить про неплатоспроможність підприємства погасити або покрити свої поточні зобов'язання. Підприємству необхідно розробити політику покращення фінансової стійкості та платоспроможності, інакше це може привести до банкрутства ТОВ «Вознесеньський коньячний завод». Впродовж звітнього року баланс підприємства не є абсолютно ліквідним, а фінансова ситуація – кризовою, що негативно характеризує діяльність підприємства.

8. Бухгалтерський облік в ТОВ «Вознесеньський коньячний завод» ведеться згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16 липня 1999 р. (зі змінами та доповненнями), Національними Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку та іншими нормативно-правовими актами, що регламентують ведення обліку доходів та фінансових результатів діяльності.

8. Облік товарно-матеріальних цінностей в ТОВ «Вознесеньський коньячний завод» який ведеться згідно з законодавчими актами та нормативними документами з ведення бухгалтерського обліку та відповідно до П(С)БО 9 «Запаси». Усі операції з виявлення та фактичного обліку запасів відображають на бланках типо-

вих форм первинних документів, наведена кореспонденція рахунків та відображення у фінансовій звітності.

10. На основі методики проведення внутрішнього аудиту товарно-матеріальних цінностей, сформовано аудиторський висновок такого дослідження внутрішнім аудитором, який показав, що надана інформація свідчить про відповідність господарсько-фінансової діяльності ТОВ «Вознесенський коньячний завод» чинному законодавству. Прийнята система бухгалтерського обліку відповідає вимогам законодавчих і нормативних актів. Фінансова звітність підприємства, у частині відображення товарно-матеріальних цінностей на основі облікових даних і в цілому вірогідно відображає фактичний фінансовий стан на 31.12.2021р. Фінансовий результат, відображений у фінансовій звітності, відповідає даним бухгалтерського обліку підприємства. На підприємстві кризова фінансова ситуація та нестача джерел фінансування товарно-матеріальних цінностей для здійснення його діяльності.

11. Для вдосконалення ведення бухгалтерського обліку, проведення фінансового аналізу діяльності ТОВ «Вознесенський коньячний завод», організації внутрішнього аудиту товарно-матеріальних цінностей рекомендується:

- здійснювати фінансовий аналіз запасів – товарно-матеріальних цінностей за запропонованою методикою, а саме: аналіз стану, структури, руху та розміщення оборотного капіталу та його елементу – запасів підприємства, аналіз ефективності використання оборотного капіталу та матеріальних ресурсів підприємства;

- в наказі про облікову політику підприємства затвердити введення управлінського обліку активів, капіталу, витрат, доходів, фінансових результатів з метою підвищення ефективності організації їх обліку та управління;

- підвищити якість контролю та обліку за веденням всіх операцій, у тому числі й з обліку товарно-матеріальних цінностей за рахунок ведення якісного внутрішнього контролю – ввести посаду внутрішнього аудитора, робота якого дозволить ще збільшити показники оборотності оборотного капіталу та його елементів – товарно-матеріальних цінностей та покращити фінансовий стан підприємства;

– для ефективного управління товарно-матеріальними цінностями – запасами та окремими їх групами використовувати методи управлінського обліку, а саме: ABC-аналіз, XYZ-аналіз, або комбінацію ABC- та XYZ-аналізу (п.1.2.3 1 розділу роботи, Додаток Д).

12. За темою кваліфікаційної роботи магістра опубліковано 1 тези [42] у збірнику наукових праць (у співавторстві) та пройшли апробацію на на XI Міжнародної науково-практичної конференції 17-18 жовтня 2023 року «Особливості аналізу доходів діяльності підприємств харчової промисловості в сучасних умовах», в ОНТУ ( м. Одеса).

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Україна. Закон. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні № 996-XIV від 16 лип. 1999 (зі змінами). URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення 05.12.2023 р).

2. Додаток 1 до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджено наказом Міністерства фінансів України №73 від 07.02.2013 р. (зі змінами). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення 05.12.2023 р).

3. Україна. Податковий кодекс України (зі змінами). URL: <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/nalogovyi-kodeks/> дата звернення 05.12.2023 р).

4. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: від 30.11.99 №1019 (зі змінами). URL: <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/instr-plan-rah/plan-rah/instrukciya-pro-zastosuvannya-1021038.html> (дата звернення 05.2.2023 р).

5. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджено наказом Міністерства фінансів України №73 від 07.02.2013 р. (зі змінами). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення 05.12.2023 р).

3. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій (зі змінами). URL: <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/instr-plan-rah/plan-rah/instrukciya-pro-zastosuvannya-1021038.html> (дата звернення 05.12.2023 р).

4. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затвержене наказом Міністерства фінансів України 02.09.14р. №879 (зі змінами). URL: <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/prikazy/minfin/ob-utverghdenii-pologheniya-800289.html> дата звернення 05.12.2023 р)..

5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджено наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246 (зі змінами). URL: <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/instr-plan-rah/standart-buhgalterskogo/pologhennya-standart-buhgaltersykogo-1021474.html> дата звернення 05.12.2023 р).

9. Атамас П.Й. Бухгалтерський облік у галузях економіки: навч. посіб. / Дніпропетровський ун-т економіки та права. К.: ЦУЛ, 2008. 392 с.

10. Атамас П.Й. Фінансовий облік – 2 : навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / П.Й. Атамас, О.О.Лисиченко, Г.С. П'ятигорець, О.П. Пінчук; Дніпропетр. ун-т ім. Альфреда Нобеля. Дніпропетровськ: Ун-т А. Нобеля, 2015. 147 с.

11. Білуха М.Т. Теорія бухгалтерського обліку: підруч. для студ. екон. спец. ВНЗ. К.: КДТЕУ, 2000. 692 с.

12. Бланк И.А. Словарь-справочник финансового менеджера. К.: Ника-Центр, 2000. 481 с.

13. Бланк І.О. Фінансовий менеджмент: навчальний курс. К.: 2004. 2-е видання, перероблене та доповнене. 656 с.

14. Бойчик І.М. Економіка підприємства: навчальний посібник. К.: Атіка, 2004. 480 с.

15. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник під заг. ред. Ф.Ф. Бутинця для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів / Ф.Ф. Бутинець та ін. Житомир: ПП «Рута», 2009. 8-ме вид., доп. і перероб. 912 с.

16. Бутинець Ф.Ф. Організація бухгалтерського обліку: навчальний посібник для студентів вузів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит» / Ф.Ф. Бутинець, О.В. Олійник, С.М. Шигун, А.С. Шулепова та ін. Житомир: ЖІТІ, 2001. 576 с.

17. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку: підручник для студентів вузів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит». Житомир: ЖІТІ, 2000. Вид. 2-е, доп. і перероб. 640 с.

18. Волкова І.А. Фінансовий облік-1: навч. посібник для студентів вищих навчальних закладів. Київ: «Центр учбової літератури», 2008. 228 с.
19. Гончарук Я.А., Рудницький В.С. Аудит: навч. посіб. Львів: Оріяна-Нова, 2004. 292 с.
20. Гордієнко Д.Д. Економічний тлумачний словник. Понятійна база законодавства України у сфері економіки. К.: КНТ, 2007. Вид. 2-е, перероб. і доп. 360с.
21. Дудар Т.Г., Волошин Р.В. Основи логістики: навчальний посібник. К: «Центр учбової літератури», 2012. 176 с.
22. Іванова Н.А. Ролінський О.В. Організація і методика аудиту: навч. посіб. К. : Центр учбової літератури, 2008. 216 с.
23. Круш П.В. Економіка підприємства: навчальний посібник за ред. П.В. Круша, В.І. Подвігіної, Б.М. Сердюка. К.: Ельга-Н; КНТ, 2007.780с.
24. Кулаковська Л.П. Організація і методика аудиту : підручник / Л.П. Кулаковська, Ю.В. Піча. К.: Каравела, 2009. 544 с.
25. Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік: підручник.Київ: «Центр учбової літератури», 2009. 3-тє вид., перероб. і доп. 670 с.
26. Момот Т.В. Фінансовий менеджмент: навч. посіб. за ред. Момот Т.В. / Т.В. Момот, В.О. Безугла, Ю.О. Тараруєв, М.В. Кадничанський, І.Г. Чалий. К.: «Центр учбової літератури», 2011. 712 с.
27. Мочерний С.В. Економічна енциклопедія: У трьох томах. Т1/ Редкол.: С.В. Мочерний (відп.ред.) та інші К.: Видавничий центр «Академія», 2000. 864 с.
28. Огійчук М.Ф. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: підручник / за ред. проф. М.Ф. Огійчука; М.Ф. Огійчук, В.Я. Плаксієнко, М.І. Беленкова та ін. К.: Алерта, 2011. 6-те вид., перероб. і допов. 1042 с.
29. Садовська І.Б. Бухгалтерський облік: конспект лекцій для студентів денної форми навчання. Луцьк: ЛДТУ, 2004. 112 с.
30. Садовська І.Б. Бухгалтерський облік: навчальний посібник для вищої школи. К.: Центр учбової літератури, 2013. 688 с.

