

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Національний університет «Острозька академія»
Економічний факультет
Кафедра фінансів, обліку і аудиту

Кваліфікаційна робота

на здобуття освітнього ступеня магістра

на тему: **«ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І АУДИТУ ЗАПАСІВ НА
ПІДПРИЄМСТВІ»**

Виконала студентка 2 курсу, групи МОА-61
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
освітньо-професійної програми
«ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ»
другого (магістерського) рівня вищої освіти
Калецька Анастасія Михайлівна

Керівник – доктор економічних наук, доцент
Антонюк Олена Ростиславівна

Рецензент – кандидат економічних наук, доцент
Іванчук Наталія Володимирівна

"РОБОТА ДОПУЩЕНА ДО ЗАХИСТУ"

Завідувач кафедри фінансів,
обліку і аудиту

_____ (проф., д.е.н. Мамонтова Н.А.)
(підпис)

Протокол № _____ від « ____ » _____ 2020 р.

Острог – 2020

Міністерство освіти і науки України
Національний університет «Острозька академія»

Факультет економічний
кафедра фінансів, обліку і аудиту
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

ЗАТВЕРДЖУЮ
Завідувач кафедри фінансів, обліку і аудиту
проф., д.е.н. Мамонтова Н.А.

“20” січня 2020 р.

ЗАВДАННЯ
на кваліфікаційну роботу студента

Калецької Анастасії Михайлівни
(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи: «Організація обліку і аудиту запасів на підприємстві»

Затверджено наказом по Академії від «...20..»...грудня.....2019 р. № 501-ст

2. Термін здачі студентом закінченої роботи: 07.12.2020 року.....

3. Вихідні дані до роботи:

.....
.....
.....

4. Перелік завдань, які належить виконати:

.....
.....
.....

5. Перелік статистичного, графічного матеріалу.....

.....
.....
.....
.....
.....

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	Завдання прийняв
Розділ 1	<i>Антонюк О.Р., доцент кафедри фінансів, обліку і аудиту, доктор економічних наук</i>	02.03.2020	02.03.2020
Розділ 2	<i>Антонюк О.Р., доцент кафедри фінансів, обліку і аудиту, доктор економічних наук</i>	04.05.2020	04.05.2020
Розділ 3	<i>Антонюк О.Р., доцент кафедри фінансів, обліку і аудиту, доктор економічних наук</i>	29.05.2020	29.05.2020

7. Дата видачі завдання 15.01.2020

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Вивчення літератури	до 03.02.2020	
2.	Розробка змісту (плану)	до 02.03.2020	
3.	Ознайомлення керівника із текстом кваліфікаційної роботи (чорновий варіант):		
3.1	Розділ 1	до 04.05.2020	
3.2	Розділ 2	до 29.05.2020	
3.3	Розділ 3	до 30.09.2020	
4.	Ознайомлення керівника із текстом кваліфікаційної роботи із врахуванням зауважень	до 16.11.2020	
5.	Попередній захист кваліфікаційної роботи	до 23.11.2020	
6.	Рецензування кваліфікаційної роботи	до 07.12.2020	
7.	Здача кваліфікаційної роботи на кафедрі Реєстрація на Moodle	до 07.12.2020	

Студент _____ Калецька А.М.
(підпис) (прізвище та ініціали)

Керівник роботи _____ Антонюк О.Р.
(підпис) (прізвище та ініціали)

АНОТАЦІЯ
кваліфікаційної роботи
на здобуття освітньо-кваліфікаційного рівня магістра

Тема: Організація обліку і аудиту запасів на підприємстві

Автор: Калецька Анастасія Михайлівна

Науковий керівник: доц., д.е.н. Антонюк О.Р.

Захищена «.....».....2020 року.

Короткий зміст праці:

В кваліфікаційній роботі розглянуто теоретичні та практичні основи організації обліку і аудиту запасів підприємства, а також запропоновано шляхи їх вдосконалення.

Об'єктом дослідження є процес формування та використання запасів на виробничому підприємстві, а предметом – сукупність теоретичних, практичних і методичних питань бухгалтерського обліку й аудиту запасів підприємства. Базою дослідження є приватне акціонерне товариство «Едельвіка», що отримує переважно доходи від ткацького виробництва.

Кваліфікаційна робота складається з вступу, трьох розділів, кожен з яких чітко висвітлює і розкриває суть поставлених питань, висновків, списку використаних джерел та додатків.

У першому розділі «Теоретичні основи обліку, оподаткування і аудиту запасів» розкрито економічну сутність поняття «запаси», питання їх визнання, оцінки та класифікації. Проведено порівняння вимог П(С)БО 9 «Запаси» та МСБО 2 «Запаси» щодо визначення категорії «запаси», класифікації запасів, оцінки на дату балансу, визначення чистої вартості реалізації, методів вибуття запасів і т.д. Також в даному розділі проаналізовано нормативно-правове регулювання обліку запасів виробничого підприємства на глобальному, національному та локальному рівнях, а також проведено огляд найпоширеніших методик аудиту запасів.

