

**Міністерство освіти і науки України**  
**ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Факультет – Економіки бізнесу і контролю  
Кафедра – Цифрових технологій фінансових операцій  
Ступінь вищої освіти – другий (магістр)  
Спеціальність – 071 «Облік і оподаткування»  
Освітня програма – «Діджитал-облік і контроль»



**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА**

**на тему: «Організація і методика обліку та контролю товарно-матеріальних цінностей в умовах розвитку цифрових технологій (на прикладі ТОВ «Чорноморська іграшка»)»**

ШИФР КРМ.ЦТФО.1.941-03.2.4

Здобувач(ка): \_\_\_\_\_ Шаповал М.В.

Керівник: \_\_\_\_\_ д.е.н., проф. Ткачук Г. О.

**Кваліфікаційна робота допускається до захисту**

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

Завідувач кафедри

цифрових технологій фінансових операцій \_\_\_\_\_ Галина ТКАЧУК

Одеса – 2023 р.

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

Факультет – Економіки бізнесу і контролю  
Кафедра – Цифрових технологій фінансових операцій  
Ступінь вищої освіти – другий (магістр)  
Спеціальність – 071 «Облік і оподаткування»  
Освітня програма – «Діджитал-облік і контроль»

**ЗАТВЕРДЖУЮ**

Зав. кафедри  
цифрових технологій фінансових операцій

« \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 2023 р.

**ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ МАГІСТРА**  
здобувачки

***Шаповал Марини Володимирівни***

- 
1. Тема роботи: «Організація і методика обліку та контролю товарно-матеріальних цінностей в умовах розвитку цифрових технологій (на прикладі ТОВ «Чорноморська іграшка»)»

Затверджена наказом від 08 грудня 2022 р. наказ № 941-03

2. Термін здачі здобувачем закінченої роботи 8 грудня 2023 р.
3. Вихідні дані до роботи: Звітні дані про діяльність підприємства за 2021-2022 р.р.

- 
4. Зміст кваліфікаційної роботи магістра: Теоретичні основи обліку та контролю об'єкту дослідження. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства за 2021-2022 роки. Особливості організації бухгалтерського обліку на підприємстві та практичні аспекти організації та методики аудиторського контролю об'єкту дослідження на ньому. Висновки та пропозиції.

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

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

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

7. Дата видачі завдання 14 серпня 2023 р.

Керівник \_\_\_\_\_ Ткачук Г. О.

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

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

Назва етапів кваліфікаційної магістерської роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1. <i>Розробка теоретичного розділу кваліфікаційної роботи</i>	14.08.23 - 20.09.23	
2. <i>Організація і методика аудиторського контролю. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства</i>	21.09.23 - 21.10.23	
3. <i>Особливості організації бухгалтерського обліку на підприємстві та</i>	22.10.23 - 28.11.23	
4. <i>Оформлення кваліфікаційної роботи</i>	29.11.23 - 8.12.23	

Здобувач-магістр \_\_\_\_\_ Шаповал М.В.

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

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

Здобувач-магістр \_\_\_\_\_ Шаповал М.В.

## АНОТАЦІЯ

кваліфікаційної роботи на тему: «Організація і методика обліку та контролю товарно-матеріальних цінностей в умовах розвитку цифрових технологій (на прикладі ТОВ «Чорноморська іграшка»)»

Актуальність обраного напрямку дослідження кваліфікаційної роботи ґрунтується на зростанні потреби в організації дієвої системи бухгалтерського обліку і контролю збереження товарно-матеріальних цінностей та їх ефективного використання в умовах невизначеності та стрімкому розвитку практики застосування інформаційних технологій.

Зміст роботи включає вступ, три розділи, висновки та пропозиції, список використаних джерел і додатки.

В першому розділі досліджено теоретичні та методологічні аспекти організації бухгалтерського обліку товарно-матеріальних цінностей та оподаткування операцій із запасами підприємства, особливості застосування цифрових технологій в системі бухгалтерського обліку.

В другому розділі роботи розкрито особливості організації та методики аудиторського контролю запасів підприємства ТОВ «Чорноморська іграшка», представлено організаційно-економічну характеристику його діяльності й результати оцінки фінансового стану, зроблено умовно-позитивний аудиторський висновок щодо фінансової інформації про вартість запасів на звітну дату.

Третій розділ роботи присвячений вивченню практики бухгалтерського обліку товарно-матеріальних цінностей на прикладі підприємства.

На основі вивчення і узагальнення досліджуваного матеріалу зроблені відповідні висновки та пропозиції щодо вдосконалення системи обліку та контролю на підприємстві.

Кваліфікаційна робота містить:

текстової частини –	112
таблиць –	46
рисуноків –	3
додатків –	6

## ЗМІСТ

Вступ .....	5
1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНА ТА НОРМАТИВНО-ПРАВОВА БАЗА ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТОВАРНО-МАТЕРІАЛЬНИХ ЦІННОСТЕЙ. ....	8
1.1. Економічна сутність, класифікація, склад і характеристика товарно-матеріальних цінностей підприємства запасів.....	8
1.2. Документальне оформлення руху запасів та методи їх оцінки.....	20
1.3. Організація синтетичного та аналітичного обліку запасів. ....	28
1.4. Податковий облік операцій із запасами.....	36
1.5. Методичні основи та організація бухгалтерського обліку в умовах автоматизованої обробки даних.....	43
Висновки до першого розділу.....	49
2. МЕТОДИКА АУДИТОРСЬКОГО КОНТРОЛЮ ЗАПАСІВ .....	51
2.1. Мета і завдання аудиту запасів та Предметна область аудиторського дослідження .....	51
2.2. Програма аудиторської перевірки фінансової інформації про запаси підприємства .....	55
2.3. Організаційно-економічна характеристика суб'єкта аудиторського контролю та оцінка фінансового стану.....	57
2.4. Документальне оформлення результатів аудиту запасів.....	87
Висновки до другого розділу.....	88
3. ПРАКТИКА ОБЛІКУ ТОВАРНО-МАТЕРІАЛЬНИХ ЦІННОСТЕЙ (ЗАПАСІВ) НА ПІДПРИЄМСТВІ .....	90
3.1. Характеристика організації обліку на ТОВ «Чорноморська іграшка».....	90
3.2. Облік надходження запасів .....	98
3.3. Облік вибуття та дооцінки товарно-матеріальних запасів.....	100
3.4. Облік результатів інвентаризації запасів .....	105
Висновки до третього розділу.....	110
Висновки та пропозиції.....	111
Список використаних джерел.....	113
Додатки	

## ВСТУП

Розвиток міжнародних економічних зв'язків та поширення практики застосування цифрових технологій в системі бухгалтерського обліку зумовили необхідність удосконалення обліку відповідно до вимог міжнародних стандартів. Створенню інформаційної бази для забезпечення переходу до системи орієнтованої на ринкові умови господарювання, підвищенню ефективності облікової інформації, необхідної для потреб управління і контролю на всіх рівнях, сприяло прийняття Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [1], який є головним нормативно – правовим документом у системі регулювання обліку і закріпив перехід підприємств і організацій України на систему фінансового обліку і звітності, основу на національних Положеннях (Стандартах) бухгалтерського обліку, що відповідають вимогам міжнародних стандартів.

Здійснення заходів щодо стабілізації економіки України за умов воєнного стану та світової економічної кризи потребують принципово нових підходів до управління товарно-матеріальними цінностями підприємства.

Це зумовлює необхідність удосконалення організації та методики обліку запасів підприємства та відповідність до вимог ринкової інфраструктури. Проблеми обліку запасів в умовах реформування економіки набувають особливої актуальності в зв'язку з потребою отримати точної і достовірної інформації. Система їх обліку, яка склалася роками, не задовольняє вимоги ринку, оскільки умови функціонування значно розширюють коло здійснюваних операцій.

Важливе практичне значення та виробничу спрямованість мають питання аналізу забезпечення та використання виробничих запасів на підприємствах (у виробництві) оскільки повне забезпечення запасами та їх ефективне використання є передумовою подальшого розвитку виробництва на підприємствах. Крім самого обліку важливе значення має питання внутрішньогосподарського контролю запасів на підприємстві. Відсутність єдиної методичної основи та аспектів оптимізації обліку, аналізу та контролю призвели до схоластичного підходу в розвитку облікової системи, в тому числі й запасів.

Теоретичне і практичне значення вирішення зазначених питань по удосконаленню обліку та контролю товарно-матеріальних цінностей (запасів) на підп-

приємстві і зумовили вибір теми, визначили основні завдання і цільову спрямованість випускної роботи.

Метою кваліфікаційної роботи є теоретичне й практичне обґрунтування вдосконалення організації та методики фінансового обліку і контролю товарно-матеріальних цінностей (запасів) в умовах економічної кризи та цифровізації економіки на основі опрацьованого законодавства та інструктивного матеріалу, літературних джерел, діючої практики організації обліку та НП(С)БО.

Об'єктом дослідження є товарно-матеріальні цінності (запаси) підприємства.

Предметом дослідження визначено методологічні аспекти обліку та аудиторського контролю запасів в умовах ринкових відносин з урахуванням галузевої специфіки та застосування цифрових технологій.

У відповідності до мети кваліфікаційної роботи поставлені та вирішені такі завдання:

- дослідити основні теоретико-методичні та нормативно-правові аспекти організації обліку товарно-матеріальних цінностей на підприємстві;
- провести аналіз фінансового стану підприємства;
- оцінити ефективність практики організації обліку товарно-матеріальних цінностей (запасів) на підприємстві;
- визначити особливості аудиторського контролю достовірності фінансової інформації щодо операцій з товарно-матеріальними цінностями;
- за результатами проведених досліджень та критичного аналізу джерел інформації щодо організації та методики обліку, аналізу та аудиту товарно-матеріальних цінностей (запасів) визначити основні напрями вдосконалення діючої на підприємстві обліково-аналітичної системи.

У процесі дослідження використано:

- загальнонаукові методи пізнання: спостереження, порівняння, абстракції, вимірювання взаємозв'язків, поєднання аналізу та синтезу, індукції і дедукції, історичного і логічного підходу (при дослідженні структури та динаміки фінансових показників і тенденцій їх розвитку, спільних і відмінних рис бухгалтерського обліку тощо):

- спеціальні методи: статистичних згрупвань, узагальнення, графічний метод, середніх величин, експертних оцінок тощо.

Інформаційною базою дослідження є законодавчі та нормативні акти, що регламентують порядок здійснення, облік, оподаткування і аналіз операцій з товарно-матеріальними цінностями, наукові праці вітчизняних і зарубіжних учених із цих питань, матеріали науково-практичних конференцій, статистична інформація, періодична література, практичні дані підприємства.

Наукова новизна одержаних результатів проведеного дослідження полягає у тому, що отримало подальший розвиток:

- підходи до організації ефективної системи контролю запасів;
- підходи до організації облікової системи підприємства.

Практичне значення одержаних результатів кваліфікаційного дослідження полягає в тому, що розроблені в роботі рекомендації та пропозиції, спрямовані на вдосконалення методики бухгалтерського обліку і аудиторського контролю товарно-матеріальних цінностей, можуть бути впроваджені в господарську діяльність підприємства. Аналіз фінансових показників, аудит їх достовірності та дослідження підходів щодо методології обліку виконано на прикладі ТОВ «Чорноморська іграшка».

Кваліфікаційна робота є самостійною, завершеною роботою автора. У роботі викладено авторський підхід до удосконалення діючої обліково-аналітичної системи підприємства.

Апробація результатів кваліфікаційної роботи.

Основні результати дослідження, висновки і пропозиції кваліфікаційної роботи доповідались, обговорювались й одержали схвалення на Науковій конференції здобувачів вищої освіти (м. Одеса, ОНТУ. 28-30 березня 2023 р.).

# 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНА ТА НОРМАТИВНО-ПРАВОВА БАЗА ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТОВАРНО-МАТЕРІАЛЬНИХ ЦІННОСТЕЙ

## 1.1. Економічна сутність, класифікація, склад і характеристика товарно-матеріальних цінностей підприємства

Товарно-матеріальні цінності (запаси) займають особливе місце у складі майна та домінуючі позиції у структурі витрат підприємств різних сфер діяльності і є найбільш важливою та значною частиною активів підприємства.

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

Принципи формування в бухгалтерському обліку інформації про товарно-матеріальні цінності (запаси) та розкриття її у фінансовій звітності визначають: П(С)БО 9 «Запаси» [2], НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [3], П(С)БО 16 «Витрати» [4], П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств», а також Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів [5], капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій.

Товарно-матеріальні цінності (запаси) визнаються активами, якщо вони відповідають критеріям визнання активу, тобто існує ймовірність того, що підприємство отримає у майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, і їх вартість може бути достовірно оцінена.

Термін «запаси» (товарно-матеріальні цінності) визначено Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» № 246 від 20 жовтня 1999 р. (із змінами та доповненнями) [2].

Запаси – це активи, які:

- 1) утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності;
- 2) перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва;

3) утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством.

Запаси займають важливе місце у складі майна та домінуючі позиції у структурі витрат підприємств різних сфер діяльності. Запаси є складовою частиною групи матеріальних ресурсів, які формують економічні (виробничі) ресурси (рис. 1.1.)

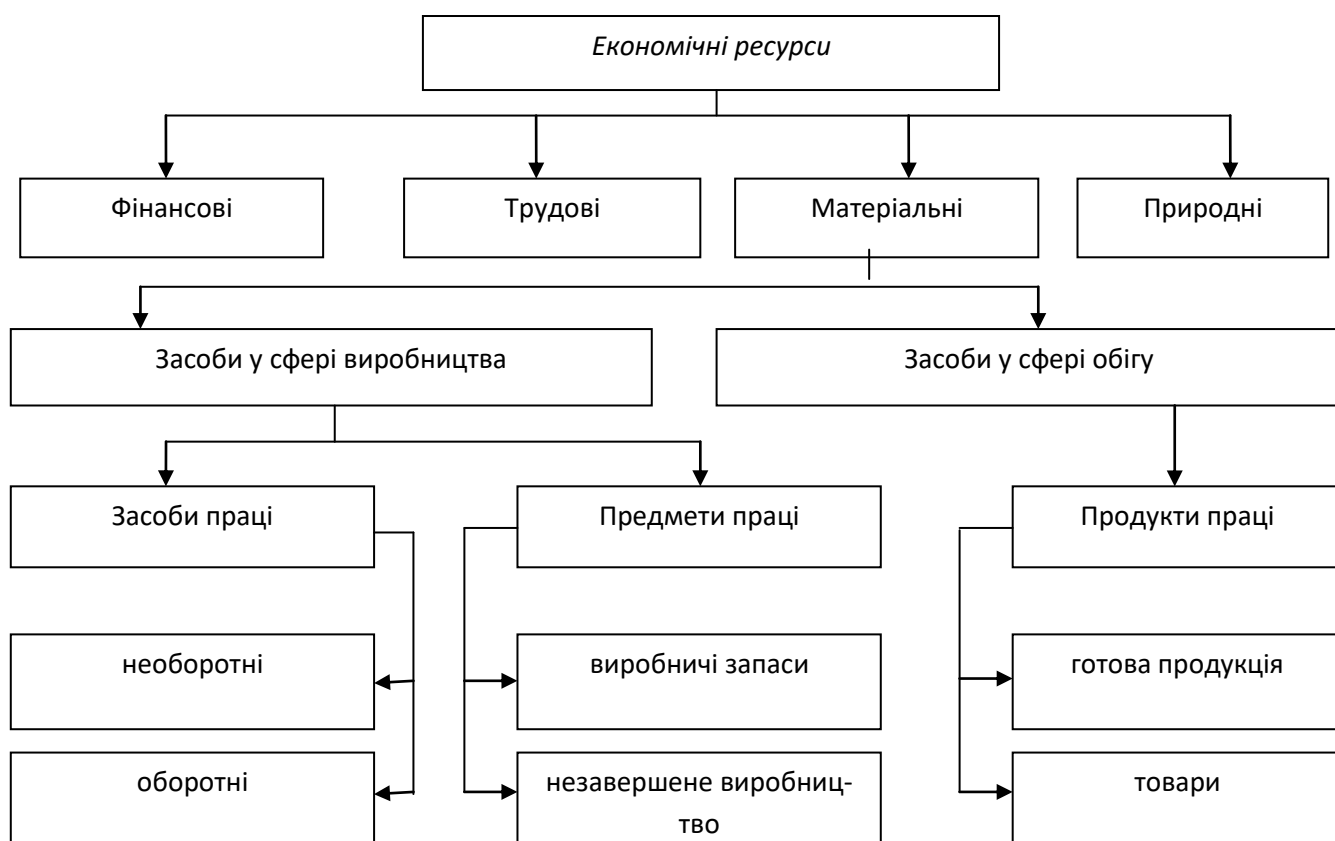


Рис. 1.1 - Запаси у складі економічних ресурсів [6]

Різні трактовки категорії «запаси» наведено в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1 - Визначення поняття «запаси» різними авторами

Автори	Визначення
З.Б. Живко, М.О. Живко, І.Ю. Живко [7, с. 121]	Запаси – це ресурси (активи) підприємства, які зберігаються для продажу за умов звичайної господарської діяльності або перебувають у процесі виробництва для такого продажу, або утримуються для споживання у виробничому процесі чи під час надання послуг, а також для управління підприємством (сировина й матеріали, комплектуючі вироби, готова продукція, паливо, будівельні матеріали, товари, малоцінні та швидкозношувані предмети тощо)

Продовження табл. 1.1	
Е.А. Зінь [8, с. 105]	Запаси – це будь-які ресурси підприємства, що призначені для використання, але тимчасово не використовуються (сировина, матеріали, паливо, обладнання, машини, товари, електроенергія тощо).
В.А. Козловський [9, с. 95]	Запасом є будь-який ресурс, який використовується для того, щоби задовольнити поточну або майбутню потребу (заготовки та вихідні матеріали, напівфабрикати, що перебувають у виробничому процесі, готові вироби).
В.А. Савкович [10, с. 8]	Запаси – це все те, на що є попит, але все, що сьогодні виключено з виробничого або особистого споживання; всі матеріальні, фінансові, трудові та інші ресурси, які нині не використовуються.
Г.В. Нашкерська [11, с. 208]	Запаси – це оборотні активи підприємства, які використовуються переважно в одному операційному циклі діяльності підприємств або в період до одного року.
Економічна енциклопедія [12, с. 583]	Запаси – наявність відповідних матеріальних ресурсів, до яких належать засоби виробництва, предмети споживання, інші цінності, необхідні для забезпечення розширеного відтворення, обслуговування сфери матеріального виробництва та задоволення потреб населення і ще не використовуються.
Д. Уотерс [13, с. 362]	Запаси – товари та матеріали, що постачаються та зберігаються на підприємстві. Вони утворюються кожного разу, коли ресурси, що надходять чи виходять з підприємства, не використовуються, хоч і доступні.
Л. Канищенко [14, с. 583]	Запаси – наявність відповідних матеріальних ресурсів, до яких належать засоби виробництва, предмети споживання, інші цінності, необхідні для забезпечення розширеного відтворення, обслуговування сфери нематеріального виробництва та задоволення потреб населення, що ще не використовуються.

Згідно з П (С) БО 9 «Запаси» до запасів відносяться [2]:

- виробничі запаси;
- незавершене виробництво;
- товари;
- малоцінні та швидкозношувані предмети (МШП);
- молодняк тварин на відгодівлі, продукція сільського та лісового господарства (як готова продукція).

Елементи, які включаються до складу запасів, залежать від особливостей підприємства.

В процесі виробництва виробничі запаси використовуються неоднаково. Деякі з них повністю споживаються у технологічному процесі (сировина і матері-

али), інші - змінюють тільки свою форму і розмір (мастильні матеріали і фарби), треті - лише сприяють виготовленню виробів, але не включаються до їх маси, або хімічного складу (МШП).

Запаси виробництва поділяються на такі групи:

- сировина, основні і допоміжні матеріали;
- купівельні напівфабрикати;
- незавершене виробництво, малоцінні та швидкозношувані предмети;
- молодняк тварин і тварини на відгодівлі.

Сировина і матеріали - це предмети праці, з яких виготовляють продукцію, вона утворює матеріальну (речовинну) основу продукції.

Сировина - це продукція сільського господарства (зерно, бавовна, молоко) видобувної промисловості (вугілля, руда, тощо), а матеріали - продукція переробної промисловості (борошно, тканина, цукор тощо).

Поділ матеріалів на основні та допоміжні має умовний характер і часто залежить лише від кількості матеріалу, використаного на виробництво різних видів продукції.

До групи допоміжних матеріалів у зв'язку з особливістю використання окремо виділяють паливо, тару і тарні матеріали, запасні частини.

Паливо виділяють в окрему групу з причини його великого економічного значення та специфіки споживання. Паливо поділяють на технологічне (для технологічних потреб, коли воно використовується безпосередньо у технологічному процесі і зумовлює зміни матеріалів); моторне (для енергетичних потреб, коли паливо сприяє виробітку теплової енергії) і господарське (для опалення).

Запасні частини служать для ремонту і заміни спрацьованих деталей машин та обладнання.

Незавершене виробництво виступає у вигляді незакінчених обробкою і складанням деталей, вузлів, виробів та незакінчених технологічних процесів.

Напівфабрикати - це сировина і матеріали, які пройшли певні стадії обробки, але ще не готовою продукцією. У виготовленні продукції вони виконують таку ж роль, як і основні матеріали, тобто утворюють її матеріальну основу. Зворотні відходи виробництва - це залишки, що утворились у процесі переробки сиро-

вини і матеріалів та які повністю або частково втратили споживчі якості (тирса, стружка тощо).

Можливо, це викликано тим, що поділ запасів на сировину, матеріали, паливо тощо умовний, навіть в межах одного підприємства те, що вчора було придбано як товар, завтра може стати сировиною, або матеріалами, і навпаки, будівельні матеріали можуть стати паливом, а паливо - сировиною і т. д. це тим більш ймовірно, чим більше видів діяльності проводить підприємство, або в ситуації, коли одне підприємство здійснює поставку запасів іншому. Тим більше, один і той же вид запасу може бути одночасно і матеріалом і паливом. У цьому випадку їх відносять до тих або інших видів запасів за ознакою переважності використання на цьому підприємстві.

В залежності від технологічних ознак запаси класифікуються на групи, підгрупи, види за найменуванням, типом, сортом, розміром і подібними ознаками. Така класифікація запасів одержує відображення в опрацьовуваних на підприємствах номенклатурах - систематизованих переліках матеріалів.

Надходження запасів та їх реалізація підприємством викликає появу таких податків як ПДВ і податок на прибуток, оскільки, при цьому, виникає податковий кредит, валові витрати при придбанні запасів і податкове зобов'язання при їх реалізації.

Необхідними умовами правильної організації обліку виробничих запасів є:

- 1) чітка організація складського господарства;
- 2) наявність інструкції з обліку запасів;
- 3) правильне групування (класифікація) запасів;
- 4) розробка номенклатури запасів;
- 5) розробка норм запасу і норм витрат запасів.

Для забезпечення безперебійної роботи виробництва на складах підприємства завжди мають бути виробничі запаси в межах норм, передбачених потребою підприємства. У складських приміщеннях підприємств здійснюються операції зі збереження виробничих запасів, що надходять, а також відпуску їх у виробництво. Бухгалтерський облік має забезпечити контроль за залишками,

надходженням і витратами виробничих запасів на складі, що є важливою умовою для забезпечення збереження власності підприємства.

Важливою умовою раціональної організації обліку виробничих запасів є обґрунтування їх класифікація за групами (табл. 1.2) :

Таблиця 1.2 - Склад запасів підприємства [2; 5]

Групи запасів	Визначення	Рахунки призначені для ведення обліку
1. Сировина та основні матеріали	Предмети праці, що входять до складу вироблюваних продуктів і становлять їх основу (наприклад, бавовна для виробництва пряжі, метал для виробництва станків, залізна руда для виробництва чавуну тощо)	Рахунок № 201 «Сировина і матеріали»
2. Допоміжні матеріали	Матеріали, які або приєднуються до основних матеріалів, щоб надати їм визначеної якості (фарба для цукерок у кондитерському виробництві), або знаряддя виробництва, що витрачаються в процесі роботи (мастильні матеріали), або ті, що витрачаються для обслуговування процесу виробництва (електричні лампочки тощо)	Рахунок № 201 «Сировина і матеріали»
3. Купівельні напівфабрикати	Вироби, що придбаваються для комплектації продукції, що виготовляється на підприємстві, але ще потребують обробки чи збирання (комплектуючі вироби, конструкції, деталі)	Рахунок № 201 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби»
4. Паливо	Економічно цей вид матеріалів належить до допоміжних матеріалів, але відокремлюється в обліку у зв'язку з його значною роллю у народному господарстві і великою часткою у загальних витратах матеріалів. Паливо може використовуватися: а) для технічних потреб (використовується безпосередньо у технологічному процесі і зумовлює якісну зміну матеріалів); б) для енергетичних потреб (сприяє виробітку теплової енергії); в) для господарських потреб (для опалення приміщення цехів, контори підприємства, житлових будинків тощо).	Рахунок № 203 «Паливо»
5. Тара і тарні матеріали	Предмети, призначені для пакування продукції: пляшки, ящики, мішки тощо (як порожня, так і та, що перебуває під матеріалами і готовою продукцією). Тара одноразового використання в особливу групу не відокремлюється і входить до собівартості матеріалів (жерстяні банки з фарбою)	Рахунок № 204 «Тара і тарні матеріали»
6. Будівельні матеріали	Будівельні матеріали, конструкції і деталі, обладнання, що підлягають встановленню на об'єктах, які будуються, капітальних вкладень, інші матеріальні цінності, призначені для потреб капітального будівництва.	Рахунок № 205 «Будівельні матеріали»
7. Матеріали, передані в переробку	Матеріали, передані в переробку та які надалі включаються до складу собівартості отриманих з них виробів. Витрати на переробку матеріалів, які оплачуються сторонніми організаціями, відображаються за дебетом рахунків, на яких ведеться облік виробів, отриманих з переробки.	Рахунок № 206 «Матеріали, передані в переробку»
8. Запасні частини для проведення ремонтів	Окремі запасні частини машин, обладнання, транспортних засобів, призначені для виконання ремонтів, заміни зношених частин тощо, і такі, що не належать до основних засобів.	Рахунок № 207 «Запасні частини»

9. Матеріали с/г призначення	Насіння, корми, посадковий матеріал як власного виробництва, так і куплені	Рахунок № 208 «Матеріали с/г призначення»
10. Поточні біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю	Наявність та рух поточних біологічних активів рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу. Аналітичний облік ведеться за видами (культурами) поточних біологічних активів рослинництва (посіви зернових, технічних, овочевих тощо).	Рахунок № 211 «Поточні біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю»
11. Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю	Наявність та рух поточних біологічних активів тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу. Аналітичний облік ведеться за видами (групами) поточних активів тваринництва (молодняк тварин на вирощуванні, тварини на відгодівлі, птиця, доросла худоба, що вибракувана з основного стада, тощо).	Рахунок № 212 «Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю»
12. Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю	Наявність та рух поточних біологічних активів тваринництва, справедливую вартість яких достовірно визначити неможливо, унаслідок чого їх оцінка здійснена відповідно до П (С)БО 9 "Запаси". Аналітичний облік ведеться за видами (групами) поточних біологічних активів тваринництва.	Рахунок № 212 «Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю»
13. Малоцінні та швидко зношувані предмети	Предмети, які використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він перевищує один рік.	Рахунок № 22 «МШП»
14. Незавершене виробництво	Виступає у вигляді незакінчених обробкою і складанням деталей, вузлів, виробів та незакінчених технологічних процесів.	Рахунок № 23 «Виробництво»
15. Брак	Продукція, напівфабрикати, деталі, вузли і роботи, які не відповідають за своєю якістю встановленим стандартам або технічним умовам і не можуть бути використані за своїм прямим призначенням або можуть бути використані лише після додаткових витрат на виправлення.	Рахунок № 24 «Брак у виробництві»
16. Напівфабрикати	Сировина і матеріали, які пройшли стадії обробки, але ще не є готовою продукцією. У виготовлені продукції вони виконують таку ж роль, як і основні матеріали, тобто утворюють її матеріальну основу.	Рахунок № 25 «Напівфабрикати»
17. Готова продукція	Продукція, яка виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом.	Рахунок № 26 «Готова продукція»
18. Продукція сільськогосподарського виробництва	Продукція, одержана від власних рослинницьких, тваринницьких та промислових підрозділів підприємства, яка призначена для продажу на сторону та для іншого невиробничого споживання (видачі й продажу працівникам, передачі в невиробничу сферу, наприклад в дитячі садки, їдальні тощо).	Рахунок № 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва»
19. Товари	Матеріальні цінності, що придбані (отримані) та утримуються підприємством з метою подальшого продажу.	Рахунок № 28 «Товари»

Для ведення аналітичного обліку групи запасів підрозділяються на підгрупи, а потім — на види, сорти, марки, типорозміри.