31. Стасишен М.С., Піча Ю.В. Основи аудиту (в схемах, графіках і таблицях): навч. посібник. К.: Каравела, 2012. 192 с.
32. Утенкова К.О. Аудит: навчальний посібник. К.: Алерта, 2011. 408 с.
33. Багрій К.Л. Особливості аналізу ефективності використання матеріальних запасів підприємства // Збірник наукових праць. Луцький національний технічний університет. Економічні науки. Серія «Облік і фінанси». 2010. Вип. 7(25), Ч. 1. С. 50-58.
34. Білик М.С., Кіндрацька Г.І., Кобилух О.Я. Ідентифікація запасів в управлінні логістичною системою // Вісник національного університету «Львівська політехніка». 2010. № 669. С. 254-261.
35. Бутинець Ф.Ф. Витрати виробництва та їх класифікація для потреб управління // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. 2012. № 1. С.11-15.
36. Вербицька В.О., Синяєва Л.В. Визнання та оцінка надходження виробничих запасів // Бухгалтерський облік, контроль та аналіз в управлінні господарською діяльністю та оподаткуванням підприємств: збірник тез доповідей всеукр. студ. наук.-практ. конф. 12 травня 2016 р. Київ, 2016. С.257-260.
37. Грунська М.В. Сучасні проблеми організації та ведення обліку виробничих запасів на підприємстві // Управління розвитком. 2013. №5. С. 31-32.
38. Єгорова Ю. Податковий облік товарів та виробничих запасів // Фінансово-бухгалтерський журнал «Дебет-Кредит» №23/2012. URL: <https://online.dtkr.ua/Book/«ДК»%20№23erub/navPoint-6> (дата звернення 05.12.2023р.).
39. Карпенко О.А., Ковальчук С.О., Єфімова Є.О. Дослідження переваг логістичного підходу при організації систем матеріально-технічного забезпечення підприємств // Управління проектами, системний аналіз і логістика. Технічна серія. 2012. Вип. 9. С. 82-85.
40. Кащена Н.Б., Цуконова О.В. Удосконалення методики аналізу виробничих запасів підприємства // Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг. 2011. № 2. С. 128-135.