У другому розділі «Оцінка стану обліку, оподаткування і аудиту запасів приватного акціонерного товариства «Едельвіка» наведено організаційно-економічну характеристику діяльності досліджуваного підприємства та проведено аналіз його фінансового стану за період 2017 – 2019 років за допомогою показників ліквідності, рентабельності, фінансової стійкості і ділової активності. В даному розділі також досліджено практичні аспекти ведення первинного, синтетичного і аналітичного обліку запасів підприємства та здійснено аудит запасів за допомогою методичних прийомів документальної перевірки.

У третьому розділі «Шляхи вдосконалення обліку і аудиту запасів приватного акціонерного товариства «Едельвіка» визначено пріоритетні напрями вдосконалення організаційно-аналітичних процедур фінансово-господарської діяльності даного товариства, запропоновано шляхи покращення обліку запасів, а також обґрунтовано пропозиції щодо вдосконалення аудиту на досліджуваному підприємстві.

Кваліфікаційна робота виконана згідно з затвердженим змістом з використанням прийомів та методів наукового дослідження, а результати досліджень можуть бути використані в практичній діяльності підприємств.

Qualification work is aimed at researching the theoretical and practical bases of organizing the accounting and audit of the enterprise inventories, and developing the ways of their improvement.

The research object is the process of formation and use of inventories at the manufacturing enterprise, and the subject is a set of theoretical, practical and methodological issues of accounting and audit of the enterprise inventories. The basis of the study is a private joint-stock company “Edelvika”, which receives major income from weaving production.

Qualification work consists of an introduction, three chapters, each of which covers and clearly reveals the essence of the raised issues, conclusions, list of references and appendices.

The first chapter “Theoretical foundations of accounting, taxation and audit of inventories” reveals the economic essence of the concept “inventories”, the issues of their recognition, evaluation and classification. The requirements of PSAP 9 “Inventories” and IAS 2 “Inventories” are compared to determine the category of inventories, classification of inventories, valuation at the balance sheet date, determination of net realizable value, methods of inventories disposal, etc. Also, this chapter is aimed at the analysis of the normative-legal regulation of the inventories accounting at the manufacturing enterprise at global, national and local levels, and also the review of the most widespread methods of inventories audit is carried out.

The second chapter “Assessment of accounting, taxation and audit of inventories of private joint stock company “Edelvika” provides organizational and economic characteristics of the studied enterprise and analyzes its financial condition within the period from 2017 to 2019 using indicators of liquidity, profitability, financial stability and business activity. This chapter also explores the practical aspects of primary, synthetic and analytical accounting of inventories of the enterprise and their audit using the methods of documentary verification.

The third chapter “Ways to improve the accounting and audit of inventories of the private joint-stock company “Edelvika” identifies the priority areas for improving the organizational and analytical procedures of financial and economic activities of the enterprise, suggests the ways to improve inventory, and substantiates the proposals to improve the audit of the enterprise under study.

Qualification work is performed in accordance with the approved content using the techniques and methods of scientific research, and its results can be applied in practice at the enterprises.

(ниднuc авмopa)

ЗМІСТ

ВСТУП	7
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ І АУДИТУ ЗАПАСІВ	10
1.1. Економічна сутність запасів та їх класифікація, оцінка	10
1.2. Економіко-правовий аналіз нормативної бази з обліку і оподаткування запасів	22
1.3. Методика аудиту запасів	25
РОЗДІЛ 2. ОЦІНКА СТАНУ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ І АУДИТУ ЗАПАСІВ ПРИВАТНОГО АКЦІОНЕРНОГО ТОВАРИСТВА «ЕДЕЛЬВІКА»	32
2.1. Організаційно-економічна характеристика діяльності та аналіз фінансового стану ПрАТ «Едельвіка»	32
2.2. Практичні аспекти ведення обліку та оподаткування запасів	40
2.3. Практика проведення аудиту запасів на підприємстві	60
РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І АУДИТУ ЗАПАСІВ ПРИВАТНОГО АКЦІОНЕРНОГО ТОВАРИСТВА «ЕДЕЛЬВІКА»	71
3.1. Пріоритетні напрями вдосконалення організаційно-аналітичних процедур фінансово-господарської діяльності ПрАТ «Едельвіка»	71
3.2. Рекомендації та шляхи покращення обліку запасів	78
3.3. Пропозиції щодо вдосконалення аудиту на ПрАТ «Едельвіка»	89
ВИСНОВКИ	93
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	97
ДОДАТКИ	108

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Реформування економічних відносин в Україні поставило нові завдання перед підприємствами і внесло суттєві зміни у методику та організацію обліку запасів, які є не лише частиною кругообігу коштів в процесі відтворення, а й складовим елементом пізнавального процесу життєдіяльності сектору економіки. Запаси є важливою обліково-економічною категорією та об'єктом бухгалтерського обліку, займають вагоме місце в оборотних активах та беруть участь у формуванні кінцевого продукту діяльності підприємства й входять до вартості його власного капіталу. Основною умовою здійснення господарської діяльності підприємств є достатній обсяг та раціональне використання запасів, за рахунок яких вони функціонують, забезпечуючи подальший розвиток суспільних економічних відносин.