На підприємстві для відповідної класифікації розробляють номенклатуру — цінник, тобто систематизований перелік використовуваних запасів, у якому кожному найменуванню, розміру, сорту встановлено номенклатурний номер (шифр), одиниця виміру та облікова ціна.

Номенклатурний номер проставляється в усіх первинних документах і регістрах аналітичного обліку, що дає можливість вести облік їх наявності та руху.

Таким чином, одиницею обліку виробничих запасів є їхній номенклатурний номер.

Запаси можна класифікувати за наступними ознаками (рис. 1.2):

1. За призначенням і причинами утворення:

- постійні: частина виробничих і товарних запасів, що забезпечують безперервність виробничого процесу між двома черговими поставками;

- сезонні: запаси, що утворюються при сезонному виробництві продукції чи при сезонному транспортуванні;

2. За місцем знаходження:

- складські: запаси, що знаходяться на складах підприємства;

- у виробництві: запаси, що знаходяться в процесі обробки;

- в дорозі: продукція, що відвантажена споживачу, і ще ним не отримана, знаходиться в дорозі;

3. За рівнем наявності на підприємстві:

- нормативні: запаси, що відповідають запланованим обсягам запасів, необхідним для забезпечення безперебійної роботи підприємства;

- понаднормові: запаси, що перевищують їх нормативну кількість;

4. За наявністю на початок і кінець звітної періоду:

- початкові: величина запасів на початок звітної періоду;

- кінцеві: величина запасів на кінець звітної періоду;

5. Відносно до балансу:

- балансові: запаси, що є власністю підприємства і відображаються в балансі;

- позабалансові: запаси, що не належать підприємству, і знаходяться у нього через певні обставини;

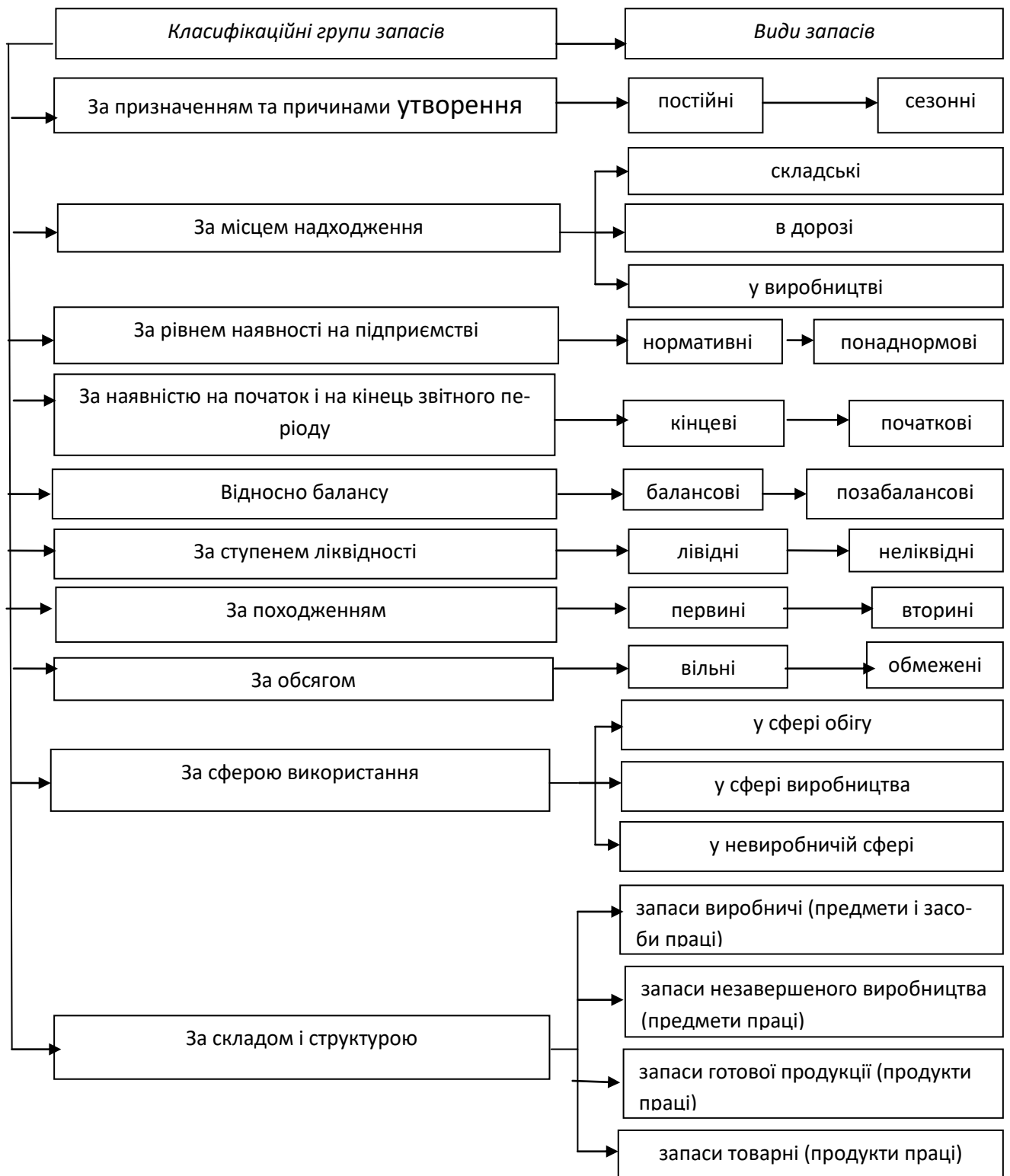


Рис. 1.2 – Класифікація запасів (ТМЦ) [15]

#### 6. За ступенем ліквідності:

-ліквідні: виробничі та товарні запаси, що легко перетворюються на грошові кошти у короткий термін і без значних втрат первісної вартості таких запасів;

-неліквідні: виробничі та товарні запаси, які неможливо легко перетворити на грошові кошти у короткий термін і без значних втрат первісної вартості таких запасів;

#### 7. За походженням:

-первинні: запаси, що надійшли на підприємство від інших підприємств і не підлягали обробці на даному підприємстві;

-вторинні: матеріали та вироби, що після первинного використання можуть застосовуватися вдруге у виробництві (відходи виробництва та споживання продукції);

#### 8. За обсягом:

-вільні: запаси, що знаходяться у надлишку на підприємстві;

-обмежені: запаси, що знаходяться в обмеженій кількості на підприємстві;

#### 9. За сферою використання:

-у сфері виробництва: запаси, що знаходяться у процесі виробництва (виробничі запаси, незавершене виробництво);

-у сфері обігу: запаси, що знаходяться у сфері обігу (готова продукція, товари);

-у невиробничій сфері: запаси, що не використовуються у виробництві;

#### 10. За структурою і складом:

-запаси виробничі (предмети та засоби праці): запаси сировини, основних і допоміжних матеріалів, напівфабрикатів власного виробництва, купівельних напівфабрикатів, комплектуючих виробів, палива, запчастин, тари і тарних матеріалів, МШП;

-запаси незавершеного виробництва (предмети праці): частина продукції, що не пройшла всіх стадій обробки та не прийнята відділом технічного контролю (ВТК);

-запаси готової продукції (продукти праці): продукція, закінчена виробництвом, що прийнята ВТК і знаходиться на складі;

-запаси товарні (продукти праці): товари, що знаходяться у сфері обігу, а також продукція, що знаходиться в дорозі.

Наведена класифікація запасів забезпечує виконання основних завдань об-

ліку та контролю запасів, серед яких:

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

Усі перераховані завдання сприяють формуванню інформації для управління запасами.

Від правильної класифікації залежить і правильність подальшого обліку виробничих запасів.

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

Первісною вартістю запасів, що придбана за плату, є собівартість запасів, яка складається з таких фактичних витрат:

- 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;
- 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). Сума транспортно-заготівельних витрат, що узагальнюється на окремому субрахунку рахунків обліку запасів, щомісячно розподіляється між сумою залишку запасів на кінець звітного місяця і сумою запасів, що вибули (використані, реалізовані, безоплатно передані тощо) за звітний місяць. Сума транспортно-заготівельних витрат, яка відноситься до за-

пасів, що вибули, визначається як добуток середнього відсотка транспортно-заготівельних витрат і вартості запасів, що вибули, з відображенням її на тих самих рахунках обліку, у кореспонденції з якими відображено вибуття цих запасів. Середній відсоток транспортно-заготівельних витрат визначається діленням суми залишків транспортно-заготівельних витрат на початок звітнього місяця і транспортно-заготівельних витрат за звітний місяць на суму залишку запасів на початок місяця і запасів, що надійшли за звітний місяць;

– інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, придатного для використання у запланованих цілях (прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати підприємства на доопрацювання і підвищення якісно технічних характеристик запасів). У разі, якщо на момент оприбуткування запасів неможливо достовірно визначити їх первісну вартість, такі запаси можуть оцінюватися та відображатися за справедливою вартістю з наступним коригуванням до первісної вартості.

Первісною вартістю запасів, що виготовляються власними силами підприємства, визнається їхня виробнича собівартість, яка визначається за Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [4].

Первісною вартістю запасів, що внесені до статутного капіталу підприємства, визнається погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість.

Первісною вартістю запасів, одержаних підприємством безоплатно, визнається їх справедлива вартість.

Первісна вартість одиниці запасів, придбаних у результаті обміну на подібні запаси, дорівнює балансовій вартості переданих запасів. Якщо балансова вартість переданих запасів перевищує їх справедливу вартість, то первісною вартістю отриманих запасів є їх справедлива вартість. Різниця між балансовою і справедливою вартістю переданих запасів включається до складу витрат звітнього періоду.

Первісною вартістю запасів, що придбані в обмін на неподібні запаси, визнається справедлива вартість отриманих запасів.

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

- понаднормові втрати і нестачі запасів;
- фінансові витрати (за винятком фінансових витрат, які включаються до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати» [16];
- витрати на збут;
- загальногосподарські та інші подібні витрати, які безпосередньо не пов'язані з придбанням і доставкою запасів та приведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання.

## **1.2. Документальне оформлення руху запасів та методи їх оцінки**

Для обліку виробничих запасів використовується первинна облікова документація, яка відповідає вимогам основних положень з обліку запасів та пристосована для автоматизованої обробки інформації.

Первинна документація грає важливу роль в організації матеріального обліку, яка є його основою.

Первинні документи повинні містити в собі обов'язкові реквізити [17]:

- назву документу;
- дату складання;
- назву підприємства від імені якого складається документ;
- зміст господарської операції;
- вимірники в натуральному і грошовому вираженні;
- найменування посад осіб, що відповідають за здійснення операції;
- особові підписи.

Всі використовувані реквізити є додатковими і витікають зі змісту господарської операції.

Перелік первинних документів, якими найчастіше оформлюється надходження і вибуття виробничих запасів, наведений в таблицях 1.3, 1.4.

Таблиця 1.3 - Первинні документи з надходження запасів [18];

<i>№ форми</i>	<i>Назва форми</i>	<i>Призначення документу</i>
М-1	Журнал обліку надходження вантажів	Застосовується для реєстрації транспортних документів, пов'язаних з отриманням вантажів з залізниць, водних шляхів та оприбуткуванні їх на склад підприємства. Призначений для контролю за надходженням та оприбуткуванням запасів та запису даних про оплату рахунку, відмову від акцепту тощо
М-2, 2б	Довіреність	Призначено для оформлення права окремої посадової особи виступати довіреною особою підприємства при отриманні запасів при номенклатурі одержуваних товарно-матеріальні цінностей у межах 6 найменувань доцільно використовувати форму М-2, при більшій кількості форму М-2б
М-2а	Акт списання бланків довіреностей	Призначений для списання використаних бланків довіреностей
М-3	Журнал реєстрації довіреностей	Застосовується для реєстрації виданих під розписку довірених особі довіреностей. Всі сторінки журналу реєстрації довіреностей повинні бути пронумеровані, прошнуровані та скріплені печаткою і підписами керівника та головного бухгалтера підприємства
М-4	Прибутковий ордер	Призначений для оприбуткування матеріалів, які надійшли на підприємство від постачальників або з переробки. Заповнюється при відсутності якісних та кількісних розбіжностей з документами постачальника, а також при оприбуткуванні запасів з переробки. Використовуються для оперативного обліку на складах, аналітичного та синтетичного обліку надходження запасів
М-5 М-6	Товарно-транспортна накладна	Призначена для обліку поставок запасів та розрахунків за їх перевезення автомобільним транспортом. Використовується для кількісного та якісного обліку запасів
М-7	Акт про приймання матеріалів	Застосовується для оформлення приймання запасів, що мають кількісні та якісні розбіжності з даними супроводжуваних документів постачальника, а також при прийманні запасів, що надійшли без документів
М-13	Реєстр приймання-здачі документів	Оформлюється приймання-передача первинних документів. Складається в одному примірнику матеріально відповідальною особою і передається до бухгалтерії підприємства разом з первинними документами і необхідними додатками
М-14	Відомість обліку залишків матеріалів на складі	Складається на основі матеріальних звітів МВО і показує рух матеріальних цінностей на складі за день

Таблиця 1.4 - Первинні документи, якими оформлюють відпуск запасів

<i>№ форми</i>	<i>Назва форми</i>	<i>Призначення документу</i>
М-8, 8-а, 9, 9-а	Лімітно-забірна картка	Призначена для оформлення відпуску матеріалів, які систематично споживаються при виготовленні продукції, а також для поточного контролю за дотриманням встановлених лімітів відпуску запасів на виробничі потреби. Використовується для

<i>№ форми</i>	<i>Назва форми</i>	<i>Призначення документу</i>
		оперативного обліку на складі, аналітичного і синтетичного обліку відпуску запасів в межах затвердженого ліміту
М-10, М-10а	Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів	Заповнюється при разовому відпуску запасів для виробничих та господарських потреб
М-11	Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів	Застосовується для обліку руху матеріалів всередині підприємства. Використовується для оперативного обліку на складах, аналітичного і синтетичного обліку руху запасів в бухгалтерії
М-20	Накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей	Застосовується для оформлення відпуску матеріалів виробничим одиницям об'єднанням чи стороннім організаціям
М-23	Акт про витрату давальницьких матеріалів	Застосовується для оформлення витрат матеріалів відкритого зберігання, що належать замовнику, але витрачаються будівельною чи монтажною організацією, яка виконує роботи

Запаси, які надходять на підприємство, оприбутковуються матеріально відповідальними особами (завідувачами складами, комірниками та іншими особами) на підставі товарно-транспортних накладних, рахунків-фактур та інших супроводжувальних документів, і оформляються прибутковим ордером типової форми № М-3 або № М-4.

Якщо в результаті приймання запасів будуть встановлені кількісні та якісні розбіжності з даними супроводжувальних документів постачальника, а також при прийманні запасів, що надійшли без документів комісія складає акт про приймання матеріалів типової форми № М-7.

Для скорочення обсягів роботи дозволяється замість виписування прибуткових ордерів оформляти приймання запасів способом відміток (штамп) відповідальної особи на супроводжувальних документах.

Приймання запасів від власних підрозділів підприємства (невикористання матеріалів, відходів оформляється накладними на внутрішнє переміщення матеріалів (ф. № М-11).

Упровадження запасів у виробництво оформляється лімітно-забірними картами (ф. № М-8 і 9) і накладними-вимогами (ф. № М-11).

Лімітно-забірні картки призначені для оформлення відпускання матеріалів, які систематично споживаються під час виготовлення продукції, а також для по-

точного контролю за дотриманням установлених лімітів відпускання запасів на виробничі потреби. Вони також використовуються для оперативного обліку відпускання запасів у межах затвердженого ліміту.

Лімітно-забірні картки виписують у двох примірниках відділом постачання або плановим відділом, один з яких передається цеху-одержувачу, а другий — на склад. У названій картці вказується ліміт (норма) відпускання запасів (на певний період — місяць, квартал), а під час відпускання матеріалів робиться запис про фактичну кількість відпущених матеріалів і визначається залишок ліміту.

Кожного місяця лімітно-забірні картки передаються до бухгалтерії для списання матеріалів на виробництво.

Накладна-вимога на відпускання (внутрішнє переміщення) матеріалів (ф. № М-11) використовується для оформлення операцій разового (не систематичного) відпускання матеріалів для господарських цілей, а також для оформлення внутрішнього переміщення запасів зі складу на склад, з цеху на склад.

Відпускання запасів, їх використання можуть оформлятися й іншими первинними документами: актом-вимогою на заміну (додаткове відпускання) матеріалів (ф. № 10); накладною на відпускання товарно-матеріальних цінностей (ф. № М-20), актом про витрату давальницьких матеріалів (ф. № М-23) тощо.

Усі первинні документи на оприбуткування та відпускання запасів матеріально відповідальними особами в установлені строки за реєстром приймання-здачі документів (ф. № М-13) передаються для обробки до бухгалтерії.

При відпуску запасів у виробництво, з виробництва, продажу та іншому вибутті оцінка їх здійснюється за одним з таких методів [2]:

- ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;
- середньозваженої собівартості;
- собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО);
- нормативних затрат;
- ціни продажу.

Для всіх одиниць бухгалтерського обліку запасів, що мають однакове призначення та однакові умови використання, застосовується тільки один із наведених методів.

Запаси, які відпускаються, та послуги, що виконуються для спеціальних замовлень і проектів, а також запаси, які не замінюють одне одного, оцінюються за ідентифікованою собівартістю.

Найбільш точним методом є метод ідентифікованої собівартості. Згідно цього метода запаси вибувають за ціною надходження. Цей метод застосовується якщо запаси були придбані для подальшої реалізації на замовлення (наприклад літакобудування) або для запасів які не взаємозамінними( торгівля автомобілями, ювелірними виробами, нерухомістю).

Для використання цього методу обов'язковим є можливість встановлення за кожною одиницею ціну (істотну собівартість). Перевага методу ідентифікаційної собівартості: – висока точність результату; – підприємство може регулювати прибуток шляхом продажу більш дорогих або менш дорогих запасів (так як цей метод передбачає маркування кожної одиниці товарів, яке дозволяє оцінити собівартість)

Недоліки методу ідентифікаційної собівартості: – трудомісткість методу; – однакові запаси можуть враховуватися по різній вартості, що не завжди зручно.

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

Оцінка кожної операції з вибуття запасів може здійснюватись за середньозваженою собівартістю діленням сумарної вартості таких запасів на дату операції на сумарну кількість запасів на дату операції.

Метод середньозваженої собівартості найбільш зручний для підприємств, які використовую велику кількість найменувань товару. Цей метод доцільно використовувати в умовах нестабільності та інфляційних процесах.

Переваги методу середньозваженої собівартості:

- показує об'єктивну картину запасів на підприємстві;
- значення чистого прибутку буде найбільш відповідає фактичному;
- рівномірність списання запасів;

–відображення реального стану залишків запасів та їх вартості у фінансовій звітності;

–низька трудомісткість, метод не вимагає детального обліку руху кожної одиниці запасів.

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

Якщо виробництво пов'язано з запасами, які швидко втрачають свої корисні властивості (фрукти, овочі, продукти харчування) найбільш доцільним буде використання методу ЛІФО (first-in, first-out method–FIFO). Особливість методу ФІФО – запаси вибувають у хронологічному порядку, діє припущення, що запаси які надійшли першими, першими і будуть використані, для запобігання їх псування.

Переваги методу ФІФО:

- простота використання;
- можливість маніпулювати прибутком;
- залишки невикористаних запасів відображаються у фінансовій звітності за цінами, максимально наближеними до ринкової вартості на дату складання;
- вигідно застосувати при плановому скороченні купівлі матеріалів і при очікуванні падіння цін на виготовлену продукцію;
- в період постійного зростання цін метод дає найбільш високий з можливих рівень чистого доходу.

Недоліки методу ФІФО:

- вплив зовнішніх чинників економічного життя держави на показник валового прибутку окремо взятого підприємства;
- витрати списуються на собівартість реалізованої продукції за закупівельними цінами, що призводить до заниження величини витрат;

–у період зростання цін підприємства оголошують більший прибуток, ніж справжня і виплачують надлишкові кошти у вигляді прибуткових податків;

–метод завищує фінансові результати в умовах інфляції.

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

Оцінка запасів за нормативними витратами полягає у застосуванні норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг), які встановлює підприємство, урахуовуючи нормальні рівні використання запасів, праці, виробничих потужностей і діючих цін. Норми затрат і цін у нормативній базі регулярно переглядаються та оновлюються, це відбувається для забезпечення максимально наближення нормативних затрат до фактичних. Виявлені в звітному періоді наднормативні витрати зараховуються до складу собівартості реалізованої продукції.

Нормативний метод обліку вибуття запасів є основним для промислових підприємств зі складною технологією, а також для сезонних галузей. Переваги методу нормативних затрат:

–при обліку відхилень від норми з'являється можливість поточного оперативного обліку витрат;

–контроль за здійсненням режиму економії;

–складання калькуляції по видах товарів – відхилення враховують по групах однорідної продукції;

– менша кількість числа об'єктів калькулювання;

–нормативна калькуляція охоплює п значну частину витрат;

–можливість рідше здійснювати інвентаризацію незавершеного виробництва.

Недоліком методу нормативних витрат є необхідність постійного перегляду норм використання запасів, праці, виробничих потужностей і діючих цін.

Оцінка за цінами продажу заснована на застосуванні підприємствами роздрібною торгівлі середнього проценту торговельної націнки товарів. Цей метод можуть застосовувати (якщо інші методи оцінки вибуття запасів не виправдані) підприємства, що мають значну і змінну номенклатуру товарів з приблизно однаковим рівнем торговельної націнки. Собівартість реалізованих товарів визначається як різниця між продажною (роздрібною) вартістю реалізованих товарів і сумою торговельної націнки на ці товари. Сума торговельної націнки на реалізовані товари визначається як добуток продажною (роздрібною) вартості реалізованих товарів і середнього відсотку торговельної націнки. Середній відсоток торговельної націнки визначається діленням суми залишку торговельних націнок на початок звітного місяця і торговельних націнок у продажній вартості одержаних у звітному місяці товарів на суму продажною (роздрібною) вартості залишку товарів на початок звітного місяця та продажною (роздрібною) вартості одержаних у звітному місяці товарів.

Метод ціни продажу використовується підприємствами роздрібною торгівлі і полягає у застосування середнього відсотка торговельної націнки на товари. У такому випадку собівартість реалізованих товарів визначається як різниця між роздрібною вартістю реалізованих товарів і сумою торгової націнки на них. Використання запропонованих методів оцінки вибуття виробничих запасів при їх списанні на витрати виробництва дає можливість додатково забезпечити керівників підприємств важливою інформацією, яка є суттєвою при формуванні і аналізі цінової політики з метою визначення точки беззбитковості виробництва окремих видів продукції, а також загальної оцінки фінансових результатів суб'єкта господарювання [3-4].

Від обраного методу залежить сума збільшення собівартості запасів, що списуються і вартісна величина залишку таких запасів на балансі. Застосування методу відбувається у звітному році і відображається у обліковій політиці підприємства.

Кожен із методів має свої переваги та недоліки, згідно П(С)БО 9 [2] кожне підприємство самостійно обирає один із методів, але дуже важливо вибрати саме той метод якій дозволить найбільш точно проводити оцінку діяльності підприємства. Оскільки вибір найкращого для будь якого підприємства методу оцінки вибуття запасів залежить від значної кількості факторів, які по-різному впливають на діяльність кожного окремо взятого підприємства і на результати цієї діяльності, радити, якому з методів надати перевагу недоцільно.

### **1.3. Організація синтетичного та аналітичного обліку запасів**

У системі аналітичного обліку надзвичайно важливе значення має складський облік залишків, надходження та витрачання матеріальних цінностей, який здійснюється за допомогою карток складського обліку і складає основу бухгалтерського. Якщо складський облік ведеться з порушенням встановлених вимог, то це може ускладнити процес бухгалтерської обробки документів і паралізувати зусилля бухгалтерів отримати повну, неупереджену, точну інформацію про витрачання матеріалів на виробництво і складання фінансової звітності. Отже, складський облік запасів є початковою стадією обліку.

Синтетичний облік руху запасів ведеться на рахунку 2 класу «Запаси», які показані на рис. 1.3.

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

В дебет записуються такі факти (господарські операції, події), які викликані: надходженням запасів; дооцінкою запасів (дооцінюються лише ті запаси, які раніше були уцінені і лише у межах сум уцінки). По кредиту рахунку 20 відображається списання запасів. Згідно з П(С)БО 9 виділяють головні причини списання (вибуття) виробничих запасів із балансу: відпуск у виробництво; реалізація на сторону; інші (списання за невідповідності критеріям активу у зв'язку з псуванням, крадіжкою тощо).

### Синтетичний облік запасів



Рис. 1.3 - Схема відображення синтетичного обліку руху запасів [5]

Важливу роль у складі товарно-матеріальних цінностей виробничого підприємства відіграють виробничі запаси. Синтетичні інвентарні субрахунки рахунка № 20 «Виробничі запаси» [5]:

№ 201 «Сировина і матеріали»;

№ 202 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби»;

№ 203 «Паливо»;

№ 204 «Тара і тарні матеріали»;

№ 205 «Будівельні матеріали»;

№ 206 «Матеріали передані в переробку»;

№ 207 «Запасні частини»;

№ 208 "Матеріали сільськогосподарського призначення"

№ 209 «Інші матеріали».

Субрахунок № 201 «Сировина і матеріали» призначений для обліку належних підприємству сировини, основних та допоміжних матеріалів.

Субрахунок № 202 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби» призначено для обліку купованих напівфабрикатів, комплектуючих виробів та деталей, мінеральних добрив, біопрепаратів, матеріалів переданих для переробки на сторону. За назвами цих матеріальних цінностей можуть бути відкриті відповідні субрахунки.

На субрахунку № 203 «Паливо» обліковують наявність та рух належного підприємству органічного та ядерного палива. Субрахунок № 203 «Паливо» призначений для обліку наявності та руху палива, придбаного або заготовленого для технологічних потреб, експлуатації транспортних засобів, а також для вироблення енергії або для опалення приміщень.

На субрахунку №204 «Тара і тарні матеріали» обліковують наявність та рух таких видів тари:

- тканина мішкова – мішки та ін.;
- скляна – пляшки, банки, тощо;
- інша жорстка тара, папір, деревоволокнисті і деревостружкові матеріали, деревина і комбіновані на їх основі з полімерним синтетичним, металевим покриттям (ящики, діжки, гофровані ящики, коробни та ін.);
- металева комбінована на основі металу з полімерним синтетичним покриттям ( бідони, діжки, тощо).

На субрахунку № 205 «Будівельні матеріали» забудовники за капітальними вкладеннями ведуть облік руху основних будівельних матеріалів, конструкцій і деталей, обладнання і комплектуючих виробів, які належать до монтажу.

Аналітичний облік за субрахунком №205 ведеться за місцями зберігання обладнання.

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. Аналітичний облік матеріалів, що предані

в преробку, ведеться в розрізі, що забезпечує інформацію про підприємства переробники і контроль за операціями з преробки і відповідними витратами.

На субрахунку № 207 «Запасні частини» обліковують наявність і рух придбаних або виготовлених для потреб основної діяльності запасних частин, призначених для проведення ремонтів, заміни зношених частин машин, обладнання, транспортних засобів тощо, а також автомобільних шин у запасі та обігу. Аналітичний облік запасних частин ведеться за місцями зберігання та однорідними групами (механічна група, електрична група тощо).