41. Князюк І.О. Актуальні проблеми обліку виробничих запасів на підприємствах України // Удосконалення обліку й аналізу в системі управління підприємства. 2012. С.63-65.
42. Купріна Н.М., Беспалько О.В., Лосєва О.В. Сутність аудиту та аудиторських послуг: теоретичний та практичний аспект // Економічні та соціальні аспекти розвитку України на початку ХХІ століття. Матеріали ХІ Міжнародної науково-практичної конференції 17-18 жовтня 2023 року. Одеса: Одеський національний технологічний університет, 2023. С. 516–519.
43. Матвійчук М.З. Облік запасів: управлінський аспект оптимізації// Інноваційна економіка. 2013. № 9. С. 180-185.
44. Назарчук О.Д., Принада І.В. Сучасні проблеми обліку виробничих запасів на підприємстві // Наука й економіка. 2014. № 3 (35).С. 64-67.
45. Приймак О.Ю. Методичні процедури управлінського обліку виробничих запасів в логістиці та управлінні підприємством // Вісн. Нац. ун-ту «Львів. Політехніка». 2007. № 594. С. 141-148.
46. Прокопенко Я.С., Дерев'янка С.І. Особливості проведення інвентаризації виробничих запасів // Бухгалтерський облік, контроль та аналіз в управлінні господарською діяльністю та оподаткуванням підприємств: збірник тез доповідей всеукр. студ. наук.-практ. конф. 12 травн. 2016 р. Київ, 2016. С. 87-89.
47. Рибалко О.М., Болдуєва О.В. Вдосконалення обліку виробничих запасів // Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво. 2008. № 6. С. 210-215.
48. Світлична В.Ю. Актуальні проблеми організації і ведення обліку виробничих запасів підприємствами України // Економічні наукові інтернет-конференції. URL: <http://www.economy-confer.com.ua/full-article/716/>.
49. Сиротенко Н.А. Запаси – о'б'єкт обліку та контролю: сучасний стан та напрями вдосконалення // Вісник соціально-економічних досліджень. 2009. №36. С. 160-165.
50. Сиротюк Г., Сиротюк К.Методичні особливості аудиту виробничих запасів // Вісник Львівського національного аграрного університету. Серія: Економіка АПК. 2015. № 22(1). С. 92-97.

51. Цупаленко Ж.П., Кононенко В.А. Облік виробничих запасів: сучасний стан та напрямки вдосконалення // Науковий вісник Херсонського державного університету. 2016. Вип. 16, ч. 1. С. 147-151.

52. Чернелевський Л. М., Осадча Г. Г., Управлінський облік на підприємствах харчової промисловості [навчальний посібник для студ. вищ. навч. закл]. Пектораль, 2005. 364 с.

53. Черниш С.С. Економічний аналіз: навч. Посіб. К.: Центр учбової літератури, 2010. 312 с.

54. Швець В. Г. Теорія бухгалтерського обліку підруч. К.: Знання, 2004. 447с.

55. Цал-Цалко Ю.С. Фінансовий аналіз: підруч. К.: ЦУЛ, 2008. 566 с.

56. Фінансова та статистична звітність ТОВ «Вознесенський коньячний завод» за 2020-2021 рр.

57. Юркова І.М. Економічна сутність виробничих запасів та напрямки їх дослідження // Економічний аналіз: зб. наук. праць. Тернопільський національний економічний університет. 2012. Вип. 11, ч. 4. С. 301-304.

**ДОДАТОК А**  
**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ ЕЛЕМЕНТІВ ТОВАРНО-**  
**МАТЕРІАЛЬНИХ ЦІННОСТЕЙ ПІДПРИЄМСТВА\***

Облік надходження виробничих запасів			
№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1.	Переведено виробничі запаси із однієї номенклатурної групи до іншої, внаслідок помилкового зарахування у минулому	20 “Виробничі запаси” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати”	20 “Виробничі запаси” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати”
2.	Переведено тварин із однієї вікової групи до іншої	21 “Поточні біологічні активи”	21 “Поточні біологічні активи”
3.	Оприбутковано на склад виробничі запаси, які виготовлені на підприємстві (або повернення невикористаних)	20 “Виробничі запаси” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати”	23 “Виробництво”
4.	Оприбутковано приплід тварин	21 “Поточні біологічні активи”	23 “Виробництво”
5.	Переведено до складу виробничих запасів готову продукцію і товари, які призначалися для реалізації	20 “Виробничі запаси” 21 “Поточні біологічні активи” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати”	26 “Готова продукція” 27 “Продукція сільськогосподарського виробництва” 28 “Товари”
6.	Оприбутковано виробничі запаси, які придбані підзвітними особами	20 “Виробничі запаси” 21 “Поточні біологічні активи”	372 “Розрахунки з підзвітними особами”
7.	Оприбутковано виробничі запаси у порядку внесків при формуванні статутного капіталу	20 “Виробничі запаси” 21 “Поточні біологічні активи” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати”	40 “Статутний капітал” 46 “Неоплачений капітал”
8.	Оприбутковано виробничі запаси в порядку пайових внесків, що передбачені установчими документами	20 “Виробничі запаси” 21 “Поточні біологічні активи” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати”	41 “Пайовий капітал”

Облік надходження виробничих запасів			
№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
9.	Відображено суму дооцінки виробничих запасів	20 “Виробничі запаси” 21 “Поточні біологічні активи” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати”	423 “Дооцінка активів”
10.	Відображено цільові надходження на підприємство у вигляді виробничих запасів	20 “Виробничі запаси” 21 “Поточні біологічні активи” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати”	48 “Цільове фінансування і цільові надходження”
11.	Відображено надходження виробничих запасів від постачальників та підрядників та інших кредиторів	20 “Виробничі запаси” 21 “Поточні біологічні активи” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати”	63 “Розрахунки з постачальниками та підрядниками” 68 “Розрахунки за іншими операціями”
12.	Відображено суму ПДВ (податковий кредит) за операцією 11	64 “Розрахунки за податками і платежами”	63 “Розрахунки з постачальниками та підрядниками” 68 “Розрахунки за іншими операціями”
13.	Оприбутковано лишки виробничих запасів, виявлені в ході інвентаризації	20 “Виробничі запаси” 21 “Поточні біологічні активи” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати”	719 “Інші доходи від операційної діяльності”
14.	Одержано пені, штрафи, неустойки від інших підприємств у вигляді виробничих запасів	20 “Виробничі запаси” 21 “Поточні біологічні активи” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати”	715 “Одержані пені, штрафи, неустойки”

Облік надходження виробничих запасів			
№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
15.	Одержано дивіденди від інших підприємств у вигляді виробничих запасів	20 “Виробничі запаси” 21 “Поточні біологічні активи” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати”	731 “Дивіденди одержані”
16.	Відображено дохід від безоплатно одержаних виробничих запасів	20 “Виробничі запаси” 21 “Поточні біологічні активи” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати”	718 «Дохід від безоплатно одержаних оборотних активів»
Облік вибуття виробничих запасів			
17.	Спрямовано виробничі запаси на здійснення капітальних інвестицій з метою створення основних засобів (формування основного стада) та нематеріальних активів	15 “Капітальні інвестиції”	20 “Виробничі запаси” 21 “Поточні біологічні активи” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати”
18.	Витрачено виробничі запаси на основне виробництво	23 “Виробництво”	20 “Виробничі запаси” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати”
19.	Списано виробничі запаси на витрати, які пов’язані з виправленням браку	24 “Брак у виробництві”	20 “Виробничі запаси” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати”
20.	Переведено виробничі запаси до складу товарів з метою їх подальшої реалізації	28 “Товари”	20 “Виробничі запаси” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати”
21.	Видано працівнику позику на індивідуальне житлове будівництво у вигляді будівельних матеріалів	377 “Розрахунки з іншими дебіторами”	205 “Будівельні матеріали”

Облік вибуття виробничих запасів			
№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
22.	Списано виробничі запаси на витрати, пов'язані з освоєнням виробництва нових видів продукції	39 "Витрати майбутніх періодів"	20 "Виробничі запаси" 22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети" 25 "Напівфабрикати"
23.	Списано виробничі запаси на загальновиробничі витрати	91 "Загально-виробничі витрати"	20 "Виробничі запаси" 22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети"
24.	Списано виробничі запаси на адміністративні витрати	92 "Адміністративні витрати"	20 "Виробничі запаси" 22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети"
25.	Списано виробничі запаси на витрати, пов'язані із збутом продукції (пакування готової продукції і т.п.)	93 "Витрати на збут"	20 "Виробничі запаси" 22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети"
26.	Відображено собівартість реалізованих виробничих запасів	943 "Собівартість реалізованих виробничих запасів"	20 "Виробничі запаси" 21 "Поточні біологічні активи" 22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети" 25 "Напівфабрикати"
27.	Відображено суму уцінки виробничих запасів	946 "Втрати від знецінення запасів"	20 "Виробничі запаси" 21 "Поточні біологічні активи" 22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети" 25 "Напівфабрикати"
28.	Відображено суму нестач виробничих запасів, яка підлягає врегулюванню	947 "Нестачі і втрати від псування цінностей"	20 "Виробничі запаси" 21 "Поточні біологічні активи" 22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети" 25 "Напівфабрикати"
29.	Списано вартість виробничих запасів на витрати обслуговуючих виробництв	949 "Інші витрати операційної діяльності"	20 "Виробничі запаси" 22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети" 25 "Напівфабрикати"