На субрахунку № 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення» обліковують насіння, корми, посадковий матеріал як власного виробництва, так і куповані, що використовуються для висаджування, посіву та відгодівлі тварин безпосередньо в господарстві, а також обліковуються мінеральні добрива, отрутохімікати для боротьби зі шкідниками й хворобами сільськогосподарських культур, біопрепарати, медикаменти, хімікати, що використовуються для боротьби з хворобами сільськогосподарських тварин.

На субрахунку № 209 «Інші матеріали» обліковуються бланки суворого обліку, відходи виробництва, матеріальні цінності, одержані від ліквідації основних засобів, які не можуть бути використані, як матеріали, зношені шини, невиправний брак.

Підсумкові дані стосовно надходження і вибуття запасів за синтетичними рахунками (субрахунками) записують у Відомість 5.1. Відомість ведеться у розрізі матеріально відповідальних осіб, місць зберігання і використання. Записи у Відомість 5.1 здійснюються на основі звітів матеріально відповідальних осіб щодо надходження запасів на склади, в цехи, на дільниці і їх використання, вибуття із місць зберігання за звітний період. Далі дані переносяться до Головної книги за кожним рахунком окремо, а потім до відповідних форм фінансової звітності.

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

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

Облік запасів є однією із трудомістких ділянок облікової роботи на підприємстві.

Складський облік - це сортовий, кількісний оперативно-технічний облік. Облік матеріалів на складах ведуть матеріально відповідальні особи чи за їх згодою обліковці (оператори) в картках складського обліку матеріалів по формі № М-12. Картки складського обліку матеріалів відкриваються в бухгалтерії та видаються під розписку в реєстрі, де вказується дата видачі, кількість карток, їх реєстраційні номери та підпис отримувача.

Облік матеріалів на складах повинен забезпечити отримання точної інформації про залишки матеріалів по кожному номенклатурному номеру. Номенклатурою матеріалів називається перелік матеріалів згрупованих за певною ознакою і відповідним чином зашифрованих, із зазначенням одиниці виміру. На складах на кожен вид, сорт, найменування запасів заповнюється матеріальний ярлик у якому зазначаються номенклатурний номер, назва запасу, марка або тип, розмір, сорт та одиниці виміру. Номенклатурний номер складається з 7 цифр, перші три з яких вказують на субрахунок, на якому в бухгалтерському обліку відображаються матеріальні цінності, наступні дві - номер групи матеріалів, а останні — порядковий номер матеріальних цінностей в групі. Присвоєння запасам номенклатурних номерів дозволяє уникати помилок під час здійснення записів у складському та бухгалтерському обліку.

Для ведення кількісного обліку дуже важливо визначити, що є одиницею бухгалтерського обліку. Для запасів такою одиницею є найменування або однорідна група (вид).

Крім найменування (виду) і одиниці вимірювання, при обліку запасів необхідно вказувати третій показник - вартісний. Саме за цими трьома показниками визначається, чи є запаси однорідними і чи можна їх просумувати та відобразити в обліку однією позицією.

Названі три показники (найменування, одиниці вимірювання і ціна) є обов'язковими у всіх первинних документах, що відображають у бухгалтерському обліку наявність і рух запасів.

Бухгалтерія систематично, у встановлені терміни здійснює безпосередньо на складах перевірку правильності і своєчасності оформлення документів, зберігання та обліку цінностей. Про перевірку правильності записів і виведення залишків у картках бухгалтер розписується в спеціальній графі.

Однією з основних вимог, що ставляться до бухгалтерського обліку, є достовірність його показників. Проте в процесі зберігання і відпуску виробничих запасів між фактичною наявністю і даними бухгалтерського обліку можуть виникнути розходження, які не підлягають повсякденному обліку, зокрема: в результаті пересортиці, несправності ваговимірювальних приладів, помилкових записів, втрати документів, зловживань матеріально відповідальних осіб та інші. У зв'язку з цим для взяття на облік можливі розходження між даними обліку і фактичною наявністю господарських засобів проводиться інвентаризація .

Проведення інвентаризації є обов'язковим [20]:

- перед складанням річної бухгалтерської звітності;
- при зміні матеріально відповідальних осіб (на день приймання-передавання справ);
- при встановленні фактів крадіжок або зловживань, псування цінностей (на день встановлення таких фактів);
- після пожежі або стихійного лиха (на день після закінчення явищ);
- у випадку ліквідації підприємства;
- згідно розпоряджень судових та слідчих органів;
- при передачі майна підприємства в оренду;
- при передачі підприємства з одного підприємства в інше, з одного розпорядження в інше (на встановлену дату передачі).

Для проведення інвентаризації створюється інвентаризаційна комісія на основі наказу керівника підприємства. В склад інвентаризаційної комісії в обов'язковому порядку включається головний бухгалтер або інший представник бухгалтерії, а також матеріально відповідальна особа.

Інвентаризація виробничих запасів проводиться за їх місце знаходженням та за матеріально відповідальними особами.

До початку інвентаризації в присутності комісії матеріально відповідальна особа складає звіт про останні проведені операції, відображає їх у складському обліку і разом з описами документів здає під розписку до бухгалтерії. Матеріально відповідальна особа надає також комісії розписку в якій підтверджує, що всі прибуткові і видаткові документи здані до бухгалтерії, а цінності оприбутковані або списані.

Потім розпочинається перевірка фактичної наявності виробничих запасів шляхом перерахунку, переважування та обміру.

Результати перевірок заносяться в інвентаризаційні описи, в яких записуються дані про наявність тих чи інших виробничих запасів з вказівкою назви, відмінних ознак, включаючи номенклатурний номер, одиниці виміру і кількість фактично виявлених натуральних одиниць. Кожна сторінка опису нумерується та підписується членами комісії та матеріально відповідальною особою. Після перепису в інвентаризаційний опис всіх виробничих запасів, матеріально відповідальна особа дає розписку про те, що цінності перевірені в натурі в його присутності і внесені в опис, в зв'язку з чим претензій до інвентаризаційної комісії не має.

Якщо при інвентаризації не придатні або зіпсовані виробничі запаси, то на них складається акт з обов'язковою вказівкою характеру псування, причини і винних осіб.

Оформлені інвентаризаційні описи комісією передаються до бухгалтерії, де дані інвентаризації порівнюються з даними бухгалтерського обліку (лишки або нестачі, якщо вони мали місце). Виробничі запаси, по яких виявлено розходження з даними бухгалтерського обліку, записують в порівняльну відомість, а матеріально відповідальні особи повинні дати інвентаризаційній комісії письмові пояснення що до причин їх виникнення. Свої висновки і пропозиції що до урегулю-

вання інвентаризаційних різниць комісія оформлює протоколом і подає на затвердження керівнику підприємства. Керівник повинен прийняти рішення про оприбуткування лишків та списання нестач запасів і затвердити протокол у п'ятиденний термін.

Результати інвентаризації відображаються в бухгалтерському обліку в десятиденний строк, після чого його показники приводяться у повну відповідальність з фактичною наявністю господарських засобів і стану розрахункових відносин .

В протилежному випадку регулювання результатів інвентаризації здійснюється наступним чином: оприбуткування лишків; взаємний залік лишків і нестач внаслідок пересортиці; розрахунок природних втрат; списання нестач на винних осіб та на рахунок підприємства. При цьому в бухгалтерському обліку проводяться наступні записи:

- Оприбутковано лишки запасів: Дебет 20 «Виробничі запаси», Дебет 28 «Товари» Кредит 719 «Інші доходи від операційної діяльності».

- Відображено нестачі запасів в межах норм природних втрат: Дебет 23 «Виробництво», Кредит 20 «Виробничі запаси», Кредит 28 «Товари» .

- Відображено нестачі запасів понад норм природних втрат: Дебет 947 «Нестачі та втрати від псування цінностей», «Кредит 20 «Виробничі запаси», Кредит 28 «Товари».

- Списано нестачі запасів понад норм природних втрат на фінансовий результат: Дебет 79 «Фінансові результати» Дебет 947 «Нестачі та втрати від псування цінностей».

- Одночасно відображено суми нестач на позабалансовому рахунку: Дебет 072 «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей».

- Віднесені списані раніше суми нестач виробничих запасів на винну особу: Дебет 375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків» Кредит 716 «Відшкодування раніше списаних активів».

- Одночасно списано суми нестач раніше враховані на позабалансовому рахунку: Кредит 072 «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей».

- Віднесено на винну особу суми матеріального збитку за допущення нестач запасів: Дебет 375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків» Кредит 719 «Інші доходи від операційної діяльності».

- Відображено суми матеріального збитку, що підлягають сплаті до бюджету: Дебет 719 «Інші доходи від операційної діяльності» Кредит 64 «Розрахунки за податками і платежами».

- Погашено нестачі винною особою: Дебет 30 «Каса», Дебет 66 «Розрахунки з оплати праці» Кредит 375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків»ю

- Погашено перед бюджетом заборгованість по матеріальному збитку: Дебет 64 «Розрахунки за податками і платежами» Кредит 31 «Рахунки в банках».

#### **1.4. Податковий облік операцій із запасами**

Порівняно з Законом про прибуток при визначенні об'єкта оподаткування більше не застосовується терміни «валовий дохід» та «валові витрати», а просто «дохід» та «витрати», як у бухгалтерському обліку, а також «собівартість». Визначення цих термінів наведено у ст. 14 розд. I ПК, а саме [21]:

- доходи - це загальна сума доходу платника податку від усіх видів діяльності, отриманого (нарахованого) протягом звітного періоду у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах як на території України, її континентальному шельфі, у виключній (морській) економічній зоні, так і за їх межами (фактично визначення цього терміна збігається з визначенням валового доходу в Законі про прибуток);

- витрати - це сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних для провадження господарської діяльності платника податку, у результаті яких відбувається зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, унаслідок чого відбувається зменшення власного капіталу (крім змін капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власником). Як бачимо, визначення цього терміна відрізняється від визначення терміна «валові витрати», оскільки запрова-

джує «бухгалтерські» критерії визнання витрат як «вибуття активів або збільшення зобов'язань»;

- собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг - це витрати, прямо пов'язані із виробництвом та/або придбанням реалізованих протягом звітного податкового періоду товарів, виконаних робіт, наданих послуг, які визначаються відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку, що застосовуються в частині, яка не суперечить положенням розд. III ПК [21].

Доходи визначаються на підставі первинних документів, що підтверджують отримання платником податку доходів, обов'язковість ведення і зберігання яких передбачено правилами ведення бухгалтерського обліку, та інших документів

Дохід від реалізації товарів визнається за датою переходу покупцеві права власності на такий товар.

Дохід від надання послуг та виконання робіт визнається за датою складення акта або іншого документа, оформленого відповідно до вимог чинного законодавства, який підтверджує виконання робіт або надання послуг.

У разі якщо платник податку виробляє товари, виконує роботи, надає послуги з довготривалим (більше одного року) технологічним циклом виробництва та якщо договорами, укладеними на виробництво таких товарів, виконання робіт, надання послуг, не передбачено поетапного їх здавання, доходи нараховуються платником податку самостійно відповідно до ступеня завершеності виробництва.

Датою отримання доходів, які враховуються для визначення об'єкта оподаткування, є звітний період, у якому такі доходи визнаються, незалежно від фактичного надходження коштів (метод нарахувань).

Суми безповоротної фінансової допомоги та безоплатно отримані товари (роботи, послуги) вважаються доходами на дату фактичного отримання платником податку товарів (робіт, послуг) або за датою надходження коштів на банківський рахунок чи в касу платника податку.

Суми штрафів та/або неустойки чи пені, отримані за рішенням сторін договору або відповідних державних органів, суду, включаються до складу доходів платника податку за датою їх фактичного надходження.

Склад витрат та порядок їх визнання встановлено у ст. 138 ПК. Як і при визначенні доходів, при визначенні витрат тепер не будуть враховуватися попередні (авансові) платежі. З метою достовірного визначення розміру витрат та дати їх виникнення платники податку визначатимуть собівартість товарів (робіт, послуг), до складу якої включатиметься вартість запасів. Тобто на відміну від чинного законодавства не тільки витрати на придбання запасів зменшуватимуть об'єкт оподаткування лише в момент визнання відповідних доходів, але й інші витрати, що включатимуться до собівартості.

Витрати, що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування, поділяються на;

- витрати операційної діяльності (собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг, витрати банківських установ);
- інші витрати.

Собівартість товарів (робіт, послуг) складається з витрат, прямо пов'язаних із виробництвом таких товарів (робіт, послуг), а саме із:

- прямих матеріальних витрат (сировина, матеріали та напівфабрикати, що утворюють основу виготовленого товару (роботи, послуги);
- прямих витрат на оплату праці (заробітна плата та інші виплати робітникам, зайнятим у виробництві товарів (робіт, послуг);
- амортизації виробничих основних засобів та нематеріальних активів, безпосередньо пов'язаних із виробництвом товарів (робіт, послуг);
- вартості придбаних послуг, прямо пов'язаних із їх виробництвом (наданням);
- інших прямих витрат (внески на соціальні заходи, плата за оренду земельних і майнових паїв).

Витрати, що формують собівартість товарів (робіт, послуг), визнаються витратами того звітного періоду, у якому визнано доходи від реалізації таких товарів (робіт, послуг). Інші витрати визнаються витратами того звітного періоду, у якому вони були здійснені, з урахуванням, окремих особливостей. Так, наприклад, нараховані податки і збори включаються до витрат того звітного періоду, за який проводиться таке нарахування.

Новацією ПК є окрема норма про те, що платник податку має право на врахування в податковому обліку витрат, підтверджених документами, складеними нерезидентами відповідно до правил інших країн.

Сума резерву запасу палива визначається платником самостійно щомісяця на основі середньо-місячної вартості придбаного палива (вугілля, мазуту) за попередній рік, але не менше фактичної вартості придбаного протягом поточного місяця палива (вугілля, мазуту). Наприкінці звітного року створений резерв коригується на вартість витраченого в технологічному процесі палива (вугілля, мазуту), а саме:

- якщо фактична вартість витраченого в технологічному процесі палива (вугілля, мазуту) протягом звітного року більша, ніж сума нарахованого за звітний рік резерву, то собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг збільшується на суму різниці між вартістю витраченого в технологічному процесі палива та нарахованого резерву за результатами звітного року;
- якщо фактична вартість витраченого в технологічному процесі палива (вугілля, мазуту) протягом звітного року менша, ніж сума нарахованого за звітний рік резерву, то собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг зменшується на суму різниці між вартістю витраченого в технологічному процесі палива та нарахованого резерву за результатами звітного року.

Витрати, які враховуються для визначення об'єкта оподаткування, визнаються на підставі первинних документів, що підтверджують здійснення платником податку витрат, обов'язковість ведення і зберігання яких передбачено правилами ведення бухгалтерського обліку

Так, ПК передбачається, на відміну від раніше діючого законодавства в податковому обліку витрати, понесені у зв'язку із придбанням товарів (робіт, послуг) та інших матеріальних і нематеріальних активів у фізичної особи - підприємця, яка сплачує єдиний податок (крім витрат, понесених у зв'язку із придбанням робіт, послуг у фізичної особи - платника єдиного податку, яка здійснює діяльність у сфері інформатизації).

Новим у ПК є положення про те, що в разі визнання правочину недійсним із будь-яких підстав проводиться відповідний перерахунок доходів та витрат (ба-

лансової вартості основних фондів), що раніше: були відображені за таким правочиноном.

Фактична вартість остаточно забракованої продукції не включається до складу витрат платника податку, крім вартості остаточно забракованої з технологічних причин продукції (виробів, вузлів, напівфабрикатів) та витрат на виправлення такого технічно неминучого браку в разі реалізації такої продукції. При цьому передбачено, що норми втрат/витрат встановлюються КМУ, а в разі невстановлення таких норм платник податку має право самостійно визначити їх і затвердити своїм наказом за умови обґрунтування їх розміру. Самостійно встановлені платником податку норми діють до встановлення відповідних норм КМУ.

Також до витрат не включається сума фактичних втрат товарів, крім втрат у межах норм природного убутку чи технічних (виробничих) втрат та витрат із розбалансування природного газу в газорозподільних мережах, що не перевищують розміру, визначеного КМУ або уповноваженим ним центральним органом виконавчої влади, або іншим органом, визначеним законодавством України.

Згідно ст. 185.1. ПКУ об'єктом оподаткування ПДВ є операції платників податку з [21]:

а) постачання товарів, місце постачання яких розташоване на митній території України, у тому числі операції з передачі права власності на об'єкти застави позичальнику (кредитору), на товари, що передаються на умовах товарного кредиту, а також з передачі об'єкта фінансового лізингу в користування лізингоотримувачу/орендарю;

б) постачання послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України;

в) ввезення товарів (супутніх послуг) на митну територію України в митному режимі імпорту або реімпорту;

г) вивезення товарів (супутніх послуг) у митному режимі експорту або реекспорту ;

г) з метою оподаткування цим податком до експорту також прирівнюється постачання товарів (супутніх послуг), які перебувають у вільному обігу на тери-

торії України, до митного режиму магазину безмитної торгівлі, митного складу або спеціальної митної зони;

д) з метою оподаткування цим податком до імпорту також прирівнюється постачання товарів (супутніх послуг) з-під митного режиму магазину безмитної торгівлі, митного складу або спеціальної митної зони;

е) постачання послуг з міжнародних перевезень пасажирів і багажу та вантажів залізничним, автомобільним, морським і річковим та авіаційним транспортом.

Датою виникнення податкових зобов'язань з постачання товарів/послуг вважається дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше:

а) дата зарахування коштів від покупця/замовника на банківський рахунок платника податку як оплата товарів/послуг, що підлягають постачанню, а в разі постачання товарів/послуг за готівку - дата оприбуткування коштів у касі платника податку, а в разі відсутності такої - дата інкасації готівки у банківській установі, що обслуговує платника податку;

б) дата відвантаження товарів, а в разі експорту товарів - дата оформлення митної декларації, що засвідчує факт перетинання митного кордону України, оформлена відповідно до вимог митного законодавства, а для послуг - дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку.

Згідно з п. 198.2 ст. 198 розд. V Податкового кодексу України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (далі — ПКУ) [21] датою виникнення права платника податку на віднесення сум податку до податкового кредиту вважається, зокрема, дата тієї події, що відбулася раніше: дата списання коштів з банківського рахунка платника податку на оплату товарів/послуг; дата отримання платником податку товарів/послуг, що підтверджено податковою накладною.

Згідно з п. 201.6 ст. 201 розд. V ПКУ податкова накладна є податковим документом і одночасно відображається у податкових зобов'язаннях і реєстрі виданих податкових накладних продавця та реєстрі отриманих податкових накладних покупця. Відповідно до п. 198.6 ст. 198 розд. V ПКУ у разі якщо платник податку не включив у відповідному звітному періоді до податкового кредиту суму по-

датку на додану вартість на підставі отриманих податкових накладних, таке право зберігається за ним протягом 365 календарних днів з дати виписки податкової накладної. Платники податку, що застосовували касовий метод до набрання чинності ПКУ або застосовують касовий метод, мають право на включення до податкового кредиту сум податку на підставі податкових накладних, отриманих протягом 60 календарних днів з дати списання коштів з банківського рахунка платника податку.

Відповідно до п. 201.11 ст. 201 розд. V Податкового кодексу України від 02.12.2010р. № 2755-VI [21] підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту без отримання податкової накладної, також є:

а) транспортний квиток, готельний рахунок або рахунок, який виставляється платнику податку за послуги зв'язку, інші послуги, вартість яких визначається за показниками приладів обліку, що містять загальну суму платежу, суму податку та податковий номер продавця, крім тих, форма яких установлена міжнародними стандартами;

б) касові чеки, які містять суму отриманих товарів/послуг, загальну суму нарахованого податку (із визначенням фіскального номера та податкового номера постачальника). При цьому з метою такого нарахування загальна сума отриманих товарів/послуг не може перевищувати 200 гривень за день (без урахування податку).

У разі використання платниками для розрахунків із споживачами реєстраторів розрахункових операцій касовий чек повинен містити дані про загальну суму коштів, що підлягає сплаті покупцем з урахуванням податку, та суму цього податку, що сплачується у складі загальної суми.

Згідно з п. 201.12 ст. 201 ПКУ) у разі ввезення товарів на митну територію України документом, що посвідчує право на віднесення сум податку до податкового кредиту, вважається митна декларація, оформлена відповідно до вимог .

## **1.5. Методичні основи та організація бухгалтерського обліку в умовах автоматизованої обробки даних**

Головним та першочерговим завданням бухгалтерського обліку як знаряддя аудиту, аналізу та управління діяльністю можна назвати конструкцію моделей процесу бухгалтерського обліку з подальшим відображенням його із використанням сучасного інструментарію обчислювальної техніки. Використовуються такі основні типи організації обліку цифровізованих облікових інформаційних систем: програмні інструментальні комплекси; системи, створені за замовленням; інтегровані облікові системи; комплекси облікових робочих місць з цифровізацією; міні-бухгалтерія SMART; корпоративні інформаційні системи, системи для ведення окремих ділянок обліку. Комплексний підхід до дослідження теоретичних основ бухгалтерського обліку, зобов'язує: – забезпечити перегляд методичних положень бухгалтерського обліку, котрі забезпечили всебічну обробку облікової інформації; – впровадження в практичну діяльність методичних підвалин бухгалтерського обліку, що відповідають вимогам ринкових відносин, які зумовлено переходом на діючі міжнародні стандарти обліку та аудиту; – використання сучасних засобів обчислювальної техніки та засобів комунікацій; – введення в практичну сторону бухгалтерського обліку питань з приводу оцінювання, планування та прогнозування господарсько-фінансової діяльності суб'єкта господарювання; – інтеграцію бухгалтерської інформації в єдиний інформаційний канал; – розроблення загальної єдиної інформаційної системи показників бухгалтерського обліку та аудиту; – вдосконалення принципів бухгалтерського обліку за видами впливу нових інформаційних технологій;

– формування якісних управлінських рішень на базі цифровізації. Посилення на сьогоднішній день контрольних функцій обліку за умов цифровізованої обробки інформації потребує суцільного контролю за кожною господарською операцією, а також вияв непомітних порушень і викривлень у господарській діяльності підприємства. На переконання авторів: «Перехід до аналітичних форм звітності з використанням цифровізації сьогодні є важливим для обґрунтування прий-

яття управлінського рішення на різних рівнях управління – для обґрунтованого вибору стратегії інвестиційних вкладень, прогнозування фінансових результатів, виявлення резервів» [22]. Серед головних особливостей обліку можна зауважити міцний зв'язок із господарським аналізом й аудитом. Найпершими завданнями контролю і аналізу за умов використання цифровізованої системи бухгалтерського обліку можна виділити:

- вивчення правильності фіксації первинних господарських операцій а також посвідчення відповідною інформацією документів;
- контроль за недозволим доступом до бухгалтерської інформації;
- вивчення дійсної правомірності використання у суб'єктів господарювання форм і засобів бухгалтерського обліку;
- дослідження облікової інформації з приводу повноти її відображення;
- контроль за достовірністю формування бухгалтерських проведення а також складанням реєстрів бухгалтерського обліку;
- контроль за вчасністю та правильністю проведення розрахунків;
- контроль за вчасністю та повнотою формування звітної інформації;
- вивчення та прогнозування фінансово-господарського стану суб'єкта господарювання; – формування управлінських рішень за фактологічною інформацією.

Використання імітаційних моделей в практиці бухгалтерського обліку значно зміцнює управлінські функції бухгалтерського обліку, та дає змогу зробити прогноз на необхідну дату фінансово-господарський стан суб'єкта господарювання та одержати максимальний ефект від його роботи. Зокрема, модельний експеримент являється оперативним прийомом для пошуку та обрання найкращих рішень з управління діяльністю підприємства. Проте у кінцевому варіанті перевага залишається за людиною, яка виконує управлінські функції. Міні-бухгалтерія, як імітаційна модель використовується головним чином для здійснення бухгалтерського обліку для малих підприємств. Ця програма дає змогу здійснювати синтетичний, і також застосовувати нескладний аналітичний облік. У міні-бухгалтеріях підприємства генерують бухгалтерські проводки, головну книгу,

оборотну та деякі інші відомості, первинні документи. «До такого класу програмних засобів можна віднести такі, які впроваджуються на усіх малих підприємствах України «ІнфоБухгалтер», «Фінанси без проблем», «Головний бухгалтер» та деякі інші» [23].

Інтегровані облікові системи працюють на основі записів, які відтворюють інформацію різних розділів та водночас охоплюють всі розділи бухгалтерського обліку. Безумовно ці програмні засоби мають змогу працювати у вигляді одного модуля, який є кістяком інформаційної облікової системи. В діючих інтегрованих системах їх розробники домагаються добитись повноти виконання облікових функцій, проте не за рахунок поділу бухгалтерського обліку на суміжні ділянки, а з врахуванням ускладнення і окремої спеціалізації процедур обробки бухгалтерських проведення. Різноманітна додаткова інформація, яка в них міститься є потрібна для відбиття специфіки кількісно-сумового, інвентарного обліку. Такий клас програмних інструментів призначений в основному для невеликих фірм та підприємств. Проте на відміну від програмних інструментів "міні-бухгалтерія" «вони характеризуються більшою глибиною аналітичного обліку і розвиненою реалізацією функцій інвентарного обліку і натурально-вартісного. До прикладу, серед усіх розроблених програмних засобів можна віднести інформаційні системи «Парус», «Інтегратор», «Інфін» та інші.

Програмні інструментальні системи дають змогу користувачу самостійно конструювати систему обробки облікової інформації, зробити макетом ввід та вивід усієї первинної та усієї вихідної інформації спеціалізованою формалізованою мовою, обкреслювати потрібні обрахункові алгоритми. Це схоже до інтегрованих інформаційних систем, інструментальні системи базуються на загальній обліковій моделі, специфіка окремих ділянок якої в очевидному вигляді не виділяється. Умовою використання цих програмних засобів є наявність навиків програмування та змоги створювати формули і невеликі програмні алгоритми вбудованою в таку систему мовою опису алгоритмів, що значно ускладнює застосування цієї усієї суцільної інформаційної системи

До комплексно створених цифровізованих бухгалтерських робочих місць входять окремі АРМБ і в окремих випадках інформаційні підсистеми. Проте, бі-

льшість таких комплексів не взаємопов'язані між собою і вирішуються проблемами локально. До інформаційних систем можна віднести такі програми «Бест», «Бухоблік-Фінанси-Бізнес», «ФінЕко» та ін.». Локальні АРМБ використовуються при вирішенні окремих завдань бухгалтерського обліку, вони зовсім не пов'язані між собою та розв'язують окремі завдання. Системи, що виготовлені на замовлення є суміжними комплексами програмних засобів, які можуть охоплювати комплекси АРМБ та інструментальні продукти, котрі з'являються відповідно до потреб та завдань конкретного окремого замовника. Так, наприклад «побудова інформаційних процесів в компаніях, які використовують інструменти бізнесаналітики та впроваджують їх у практичній площині, найчастіше пов'язана з тим, щоб забезпечити користувача необхідною інформацією за допомогою відповідних аналітичних додатків» [24].

Корпоративні інформаційні системи можуть комплексно вирішувати цифровізацію завдань обліку, аналізу і аудиту за допомогою застосування інших систем управління, котрі працюють та впроваджені на підприємствах. Корпоративні інформаційні системи можуть вирішувати завдання своєчасного і інформування щоб приймати управлінські рішення за ступеням управління. Програмні модулі створені щоб бути гнучкими та дозволяють сформувати взаємодію абсолютно різних між собою бізнес-процесів. Корпоративні інформаційні системи побудовані на основі комплексу окремих взаємопов'язаних АРМБ із застосуванням розподіленої системи інформаційної обробки даних.