Облік вибуття виробничих запасів			
№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
30.	Відображено вартість зіпсованих виробничих запасів внаслідок дії непереборної сили	991 “Втрати від стихійного лиха” 992 “Втрати від техногенних катастроф і аварій”	20 “Виробничі запаси” 21 “Поточні біологічні активи” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати”
31.	Списано вартість виробничих запасів на здійснення заходів, які пов’язані із запобіганням та ліквідацією наслідків стихійного лиха	993 “Інші надзвичайні витрати”	20 “Виробничі запаси” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати”

\*Джерело [15]

**ДОДАТОК Б**  
**МЕТОДИКА АУДИТУ ТОВАРНО-МАТЕРІАЛЬНИХ ЦІННОСТЕЙ НА**  
**ПІДПРИЄМСТВІ**

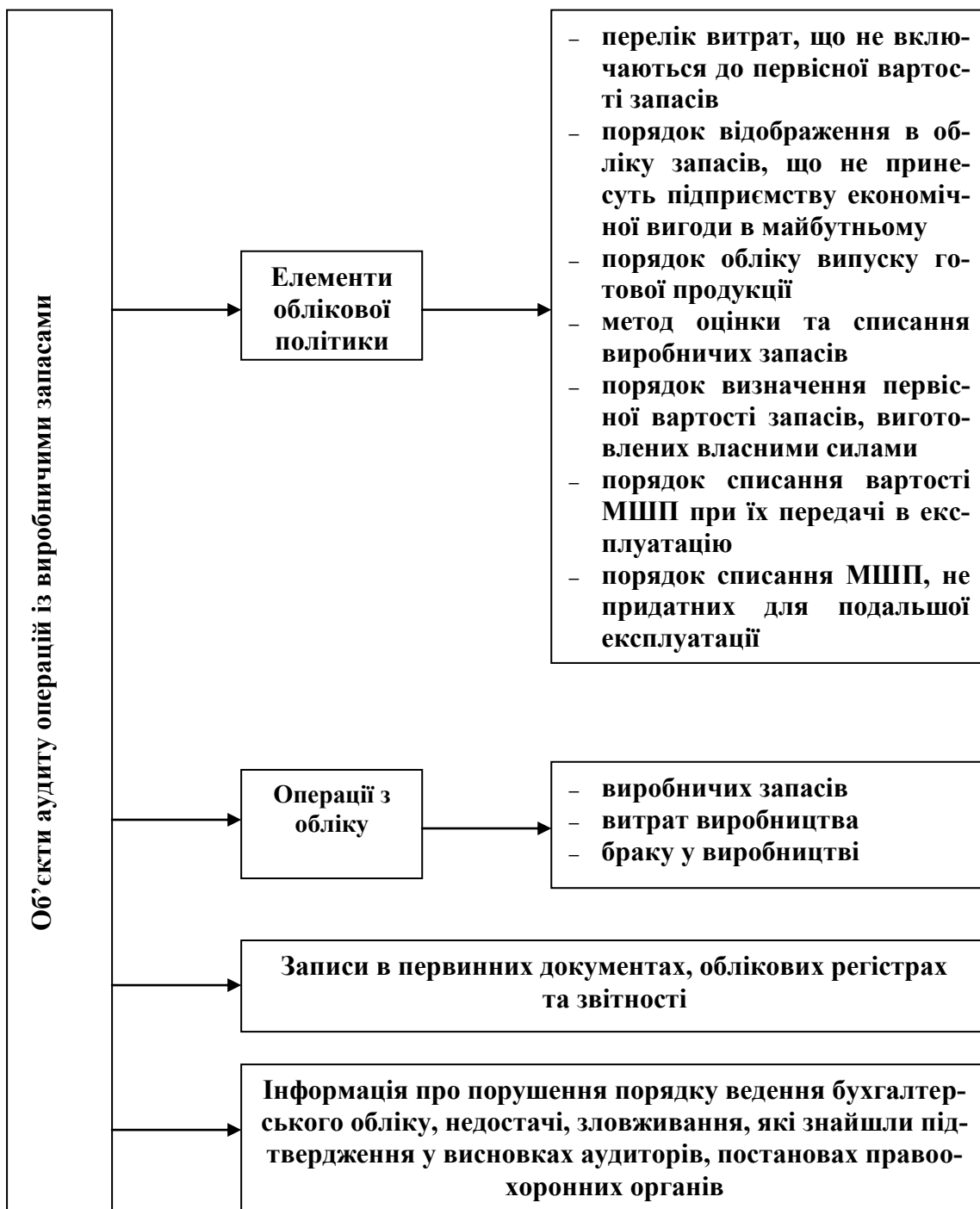


Рис. Б.1 – Об'єкти аудиту операцій з товарно-матеріальними цінностями на підприємстві\*

\*Джерело [24]



Рис. Б.2 – Етапи аудиту з товарно-матеріальними цінностями на підприємстві\*

\*Джерело [19]

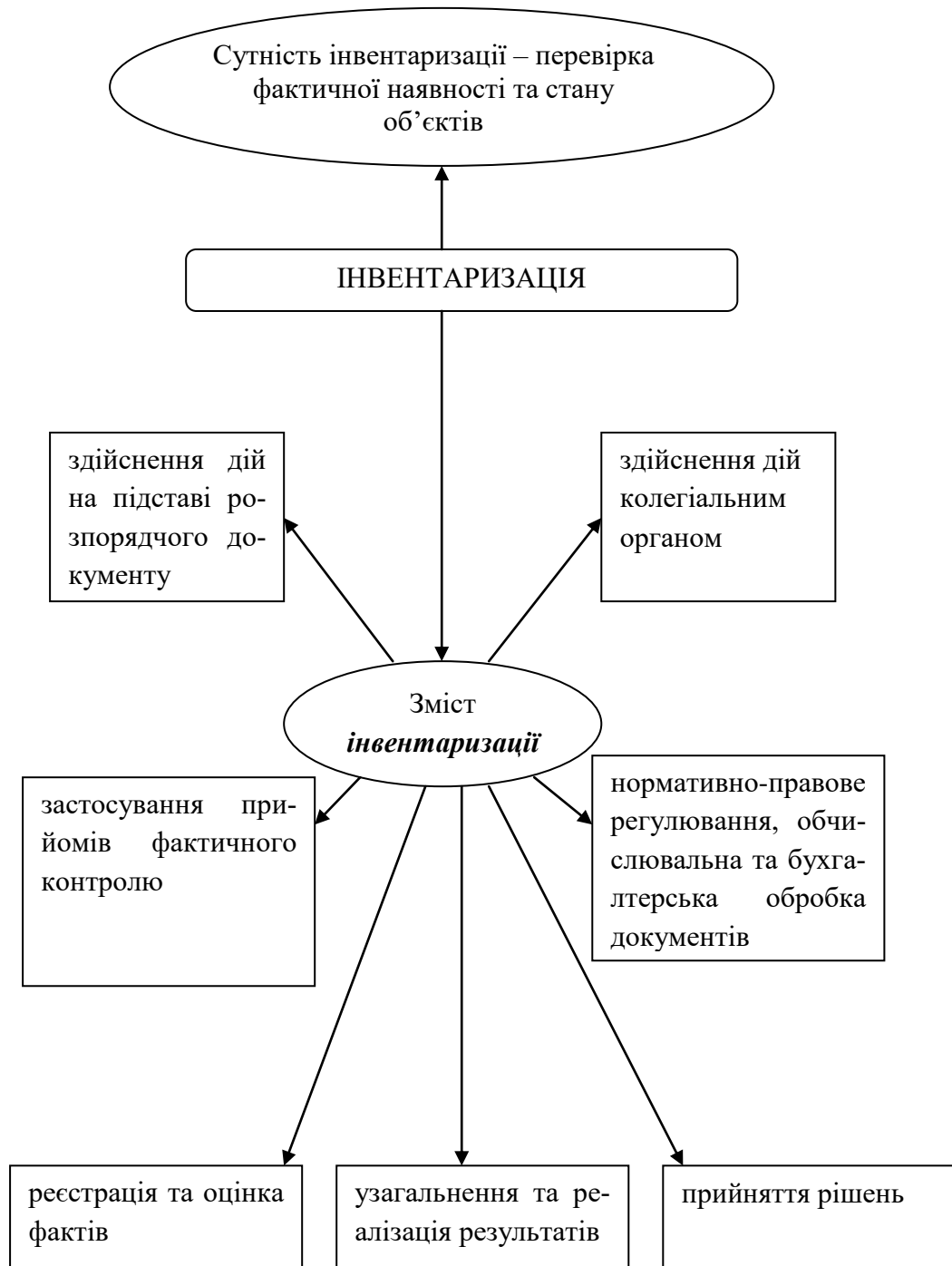


Рис. Б.3 – Сутність і зміст інвентаризації товаро-матеріальних цінностей на підприємстві\*

\*Джерело [46]

**ДОДАТОК В**  
**ТЕСТ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ТОВАРНО-МАТЕРІАЛЬНИХ**  
**ЦІННОСТЕЙ НА ПІДПРИЄМСТВІ**

№ з/п	Зміст	Варіанти відповіді			Примітки
		Ні	Так	Інформація відсутня	
1	2	3	4	5	6
1.	Чи відповідає зберігання запасів встановленим вимогам		+		
2.	Чи закріплені запаси, що знаходяться на складі і в експлуатації, за особами, відповідальними за їх зберігання і використання		+		
3.	Чи наявні договори про повну матеріальну відповідальність з працівниками, які безпосередньо пов'язані із зберіганням, обробкою, продажем (відпуском), перевезенням або застосуванням у процесі виробництва переданих йому запасів		+		
4.	Чи ведеться облік у розрізі підзвітних осіб		+		
5.	Чи обмежено доступ до інформації про запаси в електронному вигляді			+	перевірити
6.	Чи належним чином проводиться інвентаризація запасів		+		
7.	Чи правильно відображається в обліку результат інвентаризації		+		
8.	Чи невикористані частини інвентаризаційних описів прокреслюються знаком Z			+	перевірити
9.	Чи були у звітному періоді факти крадіжки та псування запасів		+		
10.	Чи списувався за нормами природний убуток запасів		+		
11.	Чи ліквідувались у звітному періоді запаси		+		
12.	Чи оприбутковували зайві матеріальні цінності, виявлені в результаті інвентаризації		+		