Поширюючи свій вплив абсолютно на всі сфери розвитку цифрової економіки в усьому світі та в Україні відбувається стрімкими темпами. Впливу цифровізації зазнає і бухгалтерський облік. Сьогодні облік зазнає змін, завдяки інноваційним процесам створення інформації, зберігання та її передачі. Але, слід зауважити, що діюча методологія ведення бухгалтерського обліку в Україні не повністю відповідає сучасним реаліям, що в свою чергу провокує виникнення низки проблем з впровадженням цифрових рішень. Цифровізація в останні декілька років у всьому світі стає трендом розвитку економіки. Причиною цього є проблема єдності інформаційного простору, вона обґрунтована необхідністю прийняття адекватних і повноцінних управлінських рішень. Внутрішній зміст і функціонал

існуючих систем обліку фінансовоекономічної діяльності суб'єктів господарювання у сучасних умовах має бути переосмислений. Метою цього є підвищення якості наданої інформації. Такий процес базується на впровадженні та використанні єдиної цифрової облікової платформи.

Внутрішній зміст і функціонал існуючих систем обліку фінансовоекономічної діяльності суб'єктів господарювання у сучасних умовах має бути переосмислений. Метою цього є підвищення якості наданої інформації. Такий процес базується на впровадженні та використанні єдиної цифрової облікової платформи. Окремі автори наголошують: «...цифровий облік не має стандартного визначення, а лише посилається на зміни в бухгалтерському обліку внаслідок застосування обчислювальних та мережевих технологій» [25]. Погоджуємося з думкою, що «...найважливішими завданнями сучасної 20 практики обліку, аналізу та управління є вироблення і виконання рішень, спрямованих на досягнення фінансовоекономічної стійкості та ефективності функціонування підприємства» [26].

Тому, в умовах цифровізації бізнес-процесів, впровадження та розвитку нових концепцій ведення бізнесу зазнають змін існуючі підходи до методології бухгалтерського обліку, значно збільшується необхідність створення нової концепції бухгалтерського обліку в цифровій економіці. Усе вказане вище відображає актуальність теми кваліфікаційної роботи з проблем та перспектив цифровізації у сфері бухгалтерського обліку. Цифрова економіка розширює можливості бухгалтера на сьогоднішній день, формує сучасні інноваційні підходи до інтегрування різних видів обліку, підвищує оперативність та якість обліку, забезпечує фахівців необхідними професійними компетенціями, дозволяє розробляти теоретичні, методичні та прикладні аспекти розвитку бухгалтерського обліку. Сучасні вимоги роботодавців, що виникають у процесі розвитку бізнесу, показують необхідність впровадження нових освітніх програм у ЗВО та професійних стандартів, підвищення кваліфікації бухгалтерів, постійного використання у практичній діяльності сучасних досягнень цифрової економіки, впровадження новітніх інформаційних технологій та результатів науково-технічного прогресу.

Завдячуючи цифровізації розроблені спеціальні стандарти для ведення бухгалтерського обліку та звітності. Також вона сприяє появі абсолютно нових мож-

ливостей для бухгалтерського обліку, у них збиратимуться дані, що визначають стан внутрішніх соціально-економічних процесів на підприємствах. Розвиток цифрової економіки значно впливає на різні сфери людської життєдіяльності, а також на бухгалтерський облік в цілому. Оновлення форми ведення бухгалтерського обліку дасть змогу зберегти актуальність системи та значно підвищить конкурентоспроможність напару з іншими цифровими інформаційними системами. Облікові процеси підлягають змінам, які пов'язані з інноваційними технологіями для передачі та зберігання бухгалтерської інформації. Під цифровізацією бухгалтерського обліку слід розуміти модернізацію ведення господарської діяльності підприємств, оскільки саме цей процес стає можливістю опрацювати великий обсяг інформації, завдяки використанню людського інтелекту [25; 27; 28; 29].

Цифровізація бухгалтерського обліку сприяє тому, що будь-яка частина господарської діяльності підприємства вноситься до реєстру (бази даних) у вигляді усіх реквізитів, серед яких фігурують реквізити рахунків, дебету та кредиту. Зважаючи на те, що вони записані двійковим кодом, можливо використовувати більш як два рахунки. У міру зростання кількості реквізитів, наприклад, аналітичних рахунків, управлінської та іншої інформації, рахунків бухгалтерського обліку, весь інформаційний масив зручніше узагальнювати, систематизувати та формувати для застосування у вигляді, відмінному від того, що досягається при ручному внесенні даних. Цифрова економіка в бухгалтерському обліку має низку переваг. Проте, водночас існують і недоліки, які ми відобразили у таблиці (табл. 1.5).

Таблиця 1.5 - Переваги та недоліки використання засобів цифровізації у бухгалтерському обліку

Переваги	Недоліки
можливість дистанційної роботи	необхідність постійного підвищення кваліфікації бухгалтерів
автоматизація процесів ведення бухгалтерського обліку	заміна капітальних витрат на операційні
зростання рівня продуктивності	зміна організації бухгалтерського обліку під форму власності компанії
застосування удосконалених інформаційних технологій	
скорочення документообігу	
зниження собівартості виробництва	

Джерело: узагальнено на основі [27; 30; 31]

Тому, бухгалтерський облік, як узагальнена цифрова система, з впровадженням, модернізацією і застосуванням комп'ютерної техніки, отримав новий «потужний крок» у своєму розвитку, а саме в напрямку цифровізації. Стрімкий розвиток цифрових технологій спричинив виникнення, розширення та застосування різноманітних інформаційних видів діяльності. Науковці в галузі бухгалтерського обліку для зниження трудомісткості облікового процесу, для підвищення оперативності, повноти та достовірності економічної інформації, які належать всім групам користувачів, працюють над формуванням нового інформаційно-технологічного сектору економіки, який дає можливість для бухгалтерів, а також додаткові професійні перспективи розвитку.

Цифровізація сприяє зміні командних ролей в у бухгалтерських службах господарюючого суб'єкта. Результатом розвитку цифрових технологій повинна стати зміна самої організаційної структури та командних ролей бухгалтерської служби. Це відбудеться за рахунок впровадження нових технологій обробки первинних документів та інформації, посилення вимог до професійних навичок, скорочення штату та перегляду функціоналу, модернізації облікових процесів та облікової політики загалом. Для суб'єкта обліку в умовах цифровізації є декілька напрямів розвитку:

- збереження типової організаційної структури (команди) з новим розподілом ролей відповідно до цілей, які поставило підприємство при цифровізації;
- оптимізація організаційної структури з розпорощенням її функцій між іншими підрозділами компанії;
- створення нової команди із новими комплексними функціональними обов'язками;
- створення робочих груп до виконання певних завдань

### **Висновки до першого розділу**

Товарно-матеріальні цінності (запаси) – матеріальні ресурси (засоби виробництва, предмети споживання, інші цінності), необхідні для забезпечення розширеного відтворення, обслуговування сфери нематеріального виробництва та задо-

волення потреб населення, які зберігаються на складах або в інших місцях з метою їх наступного використання.

Принципи формування в бухгалтерському обліку інформації про товарно-матеріальні цінності (запаси) та розкриття її у фінансовій звітності визначають: П(С)БО 9 «Запаси», НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П(С)БО 16 «Витрати», П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств», а також Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій.

Товарно-матеріальні цінності (запаси) визнаються активами, якщо вони відповідають критеріям визнання активу, тобто існує ймовірність того, що підприємство отримає у майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, і їх вартість може бути достовірно оцінена.

Ефективна організація бухгалтерського обліку товарно-матеріальних цінностей – є важливою складовою загальної системи бухгалтерського обліку та контролю промислового підприємства.

Застосування в системі бухгалтерського обліку і контролю цифрових технологій дозволяє прискорити обробку поточної облікової інформації, вилучити ймовірність арифметичних помилок, забезпечити своєчасність фіксації облікових даних, забезпечити прозорість даних бухгалтерського обліку.

## 2.МЕТОДИКА АУДИТОРСЬКОГО КОНТРОЛЮ ЗАПАСІВ

### 2.1. Мета і завдання аудиту запасів та Предметна область аудиторського дослідження

Законами України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [1] та «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [32] визначено, що і бухгалтерський облік, і аудит забезпечують надання користувачам фінансової звітності для прийняття відповідних рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, власний капітал, результати діяльності та рух грошових коштів заводу.

Виходячи з вимог чинного законодавства, метою аудиту запасів є висловлення 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.

Питання аудиту запасів досліджували в своїх працях науковці Бондар Ю. [34], Гордієнко Н., Харламова О., Мізік Ю., Конопліна О. [35], Кузик Н. [36], Мельнікова К. [37], Назаренко І. [38], Сиротюк Г. [39], Скрипник М. [40], Фабіянська В., Пацар О. [41] та інші.

Бухгалтерський облік забезпечує відображення господарських фактів, а аудит підтверджує їх достовірність, законність та повноту відображення. Розглядаючи завдання аудиту виробничих запасів, необхідно пам'ятати, що область аудиторського дослідження виходить за межі бухгалтерського обліку.

Поняття аудиту розглядається як перевірка публічної бухгалтерської звітності, обліку, первинних документів та іншої інформації щодо фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання з метою визначення достовірності їх звітності, обліку, його повноти і відповідності чинному законодавству та встановленим нормативам.

Для досягнення основної мети аудиту, а також задоволення потреб користувачів в отриманні повної, правдивої та неупередженої інформації щодо виробничих запасів аудиторі необхідно виконати такі завдання:

- перевірити правильність визнання запасів активами;
- перевірити, чи відповідають чинному законодавству методи оцінки та обліку запасів в обліковій політиці підприємства, та встановити, наскільки вибір суб'єкта господарювання є оптимальним;
- встановити, чи дотримується підприємство прийнятих методів оцінки та обліку запасів;
- перевірити й оцінити стан внутрішнього контролю та системи обліку запасів;
- перевірити, чи здійснюється контроль за збереженням запасів у місцях їх зберігання та на всіх етапах їх руху;
- встановити, чи здійснюється контроль за використанням запасів у виробництві;
- встановити, чи своєчасно виявляються лишки 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 запасів;
- перевірити, чи правильно та своєчасно здійснені господарські операції із запасами відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності;
- встановити, чи немає на підприємстві протизаконних дій, пов'язаних рухом запасів, суттєвих порушень і помилок у бухгалтерському обліку та звітності.

Загальне визначення завдання аудиту запасів полягає у встановленні достовірності й повноти відображення в бухгалтерському обліку та звітності всіх господарських фактів відносно залишків і руху виробничих запасів.

Перед аудитором, який проводить аудит виробничих запасів, постає завдання: встановити й підтвердити аудиторським висновком дотримання суб'єктом господарювання вимог чинного законодавства, яке регулює бухгалтерський та податковий облік із цього питання.

Кількість нормативних документів, що регулюють господарські операції з запасами, є досить значною, крім того, вони часто змінюються та є особливими для окремих суб'єктів господарювання залежно від галузі.

Нормативно-довідкові документи, які використовуються в ході аудиту запасів наведені в додатку А.

Джерела інформації аудиту запасів являють собою предметну область дослідження. Це нормативні документи, розглянуті в попередньому розділі, облікова політика підприємства та джерела, в яких зафіксована інформація, що характеризує залишки і рух виробничих запасів.

Для узагальнення інформації про наявність та рух належних суб'єкту господарювання предметів праці, призначених для обробки, переробки, використання у виробництві й для господарських потреб, а також засобів праці, які підприємство вносить до складу малоцінних та швидкозношуваних предметів, призначені бухгалтерські рахунки класу 2 «Запаси», а для узагальнення інформації про наявність та рух належних підприємству виробничих запасів призначено рахунок 20 «Виробничі запаси».

Здійснюючи аудиторське дослідження, 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 виробничих запасів 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).

У ході аудиту використовуються акти ревізій та перевірок запасів, складені відповідними контролюючими органами, а також інформація, одержана в ході попереднього аудиту. Ці джерела інформації мають допоміжний характер, проте, їх

дослідження дає можливість встановити місця підвищеного інформаційного ризику.

Предметна область дослідження запасів включає:

1. Внутрішні нормативні та загальні документи клієнта.
2. Облікову політику клієнта з питань обліку виробничих 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 запасів.
7. Регістри зведеного синтетичного обліку (Головна книга), оперативну, статистичну та фінансову звітність.
8. Інші документи, що відображають факти господарської діяльності, пов'язані з придбанням та списанням запасів.
9. Місця зберігання 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.

Вивчаючи внутрішні нормативні та загальні документи клієнта, можна одержати інформацію про: підприємство; його діяльність; особливості технології; перелік запасів, їх потребу та наявність; кількість місць зберігання. Особлива увага приділяється вивченню наказів про призначення та просування по службі матеріально відповідальних осіб, а також наказів про проведення тих чи інших заходів внутрішнього контролю - ревізій та інвентаризацій. Це дасть змогу аудитор встановити обсяг інформації, що підлягає дослідженню, оцінити власні можливості, а також час, необхідний для проведення перевірки.

При дослідженні внутрішніх нормативних та загальних документів аудитор визначає питання, на яких необхідно загострити свою увагу при подальшому вивченні інформації. Так, якщо в результаті дослідження аудитор дійшов висновку,

що окремий вид сировини є дефіцитним, то виникає необхідність прослідкувати її рух та визначитися, чи не допускалися випадки її недовкладання або підміни іншою із зниженням якості виготовленої продукції. Аналіз інформації з наказів про призначення матеріально відповідальних осіб та їх характеристик за даними особової справи дає можливість сконцентрувати увагу на ступені довіри до них. Наявність наказів про проведення контрольних заходів щодо збереження виробничих запасів, про одержані результати ревізій та інвентаризацій формує думку аудитора щодо довіри до системи внутрішнього контролю.

Вивчення договорів (індивідуальних та колективних) із матеріально відповідальними особами дає можливість аудитору скласти думку про дотримання вимог чинного законодавства клієнтом у роботі з цією категорією працівників.

Аудитор у процесі свого дослідження повинен чітко відслідковувати інформаційні потоки, пов'язані з господарськими діями чи подіями, від прийняття рішення про здійснення господарської операції до відображення факту здійснення в первинних документах, зведених документах, реєстрах обліку та звітності.

Основні первинні документи, якими оформлюються операції з руху виробничих запасів, наведені в таблиці .

Значна частина запасів споживається під час виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг та управління суб'єктом господарювання. Тому аудитор, вивчаючи факти минулого, повинен чітко простежити інформаційні потоки з руху запасів. В додатку Б показані інформаційні потоки облікової інформації з руху виробничих запасів підприємства.

## **2.2. Програма аудиторської перевірки фінансової інформації про запаси підприємства**

Аудиторський контроль проводиться відповідно до вимог Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг [33].

Залежно від мети аудиторського дослідження, завдань, передбачених договором, та власних можливостей аудитор на свій розсуд обирає методику прове-

дення аудиту виробничих запасів. Основна мета обраної методики зводиться до встановлення об'єктивної істини про досліджуваний об'єкт.

Проводити суцільну перевірку недоцільно - це потребує великих матеріалів, них і трудових затрат. Тому бажано перевірити й оцінити систему внутрішнього контролю та обліку на підприємстві, залежно від отриманих результатів, розширювати сукупність досліджень чи навпаки, довіритися даним клієнта і провести лише деякі перевірочні процедури, щоб підтвердити довіру до інформації системи внутрішнього контролю.

Результати тестування перевірки стану внутрішнього контролю та системи бухгалтерського обліку виробничих запасів дають можливість вибрати спосіб організації аудиту: суцільний, вибірковий чи комбінований.

Аудитори, як правило, проводять вибіркову перевірку виробничих запасів, яка є більш ефективною в порівнянні з суцільною.

Незалежно від обраного способу організації перевірки аудитор складає програму перевірки, де встановлює перелік аудиторських процедур, які б дали змогу:

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 реєстрах.
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.

Зразок програми аудиторської перевірки наведено в додатку В.

У додатку Д наведені типові помилки та порушення, які виявляються при проведенні аудиту виробничих запасів, перелік типових помилок у методиці аудиту загострює увагу аудитора на подібних фактах при проведенні аудиторських перевірок.

### **2.3. Організаційно-економічна характеристика суб'єкта аудиторського контролю та оцінка фінансового стану**

Суб'єктом аудиту запасів в даній кваліфікаційній роботі є підприємство Товариство з обмеженою відповідальністю «Чорноморська іграшка». Перед проведенням незалежного аудиту аудитор знайомиться з бізнесом клієнта та вивчає особливості його організаційно-економічної діяльності.

ТОВ «Чорноморська іграшка» створено в процесі приватизації Орендного підприємства Одеського заводу іграшок і зареєстроване виконавчим комітетом Ільчівської районної Ради народних депутатів м. Одеси – свідоцтво про реєстрацію № 05502858 від 27 серпня 1995 р.

Первісно воно складалось із 3-х артілей: фабрик «Спартак», «Ім. 30 років ВЛКСМ», «Райпромкомбінат» та входило в Облмістпром, існуючих з 1949 р. В 1964 році артілі були об'єднані в ОПО «Чорноморська іграшка» з підлеглістю його Міністерству легкої промисловості, яке спеціалізувалось на випуску металевих каркасно-завідних і пластмасових іграшок.

В 1989 році об'єднання ОПО «Чорноморська іграшка» було перейменоване в Одеській завод іграшок.

В 1993 році Одеській завод іграшок було реорганізовано в Орендне підприємство Одеській завод іграшок. Товариство являється право спадкоємцем усіх грошових коштів і майна, прав та обов'язків АП «Одеський завод іграшок». Засновниками товариства являються громадяни України та юридичні особи. Місцезнаходження товариства ТОВ «Чорноморська іграшка» Україна, м. Одеса, 65098, вул. Стівпова, 17. Термін діяльності товариства не обмежений.

Метою діяльності товариства являється: здійснення підприємницької діяльності з метою отримання прибутку шляхом реалізації продукції (робіт, послуг), направлених на задоволення попиту підприємств, організацій і громадян: забезпечення розвитку виробництва та росту його ефективності,

підвищення конкурентноздатності продукції, що виробляється, виконаних робіт, послуг.

Організаційно виробнича структура підприємства представлена у вигляді окремих ділянок діяльності та допоміжних ділянок.

До ділянок основної діяльності відносяться:

1. Ділянка літографії і лакування жести.
2. Ділянка по переробці пластмаси;
  - 2.1. Відділення термопластавтоматів
  - 2.2. Відділення по виготовленню поліетиленової продукції.
3. Ділянка по виготовленню металевих виробів.
4. Ділянка по виготовленню рулончиків туалетної паперу

До допоміжних ділянок відносяться: хімлабораторія; фотолабораторія; заготовча ділянка; інструментальна ділянка; майстерня ОГМ; ділянка пакування металобрухту; компресорна; електроділянка; столярне відділення; зварювальне відділення.

Підприємство займається здійсненням наступних видів діяльності:

- Обробка та покриття металу (КВЕД 28.51.0)
- Виробництво пластин, труб та профілів із пластмаси (КВЕД 25.21.0)
- Виробництво тари із пластмаси (КВЕД 25.22.0)
- Виробництво інших виробів із пластмаси (КВЕД 25.24.0)
- Інші види оптової торгівлі (КВЕД 51.70.0)

Основні види продукції та послуг:

- послуги по лакуванню та літографії жести (15 000 тис. тонн на рік);
- виробництво плівки (200 тонн в рік);
- виробництво кришки п/е (800 тис. шт. в рік);
- виробництво пакетів п/е (500 тонн в рік);
- виробництво інших виробів із пластмаси.

Становище на ринку за основним видом діяльності (Обробка й покриття металу (КВЕД 28.51.0) стабільна: підприємство забезпечене постійними замовленнями на надання послуг з літографії і лакування жерсті. Цей вид діяльності підприємство здійснює з 1970 р.

Послуги з лакування жерсті, як і продаж жерсті, проводиться для подальшої переробки металу в:

- Кришки СКО;
- 2-х і 3-х складові банки діаметром (72,8; 83,4; 99), тобто кришок і корпусів.

У виробництві використовується жерсть різних форматів і товщини в т.ч.: 712 \* 820; 724 \* 820; 696 \* 820; 763 \* 624; 712 \* 820, товщина 0,16; 0,17; 0,18; 0,19; 0,20; 0,22; 0,25; 0,28; 0,30; 0,32.

Плівка вироблена підприємством, використовується для упаковки харчових і не харчових продуктів, в т.ч. для термоусадної упаковки, плівка виготовляється з поліетилену низького тиску і поліетилену високого тиску, так само проводиться друк поліпропіленової плівки, в яку далі розфасовуються продукти харчування. До інших виробів з поліетилену відносяться пробка винна, пробка для шампанського, кришка для закривання склябанок з діаметром горловини 82 і 58 мм.

На сьогоднішній день практично вся продукція, пропонована вітчизняними виробниками, фасується в упаковку з поліетиленової плівки. Розвиток промисловості, її орієнтація на європейські стандарти вимагає сучасної, дорогою і якісної упаковки. Беручи до уваги зміни ринку, і, керуючись побажаннями споживачів, підприємство постійно збільшує обсяги виробництва, розширює асортимент, інтенсивно працює над вивченням нових технічних і технологічних розробок у сфері виробництва поліетиленової плівки з 2001 р.

Концепція діяльності підприємства:

- Клієнто-орієнтований бізнес;
- Постійний розвиток і пошук нових технологій - основа успіху;
- Вдосконалення та професійне зростання;
- Якість продукції - понад усе;
- Коректність фінансових взаємовідносин.

Загальний стан виробництва задовільний. Основні виробничі процеси забезпечені модернізованим устаткуванням. Потужності завантажені на 85 - 90 відсотків. Планом технічного розвитку і переозброєння виробництва передбачається подальше вдосконалення виробничих процесів, оновлення і модернізація обладнання, впровадження сучасних енерго-і ресурсозберігаючих технологій. Основні проблеми, що впливають на діяльність підприємства, випливають із загальної політичної та економічної ситуації в країні. Нестабільність податкового законодавства ускладнює прогнозування діяльності підприємства на довготривалий термін, ускладнює розвиток зовнішньоекономічних відносин. Сильне податкове навантаження ускладнює розвиток інноваційної діяльності підприємства. Необхідність технічного переоснащення та модернізації обладнання, впровадження нових технологій

потребує нових фінансових вкладень. Однією із важливих проблем є також високі тарифи на енергоносії.

Основні фінансово-економічні показники діяльності ТОВ «Чорноморська іграшка» за 2021 – 2022 рр. наведено в табл. 2.1.

Таблиця 2.1 – Основні фінансово-економічні показники діяльності ТОВ «Чорноморська іграшка» за 2021-2022 р.р.

Показники	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
			абс.	%
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	29035	40071	11036	38,01
2. Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	23750	32041	8291	34,91
3. Адміністративні витрати, тис. грн.	4078	4426	348	8,53
4. Витрати на збут, тис. грн.	1004	671	-333	-33,17
5. Валовий прибуток, тис. грн.	5285	8030	2745	51,94
6. Повна собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	28832	37138	8306	28,81
7. Витрати на 1 гривню реалізованої продукції, коп.	1,01	1,08	0,07	7,14
8. Фінансовий результат до оподаткування, тис. грн.	13	2230	2217	170р.
в тому числі:				
- від основної операційної діяльності	203	2933	2730	13,44 р.
- від іншої операційної діяльності	-181	-726	-545	3 р.
- від фінансової діяльності	-	-	-	-
- від іншої діяльності	-9	23	32	3,5 р.
9. Податок на прибуток, тис. грн.	29	31	2	6,90
10. Чистий прибуток, тис. грн.	15	2631	2616	174 р.
11. Середня річна вартість оборотних коштів, тис.грн.	25290,5	28908	3617,5	14,30
12. Коефіцієнт оборотності оборотних коштів	1,15	1,39	0,24	X
13. Тривалість одного обороту оборотних коштів, днів	70,25	80,30	10,05	X
14. Коефіцієнт автономії	0,916	1,003	0,09	X
15. Коефіцієнт співвідношення залучених та власних коштів	0,092	0,077	-0,02	X
16. Наявність власних оборотних коштів	23052	25972	2920	X
17. Коефіцієнт маневреності власного капіталу	0,804	0,851	0,05	X
18. Коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів власними оборотними коштами	0,897	1,044	0,15	X

Продовження табл. 2.1				
19. Коефіцієнт поточної ліквідності (покриття)	9,71	5,23	-4,48	X
20. Коефіцієнт швидкої (критичної) ліквідності	5,60	4,53	-1,08	X
21. Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,59	0,21	-0,38	X
22. Рентабельність виробництва, %	0,02	3,72	3,69	X
23. Рентабельність всього вкладеного капіталу, %	0,0004	0,0538	0,053	X
24. Рентабельність власного капіталу, %	0,0004	0,0651	0,065	X
25. Рентабельність основного капіталу, %	0,0020	0,3593	0,357	X
26. Рентабельність оборотного капіталу, %	0,0004	0,0633	0,063	X
27. Рентабельність власного оборотного капіталу, %	0,0005	0,0746	0,074	X

З табл. 2.1 можна зробити такі висновки: в звітному році порівняно з попереднім збільшився чистий дохід від реалізації продукції на 11036 тис. грн. або 38,01 %, що свідчить про збільшення обсягів реалізації на підприємстві.

Повна собівартість реалізованої продукції в звітному році порівняно з попереднім збільшилась на 8306 тис. грн. або 28,81 %. Це відбулось за рахунок збільшення собівартості реалізації продукції на 8291 тис. грн. або 34,91%, витрати на збут зменшились на 333 тис. грн. або на 33,17 %. Проте за рахунок цього відбулося збільшення витрат на 1 грн. реалізованої продукції на 0,07 коп.

Фінансовий результат до оподаткування в звітному році збільшився на 2217 тис. грн. На це вплинуло збільшення фінансового результату від основної операційної діяльності на 2730 тис. грн. та зменшення прибутку від іншої операційної діяльності на 545 тис. грн. та росту прибутку від іншої фінансової діяльності на 32 тис. грн.. Сума чистого прибутку підприємства в звітному році збільшилась на 2616 тис. грн. або в 174р. На це вплинуло збільшення податку на прибуток на 2 тис. грн. або 6,9 %. Дана ситуація позитивно характеризує діяльність підприємства.

Погіршилась ефективність використання оборотних коштів підприємством, про що свідчить збільшення тривалості одного обороту на 10,05 днів, а також збільшення коефіцієнту оборотності в звітному році порівняно з попереднім на 0,24.

Аналіз коефіцієнтів фінансової стійкості показав, що:

- збільшення значення коефіцієнта автономії на 0,09 в звітному році свідчить про покращення стійкості та стабільності підприємства;

- зменшення коефіцієнта співвідношення залучених та власних коштів на 0,02 свідчить про зростання залежності підприємства від зовнішніх джерел фінансування;

- коефіцієнт маневреності власного капіталу збільшився на 0,05, що свідчить про збільшення власного оборотного капіталу, що позитивно характеризує діяльність підприємства;

- коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів власними оборотними коштами збільшився на 0,15, що свідчить про збільшення частки оборотних коштів.

Аналіз коефіцієнтів ліквідності свідчить про:

- збільшення коефіцієнта поточної ліквідності на 4,48 свідчить про те, що хоча значення коефіцієнта є нижчим від нормативного, платоспроможність підприємства дещо покращилась на кінець звітного року;

- значення коефіцієнта швидкої ліквідності є нижчим від нормативного, проте збільшення його 1,08 свідчить про погіршення швидкої платоспроможності підприємства;

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

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

В цілому, можна сказати, що на підприємстві склалася доволі позитивна фінансова ситуація, хоча впродовж досліджуваного періоду має місце зниження деяких фінансових показників діяльності підприємства, тому можна запропонувати такі заходи :

-підвищити ефективність використання власних коштів;

-детально проаналізувати всі витрати з метою їх зменшення.

### ***Загальний аналіз фінансового стану підприємства***

Організація і методика аналізу фінансового стану підприємства досліджувалась такими науковцями як: Антонюк О.П., Купріна Н.М., Ступницька Т.М. [42], [Бандоріна Л. М.](#) [43], Крючко Л.С. [44], Правдюк Н. Л., Мулик Т.О., Мулик Я.І. [45], Роева О. С. [46], Томашук І.В., Вольська Л.Л. [46] та інших.