13.	Чи списувались неліквідні та зайві матеріальні цінності, виявлені в результаті інвентаризації		+		
14.	Чи проводяться раптові інвентаризації окремих видів запасів		+		
15.	Чи проводиться звірка даних регістрів бухгалтерського обліку з даними Головної книги		+		
16.	Чи здійснюється звірка за відпуском запасів на підставі лімітно-забірних карт з документами на витрачання		+		

№ з/п	Зміст	Варіанти відповіді			Примітки
		Ні	Так	Інформація відсутня	
1	2	3	4	5	6
17.	Чи проводиться контроль за фактами списань від псування та знищення запасів		+		
18.	Чи проводиться контроль за точністю підрахунку первинних документів		+		

Склав внутрішній аудитор

О.В. Лосева

**ДОДАТОК Д**  
**КОМБІНАЦІЯ АВС– ТА ХУZ–АНАЛІЗУ \***

	А	В	С
Х– ма- теріал	Висока споживча вартість	Середня споживча вартість	Низька споживча вартість
	Високийт ступінь надій- ності прогнозу спожи- вання	Високий ступінь надій- ності прогнозу спожи- вання	Високий ступінь надійності прогнозу споживання
У - ма- теріал	Висока споживча вартість	Середня споживча вартість	Низька споживча вартість
	Середній ступінь надій- ності прогнозу спожи- вання	Середній ступінь надій- ності прогнозу спожи- вання	Середній ступінь надійнос- ті прогнозу споживання
Z- мате- ріал	Висока споживча вартість	Середня споживча вартість	Низька споживча вартість
	Низькій ступінь надій- ності прогнозу спожи- вання	Низькій ступінь надійно- сті прогнозу споживання	Низькій ступінь надійності прогнозу споживання

\* Джерело [13]