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

За даними табл. 2.2 можна зробити висновок, що валюта балансу на кінець попереднього року збільшилась на 3 %, до того ж на кінець звітного року відбулося збільшення на 17 %, що позитивно характеризує динаміку діяльності підприємства та свідчить про розширення підприємством господарської діяльності.

Таблиця 2.2 – Аналіз динаміки валюти балансу

Показники	На початок року	На кінець року	% зміни
Валюта балансу, тис. грн.:	30430	31335	3,0
- попереднього року			
- звітного року	31335	36662	17,00

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

З табл. 2.3 видно, що середнє річне значення валюти балансу в звітному році порівняно з попереднім збільшилось на 10,09 %. Це супроводжувалось збільшенням значення чистого доходу від реалізації продукції в звітному році порівняно з попереднім та збільшенням фінансового результату до оподаткування на 38,01 % і 99,33 р. відповідно. Отже, можна зробити висновок, що підприємство доволі ефективно вкладає грошові кошти в формування своїх активів.

Таблиця 2.3 – Поглиблений аналіз динаміки валюти балансу

Показники	2021 рік	2022 рік	Коефіцієнт зміни
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	29035	40 071	38,01
Фінансовий результат до оподаткування, тис. грн.	22	2207	99,3 р.
3. Валюта балансу, тис. грн.:	30430	31335	2,97
- на початок року			
- на кінець року	31335	36662	17,00
4. Середнє річне значення валюти балансу*, тис. грн.	30882,5	33998,5	10,09

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

Таблиця 2.4 – Аналіз складу, структури та динаміки активів підприємства

Показники	Код рядка	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
				абс.	%
Всього активів, тис. грн.	1300	31335	36662	5327	17,00
1. Необоротні активи, тис. грн.	1095	5636	4545	-1091	-19,36
– в % до активів		17,99	12,40	-5,59	x
2. Оборотні активи, тис. грн.	1195	25699	32117	6418	24,97
– в % до активів		82,01	87,60	5,59	x
2.1. Запаси, тис. грн.	1100, 1110	10865	4293	-6572	-60,49
– в % до активів		34,67	11,71	-22,96	x
2.2. Кошти в розрахунках, тис. грн.	1120÷ 1155	13198	25389	12191	92,37
– в % до активів		42,12	69,25	27,13	x
2.3. Грошові кошти та їх еквіваленти, тис. грн.	1160, 1165	1570	1315	-255	-16,24
– в % до активів		5,01	3,59	-1,42	x
2.4. Інші оборотні активи, тис. грн.	1170, 1190	66	1120	1054	15,96 р.
– в % до активів		0,21	3,05	2,84	x
– 3. Витрати майбутніх періодів, тис. грн.	1170	x	x	x	x
– в % до активів		x	x	x	x
4. Необоротні активи утримувані для продажу, та групи вибуття, тис. грн.	1200	x	x	x	x
– в % до активів		x	x	x	x

З даних табл. 2.4 можна зробити наступні висновки: активи в звітному році порівняно з попереднім збільшились на 5327 тис. грн. або на 17 %, на це вплинуло збільшення коштів в розрахунках на 12191 тис. грн. або 92,37 % та збільшення оборотних активів – на 6418 тис. грн. або 24,97 %, збільшення величини інших оборотних активів на 1054 тис. грн. або в 15,96 р. В попередньому році найбільшу питому вагу в структурі активів склали оборотні активи 82,01 %, питома вага необоротних активів складала 17,92 %. В звітному році відбулись наступні зміни в структурі активів підприємства – збільшилась питома вага оборотних активів на 5,59 процентних пункти, відповідно зменшилась питома вага необоротних активів на цю ж саму величину.

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

З табл. 2.5 видно, що оборотні активи на кінець звітного року збільшилися на 6418 тис. грн. або на 24,97 %. На це вплинуло збільшення дебіторської заборгованості на 12191 тис.грн. або на 92,37 %, що не дуже позитивно характеризує діяльність підприємства.

Таблиця 2.5 – Аналіз складу, структури та динаміки оборотних активів

Показники	Код рядка	Абсолютна величина		Питома вага, %		Відхилення			
		на початок звітного року	на кінець звітного року	на початок звітного року	на кінець звітного року	абсолютне	питомої ваги	в % до величини на початок звітного року	в % до величини зміни оборотних активів
Оборотні активи всього, тис. грн., в тому числі:	1195	25699	32117	100	100	6418	x	24,97	100
– запаси	1100	10865	4293	42,28	13,37	-6572	-28,91	-60,49	-102,4
– дебіторська заборгованість	1120 ÷ 1155	13198	25389	51,36	79,05	12191	27,70	92,37	190,0
– грошові кошти та поточні фінансові інвестиції	1160, 1165	1570	1315	6,11	4,09	-255	-2,01	-16,24	-4,0
– інші оборотні активи	1170, 1190	66	1120	0,26	3,49	1054	3,23	15,96 р.	16,4

Відбулось зменшення запасів на 6572 тис. грн. або 60,49 %, грошових коштів на 16,24 % та відбулось збільшення інших оборотних активів в 15,96 раз. В структурі оборотних активів найбільшу питому вагу на початок звітного року займали дебіторська заборгованість (51,36 %) та запаси (42,28 %) та грошові кошти 6,11 %, інші оборотні активи займали 0,26 %. На кінець звітного року в структурі оборотних активів відбулися негативні зміни: збільшилась питома вага дебіторської заборгованості до 79,05 %, знизилась питома вага запасів до 13,37 %, збільшилися інші оборотні активи до 3,49 % та зменшилась питома вага грошових коштів до 4,09 %.

Аналіз структури розміщення оборотного капіталу (оборотних коштів) підприємства за сферами розміщення його окремих елементів здійснюється за на пі-

дставі даних форм №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та №5 «Примітки до річної фінансової звітності» за допомогою табл. 2.6.

З табл.2.6 видно, що на кінець звітного року оборотний капітал підприємства збільшився на 8374,5 тис. грн. або на 31,6 %. На це вплинуло збільшення частини оборотного капіталу, зайнятого у сфері обігу на 10336 тис. грн. або 54,03 %, в т.ч. збільшення дебіторської заборгованості порівняно з попереднім роком на 12191 тис. грн. або 92,37 %,

Таблиця 2.6 – Аналіз структури розміщення оборотного капіталу підприємства

Показники	2021 рік		2022 рік		Відхилення		
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	абс.	%	за структурою
1. Сфера виробництва в тому числі:	7370,5	27,81	5409	15,51	-1961,5	-26,61	-12,30
– виробничі запаси*	6934,5	26,17	4964,5	14,23	-1970	-28,41	-11,93
– незавершене виробництво*	436	1,65	444,5	1,27	8,5	1,95	-0,37
– витрати майбутніх періодів	-	-	-	-	-	-	-
2. Сфера обігу в тому числі:	19131	72,19	29467	84,49	10336	54,03	12,30
– готова продукція*	3547	13,38	1795	5,15	-1752	-49,39	-8,24
– грошові кошти	1570	5,92	1315	3,77	-255	-16,24	-2,15
– дебіторська заборгованість	13198	49,80	25389	72,80	12191	92,37	23,00
– товари*	766	2,89	375	1,08	-391	-51,04	-1,82
– інші**	50	0,19	593	1,70	543	10,86 р.	1,51
Всього оборотний капітал	26501,5	100,00	34876	100	8374,5	31,60	х

що є негативною характеристикою діяльності підприємства, відбулось зменшення готової продукції на 255 тис. грн. або 16,24 %, однак відбулось зменшення частини оборотного капіталу, розміщеного у виробничій сфері на 1961,5 тис. грн. або 26,61 %, в тому числі зменшення запасів на 1970 тис. грн. або 28,41 %, збільшилась вартість незавершеного виробництва на 8,5 тис. грн. або 1,95 %. Також відбулося збільшення інших оборотних активів на 543 тис.гр.г. або в 10,86 р. та зменшення грошових коштів на 255 тис. грн. На початок звітного року найбільшу питому вагу в структурі оборотного капіталу займала дебіторська заборгованість (49,8 %), запаси займали 26,17 %, готова продукція 13,38 %, незавер-

шене виробництво 1,65 %, інші оборотні активи 0,19 % та грошові кошти 5,92 %. На кінець звітнього року відбулися такі зміни: збільшилась частка дебіторської заборгованості до 72,8 %, зменшилась частка незавершеного виробництва до 1,27 %, грошових коштів до 3,77 % та зменшилась частка запасів до 14,23 %, зменшення частки готової продукції до 3,77%, та збільшення інших оборотних активів до 1,7 %.

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

Таблиця 2.7 – Аналіз використання оборотних коштів

Показники	Код рядка (алгоритм розрахунку)	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
				абс.	%
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	Ф № 2 р. 2000	29035	40 071	11036,00	38,01
2. Середньорічні залишки оборотних коштів, * тис. грн., в т.ч.	р. 1195	25290,5	28908	3617,50	14,30
2.1. Запаси*		11709,5	7579	-4130,50	-35,27
2.2. Кошти в розрахунках*	р.1125÷1155	12308	19294	6985,50	56,76
2.3. Грошові кошти та поточні фінансові інвестиції*	Ф № 1 р.1160, 1165	1223	1442,5	219,50	17,95
2.4. Інші оборотні активи*	Ф № 1 р.1170, 1190	50	593	543,00	10,86 р.
3. Кількість днів в періоді	х	360	360	х	х
4. Одноденна виручка, тис. грн..	р. 1 : р. 3	80,65	111,31	30,66	38,01
5. Потреба в оборотних коштах одного дня, тис. грн.	р. 2 : р. 3	70,25	80,30	10,05	14,30
6. Кредиторська заборгованість, тис. грн.	Ф № 1 р.1615	1778,00	1188,00	-590,00	-33,18
7. Коефіцієнт оборотності	р.1 : р.2	1,15	1,39	0,24	20,74
8. Коефіцієнт завантаженості	р.2 : р. 1	0,87	0,72	-0,15	-17,18
9. Тривалість 1 обороту, днів, в т.ч.	р.3 : р.7 або р.2 : р.4	313,57	259,71	-53,86	-17,18
9.1. В запасах	р.2.1 : р.4	145,18	68,09	-77,09	-53,10
9.2. В коштах в розрахунках	р.2.2 : р.4	152,60	173,33	20,73	13,58
9.3. В грошових коштах	р.2.3 : р.4	15,16	12,96	-2,20	-14,54
9.4. В інших оборотних коштах	р.2.4 : р.4	0,62	5,33	4,71	7,6 р.

Продовження табл. 2.7					
10. Економія (надлишок) оборотних коштів, тис. грн.	абс. відхилення по р.9 · р.5 за звітний рік	x	-541,23	x	x
11. Кредиторська заборгованість, враховуючи економію (надлишок) оборотних коштів при умові роботи заводу на рівні попереднього року, тис. грн.	р.10 ± р.6 за звітний рік	x	646,77	x	x

Розрахунки, наведені в табл. 2.7, свідчать що ефективність використання оборотних коштів підприємства дещо покращилась, про що свідчить зменшення тривалості одного обороту на 53,86 дні, за рахунок зменшення коефіцієнта завантаженості на 0,15 і збільшення коефіцієнта оборотності на 0,24. Також позитивним слід відзначити зменшення часу перебування оборотних коштів у розрахунках – на 20,73 дні, проте відбулось зменшення перебування оборотних коштів за пасаж – на 77,09 дні, в грошових коштах – на 2,2 дні; в інших оборотних коштах значення значення збільшилось на 4,71. За даними розрахунками зменшення тривалості обороту на 53,86 днів дозволяє зекономити грошові кошти у 541,23 тис. грн. Якщо б оборотні кошти використовувались на рівні 2021 року, то кредиторська заборгованість становила б 646,77 тис. грн.

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

Таблиця 2.8 – Аналіз складу, структури та динаміки дебіторської заборгованості

Показники	Код рядка	Абсолютна величина		Питома вага, %		Відхилення			
		на початок звітного року	на кінець звітного року	на початок звітного року	на кінець звітного року	абсолютне	питомої ваги	в % до величини на початок звітного року	в % до величини зміни дебіторської заборгованості
Дебіторська заборгованість всього, в тому числі:	1125÷1155	13213	25389	100	100	12176	x	92,15	100
1.1. Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги*	1120, 1125	11354	17901	85,93	70,51	6547	-15,42	57,66	53,77
1.2. Дебіторська заборгованість за розрахунками:	1130÷1145	1844	7357	13,96	28,98	5513	15,02	3 р.	45,28

Продовження табл.2.8									
– за виданим авансами	1130	1829	7307	13,84	28,78	5478	14,94	299,51	44,99
– з бюджетом,	1135	-	50	-	0,20	50	0,20	-	0,41
– в тому числі з податку на прибуток	1136	-	-	-	-	-	-	-	-
– з нарахов. доходів	1140	-	-	-	-	-	-	-	-
– із внутрішніх розрахунків	1145	-	-	-	-	-	-	-	-
1.3. Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	15	131	0,11	0,52	116	0,40	773,33	0,95

З табл. 2.8 видно, що дебіторська заборгованість на кінець звітного року збільшилась на 12176 тис.грн. або на 92,15 %, що є негативним показником для підприємства. На це вплинуло збільшення дебіторської заборгованості за розрахунками на 5513 тис. грн. або майже в 3 р. та збільшення дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги на 6547 тис. грн. або на 57,66 % , інша поточна дебіторська заборгованість на кінець звітного року складає 131 тис грн. В структурі дебіторської заборгованості найбільшу питому вагу на початок звітного року займала дебіторська заборгованість за товари, роботи та послуги (85,93%), доля дебіторської заборгованості за розрахунками та іншої заборгованості склала 13,96 % та 0,11 % відповідно. На кінець звітного року в структурі дебіторської заборгованості відбулися наступні зміни: збільшилась питома вага заборгованості за розрахунками на 15,02 процентних пунктів, зменшилась заборгованість за товари, роботи, послуги на 15,42 процентні пункти.

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

З табл. 2.9 видно, що в попередньому році 89,18 % дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги погашено в строк до 12 місяців, 0,35 % - в строк 12-18 місяців, 10,46% - в строк 18-36 місяців. В звітному році зменшується частина заборгованості, яка погашена в строк до 12 місяців до 87,5 %, відповідно збільшується заборгованість, яка буде погашена в строк 12-18 місяців до 5,49 % та в строк 18-36 місяців зменшується до 7,01 %.

Таблиця 2.9 – Аналіз дебіторської заборгованості підприємства за строками непогашення

Показники		Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги		Інша поточна дебіторська заборгованість		Відхилення	
		тис. грн.	%	тис. грн.	%	абс.	%
Попередній рік	Всього, в тому числі:	11354	100	-	100	x	-
	– до 12 місяців	10126	89,18	-	-	-	-
	– від 12 до 18 місяців	40	0,35	-	-	-	-
	– від 18 до 36 місяців	1188	10,46	-	-	-	-
Звітний рік	Всього, в тому числі:	17901	100	-	-	6547	57,66
	– до 12 місяців	15663	87,50	-	-	5537	-1,69
	– від 12 до 18 місяців	983	5,49	-	-	943	5,14
	– від 18 до 36 місяців	1255	7,01	-	-	67	-3,45

Інша поточна заборгованість як в попередньому, так і в звітному році відсутня. Це позитивно характеризує діяльність підприємства.

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

Таблиця 2.10 – Аналіз складу та динаміки джерел формування активів підприємства

Показники	Код рядка	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
				абс.	%
Всього джерел формування активів, тис. грн.	1900	31335	36 662	5327	17,00
1. Власний капітал, тис. грн. – в % до усіх джерел	1495	28688	30 517	1829	6,38
		91,55	83,24	-8,31	x
1.1. Наявність власних оборотних коштів, тис. грн. – в % до усіх джерел	1495 – 1095	23052	25972	2920	12,67
		73,57	70,84	-2,72	x
3. Поточні зобов'язання і забезпечення, тис. грн. – в % до усіх джерел	1695	2647	6 145	3498	1,3 р.
		8,45	16,76	8,31	x

3.1. Короткострокові зобов'язання, тис. грн. – в % до усіх джерел	1600, 1610	-	-	-	x
		-	0,00	-	x
3.2. Кредиторська заборгованість, тис. грн. – в % до усіх джерел	1605, 1615÷1645	2350	4865	2515	1,1 р.
		7,50	13,27	5,77	x
3.3. Інші поточні зобов'язання – в % до усіх джерел	1665,1690	297	1280	983	3,3 р.
		0,95	3,49	2,54	x

З табл. 2.10 видно, що збільшення валюти балансу на кінець року на 5327 тис. грн. сталося за рахунок збільшення власного капіталу на 1829 тис. грн. або на 6,38 %, та збільшення поточних зобов'язань підприємства на 3498 тис. грн. або в 1,3 р. , що позитивно характеризує діяльність підприємства. Також позитивним є збільшення власного капіталу на 1829 тис. грн. або 6,38 %.

У складі пасиву (джерел формування капіталу) на початок попереднього року найбільшу і досить високу питому вагу займає власний капітал підприємства (91,55 % на початок року та 83,24 % на кінець року). Зменшення питомої ваги власного капіталу на 8,31 % слід охарактеризувати як негативне явище, тому що воно сталося за рахунок зменшення питомої ваги власних оборотних коштів на 2920 тис. грн. або 2,72 %, що свідчить про збільшення залежності підприємства від позикових коштів.

Питома вага зобов'язань на кінець попереднього року становила 8,45 %, а на кінець звітного року зросли до 16,76%, що також негативно характеризує діяльність підприємства.

З табл. 2.11 видно, що власний капітал підприємства на кінець звітного року порівняно з попереднім збільшився на 1829 тис. грн. або на 6,38 %. Це відбулось за рахунок збільшення сталості значення пайового капіталу , збільшення нерозподіленого прибутку на 1829 тис. грн. В структурі власного капіталу на початок попереднього року найбільшу питому вагу займав пайовий капітал 47,89 %, капітал в дооцінках - 14,47 %, додатковий капітал – 1,84 %, резервний – 1,47 %. На кінець року відбулись такі зміни – зменшилась питома вага пайового капіталу до 45,02%, відбулось зростання частки нерозподіленого прибутку до 38,26 % , зменшення додаткового та резервного капіталу до 1,73 та 1,38 % відповідно, зменшилась питома вага капіталу у дооцінках до 13,6 %.

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

Показники	Код рядка	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
				абс.	%
Власний капітал всього, тис. грн., в тому числі:	1495	28688	30 517	1829	6,38
1. Зареєстрований (пайовий) капітал, тис. грн. – в % до власного капіталу	1400	13738	13738	0	0
		47,89	45,02	-2,87	x
2. Капітал у дооцінках, тис. грн. – в % до власного капіталу	1405	4151	4151	0	x
		14,47	13,60	-0,87	x
3. Додатковий капітал, тис. грн. – в % до власного капіталу	1410	529	529	0	0
		1,84	1,73	-0,11	x
4. Резервний капітал, тис. грн. – в % до власного капіталу	1415	422	422	0	0
		1,47	1,38	-0,09	x
5. Нерозподілений прибуток (непокритий збиток), тис. грн. – в % до власного капіталу	1420	9848	11 677	1829	18,57
		34,33	38,26	3,94	x

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

Таблиця 2.12 – Аналіз рентабельності капіталу підприємства

Показники	Код рядка	2021 рік	2022 рік	Аб-сол. відхилен.
1. Чистий прибуток (збиток) підприємства, тис. грн.	Ф № 2 р. 2350 (2355)	11	1829	1818
2. Середня річна сума капіталу підприємства, тис. грн.*, в тому числі:	Ф № 1 р. 1300	30882,5	33998,5	3116
– основного капіталу*	Ф № 1, р. 1095	5592	5090,5	-501,5
– оборотного капіталу*	Ф № 1 р. 1195	25290,5	28908	3617,5
в тому числі – власного оборотного капіталу*	Ф № 1 р. 1495 – р. 1095	22796,5	24512	1715,5
3. Рентабельність капіталу, %		0,0004	0,0538	0,053
4. Рентабельність основного капіталу, %		0,0020	0,3593	0,357
5. Рентабельність оборотного капіталу, %		0,0004	0,0633	0,063
6. Рентабельність власного оборотного капіталу, %		0,0005	0,0746	0,074

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

Таблиця 2.13 – Аналіз складу, структури та динаміки кредиторської заборгованості

Показники	Код рядка	Абсолютна величина		Питома вага, %		Відхилення			
		на початок звітного року	на кінець звітного року	на початок звітного року	на кінець звітного року	абсолютне	питомі ваги	в % до величини на початок звітного року	в % до величини зміни кредиторської заборгованості
Кредиторська заборгованість всього, в тому числі:	1605÷1645,1690	2647	6145	100	100	3498	x	1,3 р.	100
1.1. Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги*	1605,1615	1778	1188	67,17	19,33	-590	-47,84	-33,18	-16,87
1.2. Кредиторська заборгованість за розрахунками**:	1610,1620÷1645	572	3677	21,61	59,84	3105	38,23	5,4 р.	88,77
– за довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-	-	-	-	-	-	-
– з бюджетом,	1620	337	562	12,73	9,15	225	-3,59	66,77	6,43
– у т.ч. з податку на прибуток	1621	-	-	-	-	-	-	-	-
– зі страхування	1625	49	0	1,85	0,00	-49	-1,85	0,00	-1,40
– з оплати праці	1630	147	0	5,55	0,00	-147	-5,55	-100,00	34,83
– за одержаними авансами	1635	39	3115	1,47	50,69	3076	49,22	7887,18	87,94
– за розрахунками з учасниками	1640	-	-	-	-	-	-	-	-
– із внутрішніх розрахунків	1645	-	-	-	-	-	-	-	-
1.3. Інші поточні зобов'язання	1690	297	1280	11,22	20,83	983	9,61	3,3р.	28,10

З табл. 2.13 видно, що збільшення кредиторської заборгованості в звітному році порівняно з попереднім на 3498 тис. грн.. або в 1,3р. сталося за рахунок збільшення кредиторської заборгованості за розрахунками на 3105 тис. грн. або в 5,4 р. та збільшення іншої заборгованості – на 983 тис. грн. або в 3,3 р.

В структурі кредиторської заборгованості на початок року найбільшу частку

займала заборгованість за товари, роботи, послуги – 67,17 %, питома вага заборгованості за розрахунками – 21,61 %, іншої заборгованості складала 11,22 %.,.

На кінець року відбулись наступні зміни в структурі кредиторської заборгованості: зменшилась питома вага заборгованості за товари, роботи, послуги до 19,33 %, збільшилась питома вага іншої заборгованості до 20,83 % відповідно, збільшилась питома вага заборгованості за розрахунками до 59,84 %.

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

З табл. 2.14 видно, що на кінець звітного року сталося перевищення дебіторської заборгованості над кредиторською на 11937 тис. грн.. за рахунок заборгованості за товари, роботи, послуги – на 16713 тис. грн.

Таблиця 2.14 – Порівняльний аналіз дебіторської та кредиторської заборгованості підприємства

Показники	Дебіторська заборгованість, тис. грн.	Кредиторська заборгованість, тис. грн.	Перевищення заборгованості	
			дебіторської	кредиторської
1. Заборгованість за товари, роботи, послуги, тис. грн.	17901	1188	16713	
2. За розрахунками*:				
– з бюджетом,	50	562		512
– у т.ч. з податку на прибуток	0		0	
– за виданими авансами			0	
– зі страхування		0		0
– з оплати праці		0		0
– за одержаними (отриманими) авансами		3115		3115
– за розрахунками з учасниками				0
– із внутрішніх розрахунків				0
3. Інші види заборгованості	131	1280		1149
Всього	18082	6145	11937	

## ***Аналіз фінансової стійкості, ліквідності та платоспроможності підприємства***

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

Таблиця 2.15 – Аналіз фінансової стійкості підприємства за узагальнюючими показниками

Показники	Сума, тис.грн.		
	на початок 2021 року	на кінець 2021 року	на кінець 2022 року
1. Власний капітал (1495)	28089	28688	30 517
2. Необоротні активи (1095)	5548	5636	4 545
3. Наявність власних оборотних коштів (1495-1095)	22541	23052	25972
4. Короткострокові кредити банків (1600)	-	-	-
5. Загальна величина джерел формування запасів (ряд. 3 + ряд. 4)	22541	23052	25972
6. Запаси (1100)	12554	10865	4 293
7. Надлишок (+) або нестача (-) власних оборотних коштів(ряд. 3 – ряд 6)	9987	12187	21679
Надлишок (+) або нестача (-) загальної величини джерел формування запасів (ряд. 5 – ряд. 6)	9987	12187	21679
Джерела, що послаблюють фінансову напругу (р. 1615)	1906	1778	1188
Тип фінансової ситуації на підприємстві	абс. Не ст.	абс. ст.	абс. ст.

За даними табл. 2.15 можна зробити висновок, що на підприємстві склалася абсолютно стійка фінансова ситуація. Адже, всі запаси підприємства покриваються власними оборотними коштами, тобто підприємство не залежить від зовнішніх кредиторів, хоча використовує зовнішні джерела коштів для операційної діяльності. Аналіз фінансової стійкості підприємства за частковими показниками здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.16.

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

На початок 2021 року підприємство залучало на кожну гривню власного капіталу 8 коп., кінець – 9 коп. коштів, а на кінець 2022 року – 8 коп., що свідчить про незалежність від зовнішніх фінансових джерел, що позитивно характеризує діяльність підприємства.

Таблиця 2.16 – Аналіз фінансової стійкості підприємства за частковими показниками

Показники	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	На початок 2021 року	На кінець 2021 року	На кінець 2022 року	Нормативне значення
1. Коефіцієнт автономії ( $K_{авт}$ )		0,9231	0,9155	1,0029	більше 0,5
2. Коефіцієнт співвідношення залучених та власних коштів ( $K_{ф}$ )		0,0833	0,0923	0,0767	менше 1,0
3. Наявність власних оборотних коштів ( $OK_{вл}$ )	1495 – 095	22541	23052	25972,0	збільшення
4. Коефіцієнт маневреності власного капіталу ( $K_{ман}$ )		0,802	0,804	0,8511	0,4...0,6
5. Коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів власними оборотними коштами ( $K_3$ )		0,9059	0,8970	1,0438	0,1

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

Таблиця 2.17 – 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
$A_1$ – Найбільш ліквідні активи (1160+1165)	1 570	1315	$\Pi_1$ – Найбільш термінові зобов'язання (1605+1615÷1660++1690+1700)	2647	6145	1077	4830
$A_2$ – Активи, які можна реалізувати швидко (1120÷1155+1190)	13264	26 509	$\Pi_2$ – Короткострокові пасиви (1600+1610)	0	0	13264	-26509
$A_3$ – Активи, які можна реалізувати повільно (1100+1110+1170++1200)	10865	4293	$\Pi_3$ – Довгострокові пасиви (1500÷1520)	0	0	-10865	-4293
$A_4$ – Активи, реалізація яких пов'язана з труднощами (1095)	5636	4545	$\Pi_4$ – Постійні пасиви (1495+1665+1525+1526)	28688	30 517	-23052	25972
<i>Баланс</i>	31335	36662	<i>Баланс</i>	31335	36662	-	-

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

а) на початок року:

$$A_1 < P_1$$

$$A_2 > P_2$$

$$A_3 > P_3$$

$$A_4 < P_4$$

б) на кінець року:

$$A_1 < P_1$$

$$A_2 > P_2$$

$$A_3 > P_3$$

$$A_4 < P_4$$

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

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

Таблиця 2.18 – Аналіз ліквідності підприємства за відносними показниками

Коефіцієнти ліквідності підприємства	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	Норма	Розрахункові значення			Відхилення
			На початок 2021 року	На кінець 2021 року	На кінець 2022 року	
а	б	в	1	2	3	3-2
1. Коефіцієнт поточної ліквідності (покриття)	$\frac{1195+1200}{1695}$	= 2,0	10,63	9,71	5,23	-4,48
2. Коефіцієнт швидкої (критичної) ліквідності	$\frac{1195+1200-1100-1110}{1695}$	1,0	5,27	5,60	4,53	-1,08
3. Коефіцієнт абсолютної ліквідності	$\frac{1160+1165}{1695}$	> 0,2 [0,25... 0,35]	0,37	0,59	0,21	-0,38

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

Впродовж двох років значення коефіцієнта абсолютної ліквідності збільшувалися в межах рівня, наближеного до норми, проте на кінець звітнього року зни-

зилось нижче норми, що свідчить про погіршення підприємством грошової платоспроможності. Слід відзначити, що на кінець звітнього року, ситуація погіршилась.

### *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».

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

Показники	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	2021 рік		2022 рік		Відхилення	
		тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
1. Фінансовий результат від реалізації продукції	2000-2050-2130-2150	203	1561,54	2933	131,52	2730	-1430,01
2. Фінансовий результат від іншої операційної діяльності	2120-2180	-181	-1392,31	-726	-32,56	-545	1359,75
3. Фінансовий результат від операційної діяльності	2190 (2195)	22	169,23	2207	98,97	2185	-70,26
4. Фінансовий результат від інвестиційної та фінансової діяльності	2200 + 2220 – 2250 – 2255	-	-	-	-	-	-
5. Фінансовий результат іншої діяльності	2240 – 2270	-9	-69,23	23	1,03	32	70,26
6. Фінансові результати від звичайної діяльності	2290 (2295)	13	100	2230	100	2217	17053,85

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

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

Показники	Алгоритм розрахунку за кодомрядка	2021 рік, тис. грн.	2022 рік, тис. грн.	Відхилення	
				тис. грн.	%
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	29035	40 071	11036	38,01
2. Собівартість реалізованої продукції	2050	23750	32 041	8291	34,91
3. Адміністративні витрати	2130	4078	4426	348	8,53
4. Витрати на збут	2150	1004	671	-333	-33,17
5. Фінансовий результат від основної операційної діяльності	2000-2050- 2130-2150	203	2933	2730	13,4р.

За даними табл. 2.20 видно, що в звітному році фінансовий результат від основної операційної діяльності збільшився на 2730 тис. грн. або в 13,4 рази та став прибутком у звітному році, хоча деякі показники зменшились у своєму значенні у звітному році. Це відбулося за рахунок того, що чистий дохід збільшився на 11036 тис.грн. або на 38,01 % та збільшилась собівартість реалізованої продукції на 8291 тис. грн. або 34,91 %, адміністративні витрати на 348 тис. грн. або 8,53 % , зменшились витрати на збут –на 333 тис.грн. або 33,17 %. Це все є позитивним явищем в діяльності підприємства.

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

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

Показники	2021 рік				2022 рік				Відхилення	
	доходи	витрати	Фінансовий результат		доходи	витрати	Фінансовий результат		абс.	%
			тис. грн.	%			тис. грн.	%		
1. Операційна оренда активів	101	49	52	-28,73	141	65	76	- 10,4 7	24	46,15
2. Операційна курсова різниця	34	59	-25	13,81	17	28	-11	1,52	14	-56,00

Продовження табл.2.21										
3. Реалізація інших необоротних активів	1017	963	54	-29,83	145	131	14	-1,93	-40	27,91
4. Штрафи, пені, неустойки	-	94	-94	51,93	-	3	-3	0,41	91	-96,81
6. Інші операційні доходи і витрати	13	181	-168	92,82	168	970	-802	110,47	-634	3,8 р.
Всього фінансовий результат від іншої операційної діяльності	1165	1346	-181	100	471	1197	-726	100	-545	3 р.

З табл. 2.21 видно, що фінансовий результат від іншої операційної діяльності в звітному році порівняно з попереднім роком зменшився на 545 тис. грн. або в 3 рази. Це сталося за рахунок зменшення інших операційних доходів і витрат на 634 тис. грн. або в 3,8 раз.

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

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

В звітному році та в попередньому відсутній будь-який рух по доходам та витратам.

В зв'язку з тим, що за досліджуваний період підприємство не здійснювало інвестиційної та іншої діяльності, її аналіз проводити недоцільно.

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

Таблиця 2.23 - Аналіз формування чистого прибутку

Показники	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
				абс.	%
1. Фінансовий результат від звичайної діяльності, тис.грн.	2290 (2295)	13	2230	2217	170,5 р.
2. Витрати (дохід) з податку на прибуток, тис.грн.	2300	2	401	399	199,5 р.
3. Чистий прибуток, тис.грн.	2290(2295)± ±2300	15	2631	2616	174,4 р.

З табл. 2.23 видно, що сума чистого прибутку підприємства в звітному році збільшилась на 2616 тис. грн. або в 174,4 р. На це вплинуло збільшення витрат з податку на прибуток швидшими темпами темпами (199,5 р.%), ніж фінансового результату від звичайної діяльності (170,5 р.) Дана ситуація позитивно характеризує діяльність підприємства.

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

Таблиця 2.24 - Аналіз рентабельності виробництва

Показники	Алгоритм розрахунку	2021 рік	2022 рік	Абс.відхил.
Фінансовий результат від звичайної діяльності, тис.грн.	форма№2 р.2290 (2295)	13	2230	2217
Середня річна вартість основних засобів, тис.грн.	форма№1 р.1011*	30507	31098,5	591,5
Середня річна вартість оборотних коштів, тис.грн.	форма№1 р.1195*	25290,5	28908	3617,5
Загальна величина виробничих фондів підприємства, тис. грн.	р. 2 + р. 3	55797,5	60006,5	4209
Рентабельність виробництва, %	р.1: р.4·100%	0,02	3,72	3,69

За даними табл. 2.24 можна зробити висновок, що рентабельність виробництва зросла в звітному році порівняно з попереднім на 3,69 % пункти, на це вплинуло зростання фінансового результату від звичайної діяльності на 2217 тис. грн. Проте позитивним для підприємства є збільшення загальної величини виробничих фондів на 4209 тис. грн., середньої річної вартості основних засобів на 591,5 тис. грн. та середньої річної вартості оборотних коштів на 3617,5 тис. грн.

$$1) (2230/(30507+25290,5))*100-(13/(30507+25290,5))*100 = 3,97 \%$$

Отже, за рахунок збільшення фінансового результату від звичайної діяльності до оподаткування на 2217 тис. грн. рівень рентабельності зріс на 3,97 % пунктів.

$$2) (2230/(31098,5 + 28908))*100-(2230/(31098,5+25290,5))*100 = - 0,04 \%$$

З розрахунків видно, що збільшення вартості основних засобів на 591,5 тис. грн. зменшило рентабельність виробництва на 0,04 % пунктів.

$$3) (2230/(31098,5 + 28908))*100-(2230/(31098,5 + 25290,5))*100 = -0,24 \%$$

Розрахунки показали, що збільшення середньої річної вартості оборотних коштів на 3617,5 тис. грн. викликало зменшення рентабельності на 0,24 процентних пункти.

Загальний вплив факторів становить 3,69 процентних пункти.

$$3,97 - 0,04 - 0,24 = 3,69$$

### ***Аналіз ймовірності банкрутства підприємства***

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

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

де  $Z$  – показник ймовірності банкрутства

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

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

П – сума пасивів (ф. №1, р. 1900)

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

$$Z_{\text{з.р.}} = -0,3877 - 1,0736 * 5,23 + 0,579 * ((6145)/36662) = - 5,902$$

$$Z_{\text{п.р.}} = -0,3877 - 1,0736 * 9,71 + 0,579 * ((2647)/31335) = - 10,762$$

З розрахунків видно, що  $Z < 0$ , це свідчить, що ймовірність банкрутства для підприємства низька, а в звітному році порівняно з попереднім показник збільшився і складає більшу величину і дорівнює – 5,902, що трохи негативно характеризує діяльність підприємства та свідчить про погіршення його діяльності.

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

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

Відповідно до розрахунків, можна зробити висновок, що  $Z$  2021 р.=1,220,  $Z$  2022 р.= 2,259, ці показники значно перевищують нормативне значення - 0,862, отже, підприємству не загрожує банкрутство. В звітному році порівняно з

попереднім показник збільшився на 1,039. Це позитивно характеризує діяльність підприємства.

Таблиця 2.25 - Загальна оцінка ймовірності банкрутства ТОВ «Чорноморська іграшка» відповідно до моделі Спрінгейтаз.

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

Цільові показники	Попередній рік	Звітний рік
A	0,820	0,876
B	0,0004	0,066
C	0,005	0,953
D	0,927	1,317
Z	1,220	2,259

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

Таблиця 2.26 – Система показників Бівера

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

За даними табл. 2.26 можна зробити висновок, що на підприємстві склалася стійка фінансова ситуація, адже і в попередньому, і в звітному році майже всі по-

казники відносилися до 1 групи, крім показника рентабельності капіталу, який відноситься до 2 групи. Проте в звітному році ситуація на підприємстві дещо погіршилась, адже відбулося зменшення деяких показників, що в деякій мірі негативно характеризує діяльність підприємства. Що свідчить про послаблення фінансової ситуації на підприємстві відносно попереднього року.

Таблиця 2.27 – Система показників Бівера

Показники	2021 рік	2022 рік	Значення показників	
			Попер. рік	Звітн. рік
1. Коефіцієнт Бівера	0,004	0,30	2	2
2. Коефіцієнт поточної ліквідності	9,71	5,23	1	1
3. Рентабельність капіталу за чистим прибутком	0,0004	0,0538	II	II
4. Коефіцієнт концентрації позикового капіталу	0,08	0,17	I	I
5. Коефіцієнт покриття активів власним оборотним капіталом	0,74	0,71	I	1

### *Аналіз ділової активності підприємства*

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

Таблиця 2.28 – Аналіз показників ділової активності підприємства

Показники	Код рядка	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
				абс.	%
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	Ф № 2 р. 2000	29035	40 071	11036	38,01
2. Прибуток (збиток) до оподаткування, тис. грн.	Ф № 2 р. 2290 (2295)	13	2230	2217	170,5 р.
3. Середній розмір капіталу*, тис. грн.	Ф № 1 р. 1300	30882,5	33998,5	3116	10,09

Розрахунки, які наведені в табл. 2.28 свідчать про покращення ефективності господарської діяльності підприємства. Адже, авансований капітал збільшився на 3116 тис. грн. або 10,09 %, чистий дохід від реалізації продукції збільшився на 11036 тис. грн. або 38,01 %. Як в попередньому, так і в звітному році підприємство мало прибуток від звичайної діяльності до оподаткування, який в звітному році збільшився на 2217 тис. грн. або в 170,5 р.

Співвідношення між зазначеними показниками діяльності підприємства має наступний вид:

$$T_{II} > T_P > T_{СК} > 100 \%, \\ 170,5 > 38,01 > 10,09 > 100 \%$$

З даної нерівності видно, що виконується вся нерівність, що позитивно характеризує діяльність підприємства, що свідчить про те, що економічний потенціал підприємства збільшується, масштаби його діяльності ростуть, а темпи зростання показників вищі за 100 %, що є позитивною характеристикою діяльності підприємства. Аналіз розрахункових показників ділової активності підприємства виконано в табл. 2.29.

Таблиця 2.29 – Аналіз розрахункових показників ділової активності підприємства

Показники	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
			абс.	%
<i>Вихідні показники</i>				
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) , тис. грн.	29035	40071	11036	38,01
2. Повна собівартість реалізованої продукції	23750	32041	8291	34,91
3. Середня річна вартість всього вкладеного капіталу, тис. грн.	30882,5	33998,5	3116	10,09
4. Середня річна вартість власного капіталу, тис. грн.	22796,5	24512	1715,5	7,53
5. Середня річна вартість основного капіталу, тис. грн.	5592	5090,5	-501,5	-8,97
6. Середня річна вартість оборотного капіталу, тис. грн.	25290,5	28908	3617,5	14,30
7. Середня річна вартість власного оборотного капіталу, тис. грн.	25290,5	28908	3617,5	14,30
8. Середня річна вартість запасів, тис. грн.	10865	4293	-6572	-60,49
9. Середня річна вартість дебіторської заборгованості, тис. грн.	13198	25389	12191	92,37
10. Середня річна вартість готової продукції, тис. грн.	3547	1795	-1752	-49,39
11. Середня річна вартість кредиторської заборгованості, тис. грн.	2647	4396	1749	66,07
12. Валовий прибуток, тис. грн.	5285	8030	2745	51,94
13. Чистий прибуток, тис. грн.	15	2631	2616	174,4 п.
14. Коефіцієнт оборотності всього вкладеного капіталу	0,94	1,18	0,24	+
15. Коефіцієнт оборотності власного капіталу	1,27	1,63	0,36	+
16. Коефіцієнт оборотності оборотного капіталу	1,15	1,39	0,24	+
17. Середній термін обороту оборотного капіталу, днів	313,57	259,71	-53,86	-
18. Коефіцієнт оборотності власного оборотного капіталу	0,94	1,11	0,17	+
19. Коефіцієнт оборотності запасів	2,19	7,46	5,3	+

Продовження табл.2.29				
20. Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	2,20	1,58	-0,6	-
21. Середній термін обороту дебіторської заборгованості, днів	163,64	228,10	64,5	+
22. Коефіцієнт оборотності готової продукції	8,19	22,32	14,1	+
23. Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	10,97	9,12	-1,9	-
24. Середній термін обороту кредиторської заборгованості, днів	32,82	39,49	6,7	+
25. Рентабельність всього вкладеного капіталу, %	0,0004	0,0538	0,0534	+
26. Рентабельність власного капіталу, %	0,0004	0,0651	0,065	+
27. Рентабельність основного капіталу, %	0,0020	0,3593	0,357	+
28. Рентабельність оборотного капіталу, %	0,0004	0,0633	0,063	+
29. Рентабельність власного оборотного капіталу, %	0,0005	0,0746	0,074	+

Розрахунки, які наведені в табл. 2.29 свідчать доволі непоганий рівень ділової активності підприємства. Відбулась позитивна зміна більшості показників, що характеризують ділову активність підприємства.. Це свідчить про ефективність вкладення фінансових ресурсів у формування активів підприємства.

Також можна сказати, що в звітному році порівняно з попереднім зменшився термін обороту оборотного капіталу на 53,86 днів, збільшився термін обороту дебіторської заборгованості на 64,5 днів, зросли майже всі показники рентабельності, що свідчить про ефективність використання капіталу підприємства та позитивно характеризує його діяльність.

Коефіцієнт стійкості економічного зростання в звітному році порівняно з попереднім збільшився на 0,4 процентних пункти, що свідчить про прискорення темпів збільшення власного капіталу за рахунок фінансово-господарської діяльності.

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

### ***Аналіз грошових потоків та кредитоспроможності підприємства***

Аналіз грошових потоків підприємства здійснюють за допомогою даних форми № 3 «Звіт про рух грошових коштів» за допомогою табл. 2.30.

Таблиця 2.30 – Аналіз динаміки грошових потоків підприємства

Показники	2021 рік		2022 рік		Відхилення	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	абс.	%
1. Залишок коштів на початок року (3405)	876	x	1 570	x	694	79,22
2. Чистий рух грошових коштів від усіх видів діяльності (р. 3400), в тому числі:	694	100	-255	100	-949	-1,4 р.
2.1. Від операційної діяльності (3195)	2098	3,02	490	-1,92	-1608	-4,94
2.2. Від фінансової діяльності (3295)	-535	-0,77	-745	2,92	-210	3,69
2.3. Від і інвестиційної діяльності (3395)	-869	-1,25	0	0,00	869	1,25
3. Залишок коштів на кінець року (1-2)	182	x	1825	x	1643	100

За даними табл. 2.30 можна зробити висновок, що залишок коштів на початок року в звітному році збільшився на 694 тис. грн., що стосується чистого руху грошових коштів, то він зменшився в звітному році порівняно з попереднім, на що негативно вплинуло зменшення коштів від операційної діяльності на 1608 тис. грн. Що стосується залишку коштів на кінець року, то в звітному році ця сума збільшилась на 1643 тис. грн., що позитивно характеризує діяльність підприємства.

#### 2.4. Документальне оформлення результатів аудиту запасів

Аудитор, який здійснює аудит запасів протягом усієї перевірки, формує робочу документацію, яка необхідна для:

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

Приблизний перелік робочої документації аудитора наведений в додатку Е.

Наведений перелік свідчить про складання аудитором значної кількості робочих документів, які дають можливість у кінці перевірки систематизувати її результати, оцінити одержану інформацію з метою встановлення об'єктивної істини, достовірності, повноти і законності інформації, яка підтверджується в підсумкових документах.

Аудиторський висновок представлений в додатку Ж

## **Висновки до другого розділу**

Метою аудиту запасів є висловлення 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 проведення аудиторського контролю фінансової інформації аудитор знайомиться з бізнесом клієнта, складає план аудиторської перевірки та програму аудиту.

В процесі аудиторського контролю доцільним є проведення аналізу фінансового стану та результатів діяльності підприємства.

Аналіз коефіцієнтів фінансової стійкості показав, що:

- збільшення значення коефіцієнта автономії на 0,09 в звітному році свідчить про покращення стійкості та стабільності підприємства;

- зменшення коефіцієнта співвідношення залучених та власних коштів на 0,02 свідчить про зростання залежності підприємства від зовнішніх джерел фінансування;

- коефіцієнт маневреності власного капіталу збільшився на 0,05, що свідчить про збільшення власного оборотного капіталу, що позитивно характеризує діяльність підприємства;

- коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів власними оборотними коштами збільшився на 0,15, що свідчить про збільшення частки оборотних коштів.

Аналіз коефіцієнтів ліквідності свідчить про:

- збільшення коефіцієнта поточної ліквідності на 4,48 свідчить про те, що хоча значення коефіцієнта є нижчим від нормативного, платоспроможність підприємства дещо покращилась на кінець звітного року;

- значення коефіцієнта швидкої ліквідності є нижчим від нормативного, проте збільшення його 1,08 свідчить про погіршення швидкої платоспроможності підприємства;

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

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

В цілому, можна сказати, що на підприємстві склалася доволі позитивна фінансова ситуація, хоча впродовж досліджуваного періоду має місце зниження деяких фінансових показників діяльності підприємства, тому можна запропонувати такі заходи :

- підвищити ефективність використання власних коштів;
- детально проаналізувати всі витрати з метою їх зменшення.

За результатами проведеного дослідження укладено умовно-позитивний аудиторський висновок.

### **3. ПРАКТИКА ОБЛІКУ ТОВАРНО-МАТЕРІАЛЬНИХ ЦІННОСТЕЙ (ЗАПАСІВ) НА ПІДПРИЄМСТВІ**

#### **3.1. Характеристика організації обліку на ТОВ «Чорноморська іграшка»**

Для відображення різнобічної діяльності на ТОВ «Чорноморська іграшка» з метою одержання інформації, необхідної для управління і контролю, використовують три види господарського обліку: оперативний, бухгалтерський і статистичний. Кожен з них має свої завдання, об'єкти обліку, способи одержання та опрацювання інформації і виконує свою роль у здійсненні функцій, покладених на господарський облік.

Оперативний облік здійснюється безпосередньо на місці (цех, склад) й забезпечує негайне спостереження та реєстрацію визначених виробничих операцій та інших факторів господарської діяльності підприємства. Мета оперативного обліку – швидке одержання інформації про хід виробництва і реалізацію продукції. Оперативний облік слугує для оперативного планування й поточного спостереження за розвитком виробництва. Він охоплює господарські й виробничі операції, що не мають безпосереднього відображення на рахунках бухгалтерського обліку. За допомогою оперативного обліку одержують дані про щоденний випуск продукції, щоденне відвантаження і реалізацію продукції, про витрати сировини та інших матеріальних цінностей, трудові витрати, додержання умов поставок. За його допомогою контролюють явку працівників і повернення по закінченні робочого часу, роботу обладнання та машин, їхні простої режим технологічного процесу, стан і хід розрахунків підприємства з іншими підприємствами та організаціями.

Статистичний облік – це планомірне збирання й вивчення масових, кількісних та якісних явищ і закономірностей загального розвитку за конкретних умов місця й часу. За допомогою статистичного обліку на ТОВ «Чорноморська іграшка» визначається середня заробітна плата працівників підприємства за категоріями працюючих, кількість і якість виробленої продукції, визначаються зміни продуктивності праці, собівартості продукції. Ці дані допомагають аналізувати ре-

зультати різних процесів і прогнозувати подальший їх розвиток. Дані статистичного обліку формуються на підприємстві і оформляються в статистичній звітності, яка надається підприємством в певні терміни статистичному органу по місцеположенню. Статистична звітність підрозділяється на місячну, квартальну і річну. Окремі форми звітності складаються у бухгалтерії.

Бухгалтерський облік – це процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень [1]. Бухгалтерський облік забезпечує суцільну реєстрацію всіх господарських операцій на підставі документів первинного обліку. Бухгалтерський облік базується на документуванні всіх господарських процесів і проведенні періодичних інвентаризацій, забезпечує виявлення та мобілізацію резервів підприємства з метою зниження собівартості продукції.

Усі три види господарського обліку (оперативний, статистичний та бухгалтерський) на підприємстві щільно пов'язані між собою і доповнюють один одного.

На підприємстві діє Наказ № 1 «Про облікову політику підприємства». Бухгалтерія на підприємстві складається з 9 чоловік. Фінансовий директор, головний бухгалтер, заступник бухгалтера, бухгалтер-касир, економіст по цінам та чотири бухгалтера. На кожного з них покладено виконання окремих функцій за виконання яких вони несуть відповідальність. В таблиці 3.1. наведено склад і розподіл обов'язків бухгалтерської служби підприємства.

Таблиця 3.1 - Склад і розподіл обов'язків бухгалтерської служби підприємства

Посада	Короткий зміст службових обов'язків
Головний бухгалтер	Загальне керування обліком та звітністю. Контроль та організація обліку господарсько-фінансової діяльності. Складає статистичну, податкову, бухгалтерську звітність. Веде облік валових витрат та валових доходів підприємства, облік основних засобів. Нараховує знос ОЗ. Перевіряє та підписує первинну та бухгалтерську звітність.
Заступник головного бухгалтера	Приймає та обробляє технологічні звіти підрозділів. Складає калькуляції. Веде контроль та аналіз по рахунках 9 класу. Складає періодичну та бухгалтерську звітність по виробництву. Веде облік по рахунках 361. Забезпечує складання оперативно-статистичної та бухгалтерської звітності по реалізації продукції. Веде облік розрахунків з покупцями. Веде облік руху грошових коштів по рахункам в національній та іноземній валюті, рух по депозитних рахунках та інших рахункам в банках, податкового кредиту, рух товарів в магазині. Складає декларацію по ПДВ.

Бухгалтер	Складає розрахунково – платіжні і відомості обліку праці та заробітної плати. Веде облік матеріалів, МШП, оборотних активів підприємства. Складає оборотні відомості по матеріальним рахункам. Веде облік розрахунків з постачальниками та підрядчиками. Складає та обробляє відомості. Веде облік сировини, палива, будівельних матеріалів, тари.
-----------	--

Бухгалтерську роботу виконують також багато лінійних (оперативних) працівників — керівники структурних підрозділів (начальники цехів, бригадири) і певних служб (постачання, збуту), а також деякі інші працівники (комірники, майстри, водії автомашин). Їхню роботу з виконання операцій, пов'язаних з бухгалтерським обліком, контролем та аналізом, також потрібно організувати, і тому вона є об'єктом організації бухгалтерського обліку. Складнішою є організація праці тих співробітників, які безпосередньо здійснюють тільки контроль і аналіз. Ця робота належить, як правило, до компетенції бухгалтерії. Проте досить часто її виконують працівники фінансової, планової та інших економічних служб підприємства. Контроль і аналіз покладені також на керівників технічних та технологічних служб. Але, на відміну від бухгалтерського обліку, процеси контролю і, особливо, аналізу не визначені та не обмежені так чітко й предметно. Отже, організації підлягають два об'єкти: праця працівників бухгалтерії і праця виконавців, які не входять до складу бухгалтерії.

Апарат бухгалтерії — це самостійний підрозділ управління, який за своїм характером, кількістю зайнятих там працівників будується за вимогами певної структури у ньому формуються підрозділи. Організаційна побудова апарату та формування структурних підрозділів також є об'єктом організації праці бухгалтерів. Технологічний процес і праця виконавців забезпечена нормативно-правовими регламентаційними документами (наказом про облікову політику, положеннями, статутам), технічно (устаткуванням, приладами, комп'ютерами), умовами праці (робочі місця, зони), інформаційно (методиками формування вхідних і вихідних даних, банків даних і т. ін.).

Бухгалтерський облік ведеться з використанням комп'ютерної програми. Дана програма була придбана і оплачене навчання бухгалтерів підприємства роботі з програмою. Роздруківки регістрів бухгалтерського обліку відділу бухгалтерія підписуються головним бухгалтером. У зв'язку з машиною обробкою документів на підприємстві використовується повний План рахунків бухгалтерського

обліку. При необхідності головний бухгалтер має право вводити додаткову систему субрахунків. На основі даних бухгалтерського обліку здійснюється податковий облік у відповідності до чинного законодавства. Головним бухгалтером затверджено графік документообігу. Працівники усіх служб, які оформлюють первинні документи, зобов'язані виконувати вимоги і терміни, встановлені графіком документообігу. В наказі «Про облікову політику підприємства» затверджено перелік осіб, які мають право підписувати первинні документи. Їхній склад було доведено до всіх служб підприємства. Вказані особи несуть відповідальність за достовірність підписаних ними документів, за своєчасність їхнього складення і передачу для обробки у відповідності з графіком документообігу. Якщо з вини працівника до підприємства будуть застосовані штрафні санкції, то такий працівник буде зобов'язан відшкодувати втрати у відповідності до законодавства.

В наказі «Про облікову політику підприємства» вказано про необхідність проведення інвентаризації активів і зобов'язань орієнтовано з 1 листопада по 15 грудня в обов'язковому порядку. Проводити інвентаризацію товарно-матеріальних цінностей на підприємстві необхідно у таких випадках: при зміні матеріально відповідальної особи; при виявленні нестач готової продукції, інших товарно-матеріальних цінностей у випадках їхньої крадіжки або псування. На підприємстві призначена постійно діюча інвентаризаційна комісія у складі трьох чоловік під керівництвом директора підприємства.

Данні про господарські і виробничі зміни статистичний облік отримує з оперативного-технічного і бухгалтерського обліку.

Керуючись Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 року № 996 – XIV, затвердженими Мінфіном України положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку на підприємстві затверджено Наказ № 1 «Про облікову політику підприємства» від 09.01.2023 року згідно Наказу бухгалтерський облік здійснюється бухгалтерією на чолі з головним бухгалтером. Кількісний і якісний склад бухгалтерії визначається штатним розкладом і затверджується керівником підприємства. Згідно Наказу «Про облікову політику підприємства» головний бухгалтер:

1) забезпечує виконання на підприємстві встановлених єдиних методологічних основ бухгалтерського обліку, укладання і подання у встановленні терміни фінансової звітності;

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

3) приймає участь у оформленні матеріалів, пов'язаних з нестачею і відшкодуванням втрат від нестач, крадіжок і псування цінностей підприємства;

4) розробляє, забезпечує виконання єдиних організаційних і методичних основ ведення бухгалтерського обліку всіма підрозділами підприємства.

Діючим наказом головний бухгалтер наділяється правом другого підпису. Головний бухгалтер несе особисту відповідальність перед керівництвом підприємства. Правом давати дозвіл на проведення господарських операцій наділяється голова наглядової ради товариства. Відповідальність за укладення звітності, її повноту та якість, виконання термінів її подання несуть працівники підприємства згідно посадовим інструкціям. Відповідальність за прийом документації на тимчасове зберігання в архів підприємства, за зберігання в архіві несе начальник архівного відділу. Правом підпису довіреностей на отримання товарно-матеріальних цінностей наділяються голова правління та головний бухгалтер.

Згідно Наказу «Про облікову політику підприємства» в 2006 році продовжити застосування на товаристві форм, методів, норм і процедур:

1) бухгалтерський облік здійснюється по журнально-ордерній формі. Здійснювати обробку облікової інформації у підрозділах з використанням комп'ютерної техніки;

2) для підтвердження достовірності фінансової звітності щорічно проводити аудиторську перевірку фінансової звітності незалежною аудиторською фірмою;

3) аналітичний облік руху товарно-матеріальних цінностей здійснювати у кількісно-сумарному вимірі;

4) встановити тривалість операційного циклу рівним 12 місяців.

Бухгалтер-касир здійснює облік коштів у касі і банку, розрахункових і кредитних операцій, а також підзвітних сум.

Бухгалтер з обліку праці здійснює облік виробітку і розрахунків по заробітній платі з робітниками і службовцями, облік розрахунків з депонентами, фінансовими органами по податках, утримання із заробітної плати робітників і службовців, органами соціального забезпечення і соціального страхування, а також складає звітність про використання фонду заробітної плати.

Бухгалтер матеріального обліку веде облік матеріальних цінностей, придбання і використання їх, здійснює облік розрахунків з постачальниками і підрядчиками, контролює стан складського обліку, бере участь в інвентаризації цих цінностей, складає встановлену звітність.

Бухгалтер з обліку готової продукції та її реалізації обліковує надходження з виробництва готової продукції, її відвантаження і реалізацію, веде розрахунки з покупцями, а також складає звітність про реалізацію продукції, здійснює облік затрат на виробництво, складає калькуляції собівартості продукції, робіт і послуг, виявляє результати роботи окремих виробничих ділянок і підприємства в цілому, бере участь в інвентаризації незавершеного виробництва, складає звітність про виконання плану виробництва і собівартості продукції.

Головний бухгалтер підприємства здійснює облік решти господарських операцій, веде узагальнюючі облікові, складає баланс та інші форми звітності з основної діяльності підприємства, організовує бухгалтерський архів, забезпечує також фінансове планування, контролює додержання платіжної дисципліни.

Головний бухгалтер здійснює загальне керівництво роботою всього бухгалтерського апарату. Функції кожного облікового працівника, його обов'язки, відповідальність за ведення обліку і права визначаються службовими характеристиками і посадовими інструкціями. Головна бухгалтерія тісно взаємозв'язана з усіма виробничими підрозділами, службами й відділами підприємства, які зобов'язані своєчасно подавати їй потрібні для обліку і контролю документи, звітні відомості, а також планові, кошторисні, нормативні та інші дані. Так, від відділу кадрів бухгалтерія дістає відомості про зарахування робітників на роботу, переміщення і звільнення їх; від планового відділу – плани, кошториси, нормативи та ін. У свою чергу бухгалтерія забезпечує оперативні відділи тією обліково-звітною інформацією, яка потрібна для їхньої роботи. Зокрема, планово-виробничому відділу вона подає матеріали для складання виробничо-фінансового плану (звітні калькуляції,

відомості про залишки і рух товарно-матеріальних цінностей та ін.). Разом з відділом постачання і збуту бухгалтерія виявляє непотрібні підприємству матеріальні цінності, неходові, тобто такі, що не мають попиту, виробі, повсякденно контролює операції, пов'язані з реалізацією продукції, вживає заходів щодо прискорення розрахунків з покупцями за відвантажену їм продукцію.

Управлінський облік суттєво відрізняється від традиційного бухгалтерського обліку, зорієнтованого на складання фінансової звітності.

Розглянемо ці відмінності за допомогою порівняльної таблиці (табл. 3.2).

Таблиця 3.2 - Відмінності між управлінським та фінансовим обліком

Ознаки	Управлінський облік	Фінансовий облік
Основні користувачі	Менеджери	Зовнішні користувачі
Обмеження	Зіставлення витрат і вигід	Загальноприйняті принципи (стандарт)
Застосування	Впливає на дії менеджерів	Дає змогу оцінити економічний стан підприємства
Спрямованість у часі	Погляд у майбутнє	Погляд у минуле
Періодичність звітування	Гнучка	Менш гнучка
Звіти	Детальні	Узагальнені
Відкритість даних	Комерційна таємниця	Широкий доступ

Перша відмінність — це споживачі інформації. Фінансова звітність призначена насамперед для зовнішніх споживачів (банків, акціонерів тощо), хоча використовується і керівництвом підприємства.

По-друге, на відміну від фінансового обліку, який ведеться з дотриманням певних офіційних регламентів (інструкцій, стандартів тощо), встановлених державними органами або професійними організаціями, управлінський облік не обмежений у виборі методів та правил.

Його розробляє саме підприємство з урахуванням різних параметрів, беручи до уваги при підготовці варіантів управлінських рішень якісні чинники. Це також відрізняє його від фінансового обліку, де всі операції відображаються у рахунках та у звітності в єдиному грошовому вимірнику.

Фінансова звітність відображає фінансовий стан і результати діяльності підприємства за рік або за квартал. Така звітність не дає змоги оцінювати й аналізувати діяльність окремих підрозділів та оперативно впливати на відхилення від запланованих параметрів.

Тому в системі управлінського обліку інформація про діяльність окремих сегментів (підрозділів, районів збуту, виробничих ліній тощо) готується і надається менеджерам за стисліші проміжки часу (доба, тиждень, місяць), або мірою потреби прийняття рішень.

Поряд із відмінностями управлінський і фінансовий облік мають також спільні риси.

По-перше, обидва види обліку використовують загальну інформаційну систему, зокрема дані обліку витрат, використовувані підприємством як для оцінювання запасів та визначення фінансових результатів, так і для прийняття управлінських рішень на різних стадіях і рівнях управління.

По-друге, дані фінансового обліку також використовують для прийняття управлінських рішень.

По-третє, обидва види обліку базуються на концепції підзвітності менеджерів. При цьому фінансовий облік дає змогу оцінити результати діяльності підприємства в цілому, а управлінський облік - у межах окремих сегментів діяльності.

Створення форм документів, формування різних первинних, проміжних і підсумкових (узагальнюючих) даних і показників, складання звітності пов'язані з великою кількістю операцій, у здійсненні яких беруть участь багато виконавців. Це потребує заздалегідь продуманої системи їхніх дій і процедур руху облікової інформації (документів) як у просторі, так і в часі. Упорядкування цього процесу, тобто руху документів та виконання різних робіт, називають документообігом.

Основне завдання організації руху документів в обліковому процесі - це оптимізація каналів передавання та зв'язку облікових осередків - виконавців. Ці канали зв'язку можуть бути представлені з різним ступенем агрегування — від фіксації кожного окремого носія облікової інформації (тобто документа) до узагальненої характеристики потоків інформації. Річ у тім, що в обліковому процесі бухгалтерські документи на підприємстві нерідко передаються з однієї операції на іншу не окремо, а цілими пакунками. Особливо це стосується роботи в умовах застосування ЕОМ.

### 3.2. Облік надходження запасів

Для безперебійної виробничої діяльності підприємство забезпечує себе всіма необхідними запасами, які використовуються для виготовлення готової продукції. Є різні шляхи надходження запасів на підприємство, зокрема це: придбання за плату, виготовлення власними силами, безоплатне надходження.

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

Оприбуткування запасів здійснюється на підприємстві дебетових рахунках 20, 22, 26, 28 (табл. 3.3).

Таблиця 3.3 – Облік операцій з надходження запасів від постачальника

№ п/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1.	Оприбутковано запаси	201 «Сировина й матеріали»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	2000,0
2.	Відображено податковий кредит щодо ПДВ по оприбуткованих запасах	641 «Розрахунки за податками»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	400,0
3.	Оплачено раніше отримані запаси	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»	2400
4.	Суму витрат на транспортування включено до первісної вартості запасів	201 «Сировина й матеріали»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	200
5.	Відображено податковий кредит щодо ПДВ по транспортних витратах	641 «Розрахунки за податками»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	40
6.	Оплачено послуги за транспортування	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»	240
7.	Проведено оплату запасів	371 «Розрахунки за виданими авансами»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»	4000
8.	Відображено податковий кредит щодо ПДВ	641 «Розрахунки за податками»	644 «Податковий кредит»	800
9.	Оприбутковано запаси	201 «Сировина й матеріали»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	4000
10.	Списано суму раніше нарахованого податкового кредиту	644 «Податковий кредит»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	800
11.	Відображено взаємне зарахування заборгованості	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	371 «Розрахунки за виданими авансами»	25000

Облік МШП здійснюється за допомогою рахунка 22, приклад якого наведено в табл. 3.3. Підприємство використовує метод нарахування амортизації МШП, при якому в момент введення в експлуатацію нараховується 50 % зносу.

Таблиця 3.4 – Облік малоцінних та швидкозношуваних предметів

№ п/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1.	Одержані МШП на погашення дебіторської заборгованості	22«Малоцінні та швидкозношувані предмети»	37«Розрахунки з різними дебіторами»	500
2.	Проведено внески до статутного капіталу	22«Малоцінні та швидкозношувані предмети»	46«неоплачений капітал»	500
3.	Оприбутковані МШП від браку продукції	22«Малоцінні та швидкозношувані предмети»	24«Брак у виробництві»	100
4.	Одержано МШП від постачальників	22«Малоцінні та швидкозношувані предмети»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	200
5.	Одержано МШП, що призначені для цільового використання	22«Малоцінні та швидкозношувані предмети»	48 «Цільове фінансування і цільове надходження»	300
6.	Безоплатно одержано МШП	22«Малоцінні та швидкозношувані предмети»	719 «Інші доходи від операційної діяльності»	100
7.	Оприбутковані залишки МШП при інвентаризації	22«Малоцінні та швидкозношувані предмети»	719 «Інші доходи від операційної діяльності»	100

Готова продукція оприбутковується на підприємстві на рахунку 26. Проводки, які при цьому укладаються наведені в таблиці 3.5.

Таблиця 3.5 – Облік готової продукції

№ п/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1.	Списано вартість матеріалів та сировини	23 «Виробництво»	20 «Виробничі запаси»	5000
2.	Списана вартість електроенергії, газу, води та інших комунальних витрат	23 «Виробництво»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	2600
3.	Нарахована заробітна плата працівникам	23 «Виробництво»	661 «Розрахунки за заробітною платою»	2000
4.	Нараховані відрахування на соціальне страхування	23 «Виробництво»	65 «Розрахунки за страхуванням»	724

Продовження табл. 3.5				
5.	Нарахована амортизація	23 «Виробництво»	13 «Амортизація основних засобів»	820
6.	Списано інші прямі операційні витрати	23 «Виробництво»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками» 37 «Розрахунки з дебіторами»	400
7.	Списано загально виробничі витрати	23 «Виробництво»	91 «Загально-виробничі витрати»	3000
8.	Оприбутковано готову продукцію	26 «Готова продукція»	23 «Виробництво»	14544

Таблиця 3.6 – Облік надходження товарів

№ п/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1.	Закуплено товари у постачальника	281 «Товари на складі»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	10000
2.	Записано ПДВ на товари	641 «Розрахунки за податками»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	2000
3.	Списано транспортно-заготівельні витрати	286 «Транспортно-заготівельні витрати»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	500
4.	Оплачено вартість товару на ТЗР	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»	12500

### 3.3. Облік вибуття та дооцінки товарно-матеріальних запасів

В таблиці 3.7. наведений приклад обліку списання МШП на підприємстві.

Таблиця 3.7 – Облік списання МШП

№ п/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1.	Передано МШП для власного виробництва	23 «Виробництво»	22 «МШП»	500
2.	Списано вартість МШП, які реалізовані	943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів»	22 «МШП»	1000
3.	Передано МШП до статутного капіталу	14 «Довгострокові фінансові інвестиції»	22 «МШП»	700
4.	Списано нестачу МШП за балансовою вартістю	949 «Інші витрати операційної діяльності»	22 «МШП»	1000

Продовження табл.3.6				
5.	Списано МШП, втрачені при надзвичайних ситуаціях	99«Надзвичайні витрати»	22 «МШП»	200
6.	Списано МШП на операційну діяльність підприємства	80«Матеріальні витрати»	22 «МШП»	400

Приклад обліку списання товарів наведено в таблиці 3.8.

Таблиця 3.8 - Списання товару на підприємстві

№ п/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1.	Відображено продаж товару (дохід від реалізації товарів)	361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями»	702 «Дохід від реалізації товарів»	11500
2.	Нараховано ПДВ (податкові зобов'язання)	702 «Дохід від реалізації товарів»	641 «Розрахунки за податками»	1916,67
3.	Відображено собівартість відвантажених товарів	902 «Собівартість реалізованих товарів»	281 «Товари на складі»	9583,33
4.	Погашено заборгованість за придбані товари	311 «Поточні рахунки в національній валюті»	361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями»	11500
5.	Доходи від реалізації товарів списуються на фінансові результати	702 «Дохід від реалізації товарів»	791 «Результати операційної діяльності»	9583,33

Відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» в бухгалтерському обліку і звітності запаси відображаються за найменшою з двох оцінок: первинною вартістю або чистою вартістю реалізації. Така вимога викликана необхідністю застосування принципу обачності, згідно з яким активи або доходи не мають бути завищені, а зобов'язання або витрати - занижені.

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

Запаси відображаються за чистою реалізаційною вартістю, якщо на дату балансу їх ціна знизилася або вони зіпсовані, застарілі або Іншим чином втратили

початково очікувану економічну вигоду. Якщо первинна вартість запасів перевищує чисту вартість їх реалізації, сума перевищення списується на витрати звітного періоду. В практиці це досягається шляхом уцінки.

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

Уцінка ТМЦ проводиться за даними Інвентаризації (або за рішенням керівника - за даними обліку на 1-ше число місяця). На підставі аналізу даних про наявність товарів, продукції і зайвих товарно-матеріальних цінностей виробничі підприємства вносять зміни до планів виробництва, а торгові підприємства - до планів завезення аналогічних товарів, матеріальних цінностей, проводять роботу по перегляду заключених договорів на їх завезення і на закупку по імпорту.

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

Дані про уцінені товари, продукцію, зайві ТМЦ заносяться до опису-акта уцінки залежаних товарів і продукції та зайвих товарно-матеріальних цінностей. Опис-акт складається на виробничих підприємствах і підприємствах оптової тор-

гівлі на кожному складі товарів, продукції та зайвих товарно-матеріальних цінностей; на підприємствах роздрібно́ї торгівлі — у кожному відділенні (секції), магазині та іншій торговельній одиниці в двох екземплярах і підписується усіма членами комісії, які проводили уцінку, а також матеріально відповідальними особами. Матеріали на уцінку розглядаються і затверджуються керівником (власником) підприємства протягом двох днів після одержання. Один екземпляр опис-акта передається до бухгалтерії, другий - залишається у матеріально відповідальній особі.

Усі уцінені товари перемаркуюються і в підприємствах торгівлі негайно передаються для реалізації за накладною, у якій зазначаються роздрібні ціни до і після уцінок, а виробничі підприємства уцінену продукцію і товарно-матеріальні цінності передають для реалізації у першу чергу своїм фірмовим магазинам, а також приймають заходи щодо реалізації цих запасів іншим підприємствам. Результати уцінки відображаються у тому місяці, в якому було складено опис-акт уцінки.

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

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

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

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

Д-т рах. 791 «Результат основної діяльності»

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

В умовах зростання цін на ТМЦ в результаті подальших переоцінок необхідно порівнювати облікову вартість раніше уцінених запасів з їх новою вартістю, що складалася на ринку. Якщо ринкова вартість раніше уціненого товару збільшилася і перевищила його первинну вартість до переоцінки, то вартість такого товару визначається на рівні первинної вартості. В бухгалтерському обліку на суму раніше здійсненої уцінки запасів робиться запис способом сторно по дебету рахунка 946 «Втрати від знецінення запасів» у кореспонденції з кредитом рахун-

ків обліку запасів цінностей (20 «Виробничі запаси», 26 «Готова продукція» та ін.).

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

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

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

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

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

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

Основним документом при переоцінці є Розрахунок суми дооцінки залишків товарно-матеріальних цінностей у зв'язку з підвищенням цін на виробничі запаси і товари, який направляється на поповнення оборотних коштів підприємств і організацій (форма якого наведена в додатку до Листа

Мінфіну і Мінекономіки від 31.05.93). Перелік товарно-матеріальних цінностей, що підлягають дооцінці, визначається шляхом порівняння цін, що склалися в розрахунках з постачальниками на початок і кінець місяця.

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

Облік переоцінки запасів на підприємстві відображено в таблиці 3.9.

Таблиця 3.9 – Облік переоцінки запасів на підприємстві

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

### 3.4. Облік результатів інвентаризації запасів

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

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

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

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

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

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

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

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

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

У залежності від ТМЦ, сума розмірів збитків розраховується згідно:

1) Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, недостачі, знищення (псування) матеріальних цінностей, затвердженого постановою КМУ від 22.01.96 р. № 116 [52];

2) Закону України «Про визначення розміру збитків, заподіяних підприємству, установі, організації крадіжкою, знищенням (псуванням), чи нестачею втраченою дорогоцінних металів, дорогоцінних каменів і валютних цінностей» від 06.06.95 р. № 217/95-ВР [53].

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

Сума відшкодування визначається шляхом розрахунку за формулою:

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

P - це сума збитку, що відшкодовується винною особою;

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Сума збитків, понесених підприємством у зв'язку з нестачею ТМЦ, списується на витрати в тому звітному періоді, у якому така нестача була виявлена.

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

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

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

Приклад обліку результатів інвентаризації наведені в таблиці 3.10.

Таблиця 3.10 – Облік результатів інвентаризації (надлишок)

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

Продовження табл. 3.10			
6.	Списано суму нестачі з позабалансового рахунку	-	072 «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей»

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

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

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

Сума відшкодування, внесена винуватою особою у касу підприємства.

У бухгалтерському обліку підприємства зроблені наступні проводки (табл. 3.11):

Таблиця 3.11 – Облік результатів інвентаризації (нестача)

№ п/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
2.	Виявлено нестачу матеріалів	947 «Нестачі і втрати від псування цінностей»	20 «Виробничі запаси»	2000
3.	Відображено суму нестачі на позабалансовому рахунку	072 «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей»	-	2000
4.	Нестача списана за рахунок матеріально-відповідальної особи	375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків»	716 «Відшкодування раніше списаних активів»	2000
5.	Відображено суму відшкодування, що підлягає перерахуванню в бюджет (4960,00 грн. - 2000,00 грн.)	375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків»	719 «Інші доходи операційної діяльності»	2960
		719 «Інші доходи операційної діяльності»	642 «Розрахунки з позабюджетними фондами»	2960
6.	Сума нестачі внесена матеріально-відповідальною особою в касу підприємства	301 «Каса в національній валюті»	375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків»	4960
7.	Перераховано в бюджет з поточного рахунку	642 «Розрахунки з позабюджетними фондами»	311 «Поточний рахунок в національній валюті»	2960

Продовження табл. 3.11				
8.	Відображено фінансовий результат від списання нестачі	716 «Відшкодування раніше списаних активів»	791 «Результат операційної діяльності»	2000
		791 «Результат операційної діяльності»	947 «Нестачі і втрати від псування цінностей»	2000
9.	Списано суму нестачі з позабалансового рахунку	-	072 «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей»	2000

### Висновки до третього розділу

Бухгалтерський облік організовано на підприємстві ТОВ «Чорноморська іграшка» відповідно до норм діючого законодавства.

Бухгалтерський облік товарно-матеріальних цінностей ведеться за допомогою 2 класу рахунків «Запаси».

Підприємство здійснює такі операції з запасами: придбання виробничих запасів, напівфабрикатів та товарів; випуск готової продукції; списання виробничих запасів у виробництво; продаж запасів (готової продукції, товарів тощо); інвентаризація запасів тощо.

## ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

На сучасному етапі розвитку економіки України роль виробничого господарського підприємств зросла у зв'язку з необхідністю забезпечення ринку продукцією з високою якістю, конкурентоздатністю та низькою собівартістю. Враховуючи те, що основою виробництва є запаси сировини, матеріалів та ін. то для забезпечення ефективного виробництва необхідно вживати комплекс заходів щодо виявлення, кількісного вимірювання та реалізації резервів забезпеченості запасами та ефективного їх використання.

А для цього необхідно здійснювати синтетичний облік, аудит та аналіз рівня та динаміки забезпеченості, а також ефективності використання запасів на основі даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Саме в цьому полягає актуальність теми проведеного дослідження.

Розглядалась економічна сутність запасів як об'єкт обліку, аналізу та аудиту. Вивчено оцінку запасів для цілей обліку та здійснено огляд нормативно-правової бази з обліку та внутрішньогосподарського контролю товарно-матеріальних цінностей (запасів).

Також вивчено організацію обліку запасів, характеристику первинних документів їх обліку та руху на підприємстві. Звернено увагу на облік надходжень та вибуття запасів та особливості обліку результатів інвентаризації запасів підприємства.

Проведене вивчення обліку, аналізу та контролю запасів на матеріалах ТОВ «Чорноморська іграшка» надає підставу зробити наступні висновки та пропозиції:

1. Зміна функцій облікових робітників, підвищення професійного рівня бухгалтерів. Нажаль, не всі керівники розуміють сьогодні важливість цього напрямку. Потребується наявність певної суми коштів.

2. Переведення системи бухгалтерського обліку на Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку з метою інтеграції господарських структур в систему світового ринку.

Доцільність цього напрямку зрозуміла: господарські структури вимагають залучення інвестицій. Інвестор, в свою чергу, робить висновки про можливість

вкладання коштів на підставі фінансової звітності, яка має бути укладена у відповідності до міжнародних стандартів.

### 3. Підвищення значення управлінського обліку.

Облікова система підприємства, на базі якого проводилось вивчення щодо запасів, також потребує глибокого реформування.

Нами висуваються наступні заходи щодо покращення діючої системи обліку:

1. Автоматизація виробничого бухгалтерського обліку руху та стану виробничих запасів.

2. Підвищення кваліфікації робітників бухгалтерії.

3. Запровадження схеми документообігу операцій з запасами.

А саме:

1. Автоматизація облікових операцій у виробництві дозволяє щоденно контролювати залишки запасів на складі, що дозволяє забезпечити збереження запасів та є базою для організації управлінського обліку в області управління запасами.

2. Запровадження схеми документообігу операцій із запасами дозволяє вирішити такі задачі:

1) забезпечення чіткості у виборі форми документів, їх уніфікацію в межах одного підприємства;

2) жорстко визначить взаємовідносини між матеріально-відповідальними особами та робітниками бухгалтерії. Відповідає на питання: хто, що (які документи), коли та кому необхідно надати інформацію в системі обліку;

3) ознайомлення відповідальних осіб із затвердженим графіком забезпечить можливість контролю та запровадження контролю та використання санкцій за неналежне виконання зобов'язань;

Підвищення кваліфікації може здійснюватись шляхом:

1) Забезпечення робітників бухгалтерії необхідною інформаційною базою;

2) Участь у постійно діючих професійних семінарах, навчання на он-лайн курсах професійного спрямування;

3) Навчання без відриву від виробництва у вищих навчальних закладах.

Сподіваємось, що визначені заходи дозволять поліпшити облікову політику підприємства.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV: [Електронний ресурс]. Законодавство України: веб-сайт. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 18.11.2023 р.).
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» № 246 від 20 жовтня 1999 р. [Електронний ресурс]. Законодавство України: веб-сайт. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua> (дата звернення: 18.11.2023 р.).
3. Національне положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». [Електронний ресурс]. Законодавство України: веб-сайт. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua> (дата звернення: 18.11.2023 р.).
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати». [Електронний ресурс]. Законодавство України: веб-сайт. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua> (дата звернення: 18.11.2023 р.).
5. Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. [Електронний ресурс]. Законодавство України: веб-сайт. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua> (дата звернення: 18.11.2023 р.).
6. Бутинець Ф. Ф. Теорія бухгалтерського обліку: підручник для студентів вузів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит» . Житомир: ЖІТІ, 2005. 640 с.
7. Живко З.Б. Словник сучасних економічних термінів. Львів : Край, 2007. 384 с.
8. Багрій К.Л. Поняття матеріальних запасів підприємства: необхідність їх створення. Науковий вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту КНТЕУ. 2009. Вип. IV. Економічні науки. С. 104-109.
9. Козловский В.А. Логистический менеджмент. Киев : Политехника, 1999. 275 с.
10. Савкович В.А. Модели управления. Харьков : Наука и техника, 1986. 319 с.

11. Нашкерська Г.В. Бухгалтерський облік: навчальний посібник. Київ: Центр навчальної літератури, 2014. 464 с.

12. Економічна енциклопедія : у 3 т. / за ред. С.В. Мочерного. Т. 1. Київ : видавничий центр «Академія», 2010. 864 с.

13. Василенко В. О. Виробничий (операційний) менеджмент: навчальний посібник. Київ : ЦУЛ, 2017. 532 с.

14. Давидов Г.М. Аудит : підручник. Київ : Знання, 2014. 511 с.

15. Аудит: методика і організація : навч. посібник / Н. І. Гордієнко, О. В. Харламова, Ю. І. Мізік, О. О. Конопліна ; Харків. нац. ун-т міськ. госп-ва ім. О. М. Бекетова. 2-ге вид., перероб. і доп. Харків : ХНУМГ ім. О.М. Бекетова, 2017. 319 с.

16. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати» [Електронний ресурс]. Законодавство України: веб-сайт. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua> (дата звернення: 18.11.2023 р.).

17. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затв. Наказом Міністерства фінансів України від 24 травня 1995 року N 88 [Електронний ресурс]. Законодавство України: веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text> (дата звернення: 18.11.2023 р.).

18. Никонович М.О. Аудит : підручник / М. О. Никонович, К. О. Редько ; за ред. Є. В. Мниха. К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2014. 748 с.

19. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30 листопада 1999 року. *Законодавство України:* веб-сайт. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0893-99> (дата звернення: 10.11.2023 р.).

20. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, щатв. Наказом Сіністерства фінансів України від 02.09.2014 року № 879. *Законодавство України:* веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text> (дата звернення: 10.11.2023 р.).

21. Податковий кодекс України: Кодекс від 02.12.2010 № 2755-VI *Законодавство України*: веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 10.11.2023 р.).

22. Пуцентейло П.Р., Довбуш А.В. Основні вектори розвитку бухгалтерського обліку в умовах цифрової економіки. *Інноваційна економіка*. 2021. № 3-4 (87). С. 140-151.

23. Лобов С. П. Методи оцінки економічного ефекту від використання цифровізованих інформаційних систем при плануванні закупівель. *Науковий вісник Ужгородського університету. Серія «Економіка»*. 2013. Вип. 4 (41). С. 176-181.

24. Пуцентейло П., Довбуш А., Бінчаровська Т., Гомотюк В. Сучасні технології бізнес-аналітики як інструмент для підвищення бізнескомунікацій компанії. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації*. 2022. Випуск 1-2. С. 29-40.

25. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 (МСБО 2) [Електронний ресурс]. URL: [http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929\\_021](http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_021) (дата звернення: 18.11.2023 р.).

26. Пуцентейло П.Р. Особливості функціонування аналітичного забезпечення підприємств. *Інноваційна економіка*. 2015. № 1 (56). С. 194–198. 32. Пуцентейло П.Р. Формування і розвиток інфраструктури аграрного ринку. *АгроІнКом*. 2008. № 1-2. С. 9-11.

27. Садовська І. Б., Божидарнік Т. В., Нагірська К.Є. *Бухгалтерський облік* : [навч. посіб.] К.: Центр учбової літератури, 2013. 688 с.

28. Концептуальні засади управління економічно-безпечним інноваційним розвитком промислового підприємства та формування його аналітичних інструментів [Електронний ресурс] / Л.О. Волощук // *Економіка: реалії часу*. Науковий журнал. 2015. № 1 (17). С. 234-241. [Електронний ресурс] URL: <http://economics.opu.ua/files/archive/2015/n1.html>. (дата звернення: 18.11.2023 р.).

29. Клименко І. В. Линьов К. О. *Технології електронного урядування*: навч. посіб. Київ, 2006. 225 с.

30. Бруханський Р. Ф. Адаптація бухгалтерського обліку до сучасних потреб управління. *The genesis of genius*. 2017. № 8. С. 10-16.
31. Івашко Л. М. Вплив упровадження системи електронного документообігу на підвищення бізнес-ефекту на підприємстві. *Вісник Дніпропетровського університету. Серія «Економіка»*. №7. 2013. С. 83-91.
32. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність в Україні. Закон України від 21 грудня 2017 року № 2258-VIII / Верховна Рада України. *Законодавство України: веб-сайт*. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show /2258-19> (дата звернення 04.11.2023 р.).
33. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, видання 2018 року, частина I. 2018 р. [Електронний ресурс] URL: <https://mof.gov.ua/uk/mizhнародni-standarti-audit> (дата звернення 04.11.2023 р.).
34. Бондар Ю. Робочі документи аудитора. Лід Скедьюли та програми. *Аудиторська вибірка: посібник*. Київ: ДП «Інформ.-аналіт. агентство». 2017. 396 с.
35. Гордієнко Н.І., Харламова О.В., Мізік Ю.І., Конопліна О.О. *Аудит: методика і організація : навч. посібник*. Харків : ХНУМГ ім. О.М. Бекетова. 2017. 319 с.
36. Кузик Н. Методичні аспекти аудиту запасів. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації*. 2015. Вип. 4. С. 106–113.
37. Мельнікова К.С. Напрями удосконалення методів і процедур аудиту виробничих запасів на прикладі макаронної фабрики / *Економічні студії*. 2014. №1(1). С. 13-18.
38. Назаренко І.М., Місюров О.В. Аудит виробничих запасів: особливості, ключові аспекти та послідовність перевірки. *Економіка і суспільство*. Випуск №19 / 2018. С. 1312-1318.
39. Сиротюк Г. Методичні особливості аудиту виробничих запасів / *Вісник Львівського національного аграрного університету. Серія : Економіка АПК*. 2015. № 22(1). С. 92-97.
40. Скрипник М. І., Григоревська О.О., Радіонова Н. Й. Удосконалення організації і методики аудиту виробничих запасів на підприємстві / *Проблеми*

теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. 2016. Вип. 2–3 (35). С. 378-398.

41. Фабіянська В.Ю., Пацар О.Г. Аудит виробничих запасів: організаційні та методичні аспекти. Ефективна економіка № 4, 2017. [Електронний ресурс] URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5546> (дата звернення: 18.11.2023 р.).

42. Антонюк О.П., Купріна Н.М., Ступницька Т.М. Методичні вказівки до виконання другого розділу кваліфікаційної роботи магістра для студентів ступеню «Магістр» спеціальності 071 «Облік і оподаткування», денної та заочної форми навчання. Одеса, ОНАХТ, 2018. 31 с.

43. Бандоріна Л. М. Моделювання системи аналізу фінансового стану підприємства / Л. М. Бандоріна, К. О. Удачина, А. Д. Татарчук // Проблеми економіки та політичної економії. 2019. № 1. С. 127-135. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/пере\\_2019\\_1\\_11](http://nbuv.gov.ua/UJRN/пере_2019_1_11) (дата звернення: 18.11.2023 р.).

44. Крючко Л.С. Оцінка фінансового стану підприємства – сутність та необхідність. Ефективна економіка № 12, 2012. [Електронний ресурс] URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=1613>. (дата звернення: 18.11.2023 р.).

45. Правдюк Н. Л., Мулик Т.О., Мулик Я.І. Управління фінансовою безпекою підприємств: обліково-аналітичний аспект: монографія. Київ: «Центр учбової літератури», 2019. 224 с.

46. Роева О. С. Аналіз фінансового стану підприємств [Електронний ресурс] / Молодий вчений. 2018. № 5(1). С. 323-327. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv\\_2018\\_5\(1\)\\_80](http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv_2018_5(1)_80) (дата звернення: 18.11.2023 р.).

47. Томашук І.В., Вольська Л.Л. Аналіз фінансового стану та інвестиційної привабливості Вінницького регіону. Економіка та суспільство. МДУ. м. Мукачеве. № 20. 2019. С. 477-487.

48. Фінансовий аналіз: навчальний посібник / М. Р. Лучко, С. М. Жукевич, А. І. Фаріон. Тернопіль:, ТНЕУ. 2016. 304 с.

49. Методичні вказівки до виконання курсової роботи з курсу «Фінансовий аналіз» [Електронний ресурс] : для спец. 071 «Облік і оподаткування» галузі знань 07 «Управління та адміністрування» ден. та заоч. форм навчання, ступінь вищ.

освіти "Магістр" / Т. М. Ступницька, О. П. Антонюк, Н. М. Купріна; Каф. обліку та аудиту. Одеса : ОНТУ, 2022. 43 с.

50. Методичні вказівки до виконання розділу «Аудит достовірності відображення господарських операцій» дипломної роботи для студентів спеціальностей 7.03050901 та 8.03050901 «Облік і аудит» денної та заочної форми навчання / Укл. Г.О.Ткачук Одеса: ОНАХТ, 2018. 39 с.

51. Методичні вказівки до виконання кваліфікаційної роботи на здобуття ступеню вищої освіти "Магістр" спеціальності 071 «Облік і оподаткування» галузі знань 07 «Управління та адміністрування» ОПП «Діджитал-облік і контроль» денної та заочної форм навчання / Укл. Л. В. Іванченкова, В.В. Немченко, Л.Б. Скляр, Г.О. Ткачук / Кафедра цифрових технологій фінансових операцій. Відповід. за випуск Л. В.Іванченкова. Одеса: ОНТУ, 2023. 38 с.

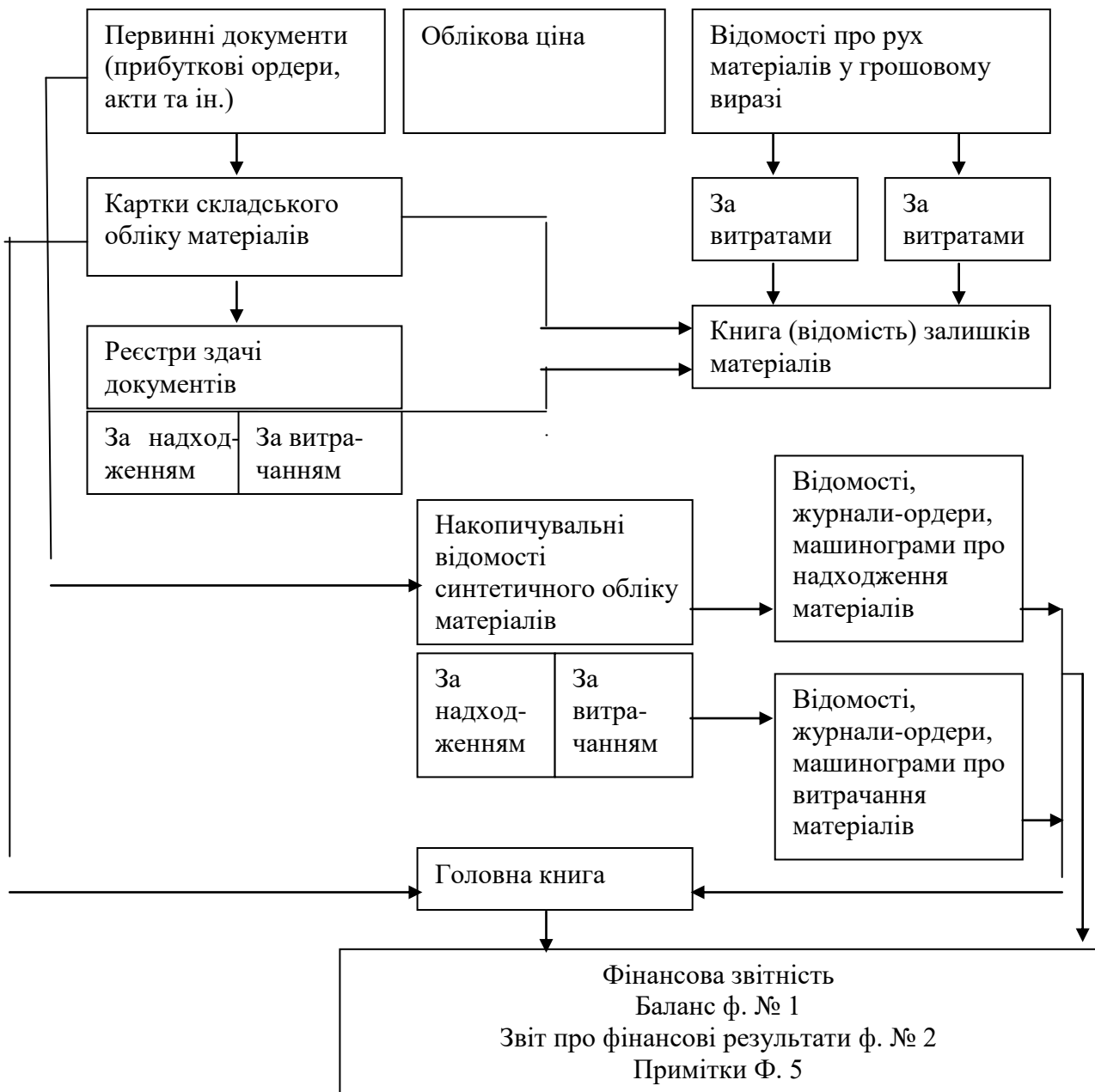
52. Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, недостачі, знищення (псування) матеріальних цінностей», затвердженого постановою КМУ від 22.01.96 р. № 116[Електронний ресурс]. Законодавство України: веб-сайт. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua> (дата звернення: 18.11.2023 р.).

53. Про визначення розміру збитків, заподіяних підприємству, установі, організації крадіжкою, знищенням (псуванням), чи нестачею втратою дорогоцінних металів, дорогоцінних каменів і валютних цінностей» від 06.06.95 р. № 217/95-ВР. [Електронний ресурс]. Законодавство України: веб-сайт. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua> (дата звернення: 18.11.2023 р.).

**Додаток А - Нормативно-довідкові документи, які використовуються в ході аудиту запасів**

Джерело інформації	Зміст операції	Використання інформації аудиторами
П(с)БО 9 "Запаси"	Методика обліку запасів на підприємстві, розкриття інформації в фінансовій звітності	Нормативно-правове регулювання при дослідженні операцій, пов'язаних із рухом запасів
Нормативні документи про поставки продукції виробничо-технічного призначення	Договірні відносини між підприємствами-постачальниками та покупцями виробничо-технічного призначення	Доцільність придбання продукції виробничо-технічного призначення та її використання, дотримання правил приймання за кількістю та якістю
Нормативні документи про інвентаризацію запасів	Організація і проведення інвентаризації запасів	Дотримання нормативних актів при здійсненні контролю за цілісністю запасів, визначення розмірів нестачі, пошкодження запасів, встановлення осіб, відповідальних за збитки
Нормативні документи про документи і документообіг у бухгалтерському обліку	Порядок оформлення первинних документів при виконанні господарських операцій на підприємствах, надання їм юридичної сили	Дослідження господарських операцій, пов'язаних із рухом запасів, використання первинних документів у системі доказів
Нормативно-довідкова інформація про порядок видачі доручень на отримання запасів, відпускання їх за дорученнями	Застосування доручень при оформленні операцій, пов'язаних з отриманням та відпусканням запасів	Визначення відповідальних осіб за отримані запаси
Основне положення про облік тари на підприємстві	Організація та методика обліку тари на підприємстві	Дослідження господарських операцій із використанням тари та її обліку
Нормативні документи про бухгалтерський облік МШП	Порядок обліку МШП	Дослідження господарських операцій з МШП
МШП на складі та в експлуатації	Дотримання нормативних актів при обліку МШП	Дослідження господарських операцій про передачу МШП в експлуатацію
Податкове законодавство	Оподаткування операцій, пов'язаних із рухом виробничих запасів	Дослідження правильності оподаткування операцій, пов'язаних із рухом виробничих запасів
Короткі вказівки щодо застосування типових міжгалузевих форм первинної документації з обліку запасів	Правила оформлення первинних документів з обліку запасів	Оцінка якості первинних документів з обліку запасів на підприємстві
Нормативні документи про норми списання та витрачання запасів	Списання запасів за кількістю та якістю	Дослідження господарських операцій із списання запасів
Нормативні документи про списання природного убутку	Встановлення втрат у межах природного убутку	Дослідження господарських операцій із списання втрат у межах природного убутку

## Додаток Б - Схема інформаційних потоків облікової інформації з руху запасів



## Додаток В – Програма аудиту запасів

Аудитор \_\_\_\_\_ Шаповал М.  
Суб'єкт господарювання \_\_\_\_\_ ТОВ «Чорноморська іграшка»  
Період перевірки \_\_\_\_\_ 2022 рік.  
Термін перевірки \_\_\_\_\_ з 01.11.2023р. по 20.11.2023 р.

### ПРОГРАМА АУДИТУ ЗАПАСІВ

№ з/п	Перелік аудиторських процедур	Виконавець	Термін перевірки	Примітки
1	Перевірити відповідність даних аналітичного обліку даним синтетичного обліку, даним Головної книги, звітності	Шаповал М.	з 01.11.2023р. по 20.11.2023р.	
2	Перевірити фактичну наявність запасів (за умови нагляду аудитором проведення інвентаризації запасів додатково розглядається "Програма аудиту для нагляду за проведенням інвентаризації запасів"). Перевірити організацію складського господарства, стан збереження запасів	Шаповал М.	01.11.2023р. по 20.11.2023р.	
3	Перевірити повноту оприбуткування запасів при наявності документів, які підтверджують їх придбання: - вибірково взаємна звірка господарських договорів, накладних, фактур тощо та облікових реєстрів на предмет ідентичності ряду показників: номенклатури, ціни, кількості, дат оприбуткування тощо	Шаповал М.	01.11.2023р. по 20.11.2023р.	
4	Перевірити організацію контролю за зберіганням, використанням і погашенням довіреностей: - звірити за прибутковими документами, чи не було випадків передачі довіреностей іншим особам, зміни назви постачальників тощо; - звірити дані графи "відмітка про використання довіреностей" журналу обліку довіреностей ф. М-3 з даними первинних документів з оприбуткування запасів на склад; - перевірити своєчасність здачі до бухгалтерії невикористаних довіреностей (строки, відмітки)	Шаповал М.	01.11.2023р. по 20.11.2023р.	
5	Звірити правильність оформлення надходження та списання запасів: - звірити дані первинних документів із записами карток складського обліку; - взаємна звірка даних матеріального звіту та накладних, рахунків-фактур, лімітно-забірних карт із метою виявлення не вказаних у звіті первинних документів, підтвердження облікової ціни, наявності підписів матеріально відповідальних осіб тощо; - звірка віднесення в підзвіт окремим особам відпущених запасів, які не повинні списуватися в момент відпускання на витрати виробництва; - перевірити кореспонденцію рахунків на відпускання запасів у Головній книзі	Шаповал М.	01.11.2023р. по 20.11.2023р.	

## Продовження додатка В

6	Перевірити законність списання запасів при втратах: - дотримання встановленого порядку оформлення; - перевірка правильності застосування норм природного убутку при виявленні нестач	Шаповал М.	01.11.2023р. по 20.11.2023р.	
7	Перевірити дотримання лімітів із відпускання запасів: - зустрічна перевірка лімітно-забірних карт із документами на витрачання	Шаповал М.	01.11.2023р. по 20.11.2023р.	
8	Вивчити стан матеріальної відповідальності за шкоду, заподіяну підприємству	Шаповал М.	01.11.2023р. по 20.11.2023р.	
9	Перевірити своєчасність пред'явлення претензій за якістю та кількістю запасів	Шаповал М.	01.11.2023р. по 20.11.2023р.	
10	Перевірити достовірність інформації про запаси, що відображаються в примітках до фінансової звітності згідно з нормами П(с)БО 9	Шаповал М.	01.11.2023р. по 20.11.2023р.	
11	Перевірити правильність визнання запасів активами згідно з нормами П(с)БО 9: - чи є ймовірність того, що підприємство отримає економічні вигоди, пов'язані з використанням запасів; - чи достовірно визначена вартість запасів	Шаповал М.	01.11.2023р. по 20.11.2023р.	
12	Перевірити правильність визначення первісної вартості запасів при їх придбанні: - визначення при придбанні, виготовленні; - на підставі яких документів (висновків) визначено справедливую вартість запасів, отриманих безкоштовно, внесених до статутного капіталу,	Шаповал М.	01.11.2023р. по 20.11.2023р.	
1 13	Перевірити правильність відображення в обліку операцій із списання запасів	Шаповал М.	01.11.2023р. по 20.11.2023р.	
14	Перевірити, який із методів оцінки запасів при відпусканні їх у виробництво, продаж або інше вибуття застосовується на підприємстві: згідно з наказом про облікову політику; фактично (способом звірки даних аналітичного обліку та розрахунків);	Шаповал М.	01.11.2023р. по 20.11.2023р.	
15	Перевірити, чи правильно відображена в бухгалтерському обліку одиниця обліку запасів (найменування або однорідна група)	Шаповал М.	01.11.2023р. по 20.11.2023р.	
16	Частковою вартістю або вартістю чистої реалізації запасів	Шаповал М.	01.11.2023р. по 20.11.2023р.	
17	Формування реєстрів виявлених порушень	Шаповал М.	01.11.2023р. по 20.11.2023р.	

Склад \_\_\_\_\_ Шаповал М.

## Додаток Д - Типові помилки і порушення в обліку запасів

№ з/п	Назва порушення	Нормативний акт, який порушено	Методи дослідження
1	Неповне оприбуткування запасів, що надійшли	Наказ про затвердження типових форм первинних документів з обліку сировини та матеріалів № 193 від 19.04.93 р.	Документальна перевірка по суті, фактична перевірка, обстеження
2	Оприбуткування запасів при відсутності позначок у журналі обліку виданих довіреностей про оприбуткування запасів	Закон України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" від 16.07.99 р. № 996-ХІУ, із змінами і доповненнями	Документальна перевірка, формальна перевірка (за формою)
3	Виявлення недостач, лишків, присвоєння запасів	Типовий порядок визначення норм запасів ТМЦ № 17-60/29, 07-102 від 31.05.93 р., зареєстрований від 15.06.93 р.	Фактична перевірка, спостереження
4	Завищення собівартості заготівельних матеріалів	Типовий порядок визначення норм запасів ТМЦ № 17-60/29, 07-102 від 31.05.93 р., зареєстрований від 15.06.93 р.	Документальна перевірка по суті, арифметична перевірка
5	Необґрунтовані претензії до постачальників	Договір із постачальником	Документальна перевірка по суті, опитування
6	Порушення норм або лімітів списання запасів	Типовий порядок визначення норм запасів ТМЦ № 17-60/29, 07-102 від 31.05.93 р., зареєстрований від 15.06.93 р.	Документальна перевірка, по суті, арифметична перевірка
7	Порушення порядку проведення інвентаризації	Інструкція по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, ТМЦ, грошових коштів і документів та розрахунків № 69 від 11.08.94 р.	Фактична перевірка, спостереження
8	Проведення інвентаризації при відсутності МВО	Інструкція по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, ТМЦ, грошових коштів і документів та розрахунків № 69 від 11.08.94 р.	Документальне, по суті, спостереження, опитування, обстеження
9	Помилки та підробки при кодуванні документів	Наказ про затвердження типових форм первинних документів з обліку сировини та матеріалів № 193 від 19.04.93 р.	Документальна перевірка по суті
10	Незадовільна постановка бухгалтерського обліку	Закон України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" від 16.07.99 р. № 996-ХІУ, із змінами і доповненнями	Обстеження, опитування
11	Незадовільна організація складського господарства та зберігання	Закон України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" від 16.07.99 р. № 996-ХІУ, із змінами і доповненнями	Обстеження, оглядова перевірка
12	Відпускання запасів за заниженими цінами	П(с)БО 9 - Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 "Запаси"	[Документальна перевірка по суті, арифметична перевірка

## Продовження додатку Е

13	Неправильне оформлення первинних документів з обліку запасів та їх неправильне застосування	Наказ Міністерства статистики України № 193 "Про затвердження типових форм первинних документів з обліку сировини та матеріалів" від 21.06.96р.	Документальна перевірка за формою
14	Невиділення в первинних документах ПДВ, відсутність податкових накладних	Закон України "Про податок на додану вартість" від 03.04.97 р. № 168/97-ВР, із змінами і доповненнями	Документальна перевірка за формою, по суті
15	Відсутність договору про повну матеріальну	Ст. 121 Кодексу законів про оплату праці	Обстеження

## Додаток Е - Приблизний перелік робочої документації аудитора

№ з/п	Назва документа або розділу, за яким оформлюються документи	Джерело інформації
1	Особливі питання, на які клієнт просив звернути увагу	Клієнт
2	Аналіз активів і довідок попередніх перевірок та попереднього аудиту з питань перевірки достовірності, повноти й законності обліку виробничих запасів	Аудитор (на підставі актів (довідок) перевірки)
3	Таблиця проблемних питань	Аудитор
4	Програма аудиту виробничих запасів	Аудитор
5	Тести встановлення рівня внутрішнього контролю та системи бухгалтерського обліку виробничих запасів	Аудитор
6	Витяг із наказу про облікову політику в частині обліку виробничих запасів	Клієнт
7	Схема розміщення складських приміщень	Аудитор, клієнт
8	Перелік осіб, які мають право підпису документів на відпускання виробничих запасів	Клієнт
9	Перелік матеріально відповідальних осіб	Клієнт
10	Матеріали інвентаризації, проведеної за участю аудитора	Аудитор, клієнт
11	Розрахунки витрат виробничих запасів у межах природного убутку	Аудитор
12	Пояснення персоналу щодо встановлених порушень	Персонал клієнта
13	Акти зустрічних перевірок розрахунків	Аудитор, клієнт, треті особи
14	Копії первинних документів та реєстрів, які підтверджують ті чи інші відхилення	Клієнт, треті особи
15	Документи з формування та здійснення вибіркового дослідження	Аудитор
16	Довідка про результати перевірки правильності оцінки виробничих запасів при їх надходженні та списанні	Аудитор
17	Аналіз договорів на поставку виробничих запасів та їх виконання	Аудитор
18	Результати зіставлення даних документів з оплати постачальникам і документів на оприбуткування матеріальних цінностей	Аудитор
19	Зіставлення щомісячних залишків виробничих запасів із нормативами	Аудитор
20	запусків, контрольних обмірів та інших аудиторських процедур	Аудитор, члени комісій
21	Акти (довідки) результатів роботи інших аудиторів, експертів, внутрішніх аудиторів	Інші аудитори, експерти, внутрішні аудитори
22	Довідка про результати перевірки списання запасів: відповідність норм, проставлених у документах на списання, нормативним даним; відповідність кількості фактично списаної сировини витрачанню цієї сировини за нормами	Аудитор
23	Інші запаси аудитора щодо проведених аудиторських процедур та встановлених відхилень	Аудитор
24	Довідка про результати перевірки правильності обліку ПДВ щодо операцій із виробничими запасами	Аудитор
25	Інші (залежно від специфіки клієнта і самої перевірки)	Аудитор

## Додаток Ж

м. Одеса

20 листопада 2023 року

### **Аудиторський висновок про достовірність інформації ТОВ «Чорноморська іграшка» щодо запасів підприємства станом на 31.12.2022 року**

#### **Основні відомості про аудитора:**

Аудит здійснено аудитором Шаповал М., сертифікат серії А № 005281, виданий згідно рішення Аудиторської палати України № 111 від 27 червня 2020 року; термін дії – до 25 червня 2025 року.

Місцезнаходження: м.Одеса, вул. Канатна, 112

Дата видачі аудиторського висновку: 20 квітня 2011 року.

#### **Основні відомості про умови договору на проведення аудиту:**

- договір на проведення аудиту № 33 від 25 жовтня 2023 року;
- дата початку проведення аудиту – 1 листопада 2023 року;
- дата закінчення проведення аудиту – 20 листопада 2023 року.

#### **Перелік перевіреної фінансової інформації:**

З метою рішення встановлених завдань, аудитором перевірена наступна документація товариства з обмеженою відповідальністю ТОВ «Чорноморська іграшка»:

- Установчі документи;
- Первинні бухгалтерські документи щодо руху запасів;
- Головна та касова книги;
- Фінансова звітність за 2022 р.;
- Регістри синтетичного та аналітичного обліку щодо руху запасів;
- Накази та угоди.

Аудиторська перевірка проводилась за період з 01.01.2022 р. до 31.12.2022 р. суцільним методом з використанням методів документальної перевірки, співставлення й оцінки, тестування доказів, які підтверджують суми та розкриття інформації у фінансових звітах, включає оцінювання застосованих принципів бухгалтерського обліку та суттєвих облікових оцінок, здійснених управлінським персоналом, а також оцінювання надання звітів у цілому.

Відповідальність стосовно достовірності наданої до перевірки звітності та документації несе керівництво товариства з обмеженою відповідальністю «Чорноморська іграшка».

**Обов'язком аудитора є висловлення думки щодо фінансової інформації на основі проведеної аудиторської перевірки (Міжнародний стандарт аудиту № 700, 800).**

#### **Обсяг аудиторської перевірки:**

Аудитором проведена перевірка у відповідності з вимогами Законів України «Про господарські товариства», «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Міжнародних стандартів аудиту», прийнятих Рішенням Аудиторської палати України, Положень (стандартів) бухгалтерського обліку та інші законодавчі та нормативні акти.

Ці нормативи вимагають, щоб планування та проведення аудиту було спрямоване на одержання обґрунтованої впевненості щодо відсутності у фінансовій звітності суттєвих викривлень. Під час аудиту зроблено дослідження шляхом тестування доказів на обґрунтування

сум та інформації, розкритих у фінансовому звіті, а також оцінку відповідності застосованих принципів обліку нормативним вимогам щодо організації бухгалтерського обліку та звітності в Україні, чинним протягом періоду перевірки. Крім того, шляхом тестування здійснено також оцінку відповідності даних звітності з даними бухгалтерського обліку.

Підтверджую, що з урахуванням обмеження, а також відхилень та рекомендацій, відображених в аудиторському звіті, вплив яких на фінансову звітність не є суттєвим відповідно до Стандартів.

### **Висловлення думки щодо розкриття інформації**

Аудитором перевірено та проаналізовано надану підприємством фінансову інформацію щодо основних засобів до встановлених нормативів, зокрема національних (положень) стандартів бухгалтерського обліку та Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку.

На підставі отриманих при перевірці даних, констатуємо:

- з метою забезпечення єдиних принципів і процедур щодо відображення поточних господарських операцій в обліку та складанні фінансової звітності, Наказом керівника затверджено облікову політику товариства з обмеженою відповідальністю «Винконцерн», проведений аудиторами аналіз принципів побудови, методів і процедур застосування облікової політики свідчить про те, що облікова політика товариства, в цілому, відповідає всім вимогам П(С)БО, чинного законодавства України до складання фінансової звітності;
- бухгалтерський облік у товаристві ведеться з використанням програмного забезпечення;
- співставленням даних первинних документів із записами на рахунках синтетичного та аналітичного обліку, Головною книгою і даними бухгалтерського балансу суттєвих розбіжностей не виявлено.

Перевірка операцій із запасами показала:

1. Згідно з даними Балансу станом на 31 грудня 2022 року вартість запасів складає 4293 тис. грн. Дані балансу підтверджуються даними Головної книги та аналітичних регістрів.
2. Результати інвентаризації мають документальне підтвердження.
3. Операції із запасами в обліку і звітності відображені вірно.
4. Відповідно до вимог Положення про облікову політику, методика списання відповідає нормам Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси».

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

На мою думку, ведення бухгалтерського обліку, класифікація та оцінка запасів ТОВ «Чорноморська іграшка» станом на 31.12.2022 року відповідає Міжнародним стандартам аудиту, справедлива та достовірна.

### **ВИСНОВОК:**

Мною, аудитором Шаповал М., проведено аудиторську перевірку у відповідності з вимогами та положеннями Закону України «Про аудиторську діяльність» та Міжнародними стандартами аудиту. Ці стандарти зобов'язують аудитора планувати і здійснювати аудиторську перевірку з метою одержання обґрунтованої впевненості в тому, що фінансова інформація не містить суттєвих викривлень.

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

На мою думку, за результатами співставлення даних фінансової звітності з даними бухгалтерського обліку суттєвих відхилень не виявлено, перевірена фінансова інформація щодо запасів відображена справедливо та достовірно, відповідає нормативним вимогам щодо організації бухгалтерського обліку та звітності в Україні.

Вважаю за можливе надати умовно-позитивний аудиторський висновок щодо фінансової інформації на основі проведеної перевірки діяльності підприємства.

**Аудитор**

**Шаповал М.**