Складність організації облікового процесу запасів, неузгодженість окремих пунктів нормативно-правових актів, викривлення даних бухгалтерського обліку можуть призвести до недостовірності інформаційного ресурсу про цей вид активів у процесі управління. Тому в сучасних умовах бізнесу особливої актуальності набуває питання аудиту, в тому числі і запасів. Отже, удосконалення належної системи обліку та аудиту запасів сприятиме виявленню, уникненню несприятливих умов та покращенню діяльності підприємства.

Вагомий внесок у дослідження питань з бухгалтерського обліку, що стосуються запасів, зробили такі сучасні вітчизняні науковці, як І.В. Балабась, І.А. Бержанір, Ю.В. Бондар, Н.М. Бондаренко, В.П. Бондарь, О.І. Гадзевич, Ю.В. Гибало, Н.І. Гордієнко, Н.М. Гудзенко, А.В. Дмитренко, Н.І. Коваль, О.А. Подолянчук, Ю.І. Мізік, Н.М. Проскуріна, Л.О. Рубан, О.В. Харламова, Т.А. Шпатиковська, Т.І. Яковенко, А.М. Яресько та інші. Проте деякі аспекти теорії і практики обліку і аудиту запасів залишаються недостатньо вивченими.

Мета дослідження полягає у визначенні шляхів вдосконалення обліку і аудиту запасів на підприємстві на основі оцінки обліково-аналітичного забезпечення його діяльності та вивчення теоретичних аспектів обраної проблематики.

Для досягнення поставленої мети потрібно виконати ряд *завдань*:

- дослідити основні підходи до трактування економічної сутності запасів як об'єкта бухгалтерського обліку і аудиту підприємства з метою уточнення змісту понять «запаси», «виробничі запаси», «товарні запаси»;
- вивчити вплив основних організаційно-технологічних особливостей виробничого підприємства на побудову системи обліку і аудиту запасів;
- дослідити організацію первинного, синтетичного та аналітичного обліку запасів на базовому підприємстві;
- провести аудит запасів за допомогою методичних прийомів документальної перевірки;
- визначити напрями вдосконалення організації обліку і аудиту запасів на виробничому підприємстві.

Одержані результати можуть бути використані підприємством для покращення організації обліку і аудиту запасів, а також сприятимуть ефективному функціонуванню підприємства в цілому.

Об'єктом даного дослідження є процес формування та використання запасів на виробничому підприємстві.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, практичних і методичних питань бухгалтерського обліку й аудиту запасів підприємства.

Методи дослідження. Основу кваліфікаційної роботи становить системний підхід до вивчення економічних явищ і процесів. Під час виконання дослідження використано загальнонаукові методи пізнання: методи індукції та дедукції, термінологічного аналізу, теоретичного узагальнення і порівняння – для розкриття сутності поняття запаси підприємства; методи узагальнення теоретичного та практичного матеріалу – для дослідження методики обліку і аудиту запасів та емпіричні прийоми – спостереження, індукція, дедукція,

перевірка та оцінка – для розробки рекомендацій щодо вдосконалення обліку й аудиту запасів на даному підприємстві.

Інформаційну базу проведеного дослідження складають нормативно-правові акти, наукові праці вітчизняних та зарубіжних учених з проблем обліку й аудиту запасів, публікації у періодичних виданнях та матеріали наукових конференцій, а також дані бухгалтерського обліку виробничого підприємства.

Структура та обсяг роботи. Кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Загальний обсяг роботи становить 111 сторінок друкованого тексту. Робота містить 34 таблиці, 13 рисунків та 77 додатків. Список використаних літературних джерел налічує 102 найменування.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ І АУДИТУ

ЗАПАСІВ

1.1. Економічна сутність запасів та їх класифікація, оцінка

Запаси є найбільш значною частиною активів підприємства. Вони займають домінуючу позицію у структурі витрат підприємств різних сфер діяльності, їх облік і оцінка впливає на результати господарської діяльності підприємства та на розкриття інформації про його фінансовий стан. Їх використовують на виробництві, для технологічних потреб, для споживання у господарській діяльності, для продажу, також використовуються у процесі надання послуг. Наявність запасів на підприємстві є необхідною умовою для розвитку ефективної його діяльності, покращення фінансових результатів, збільшення майбутніх прибутків [73, с. 6].

Поняття «запаси» як економічна категорія з'явилась на початку 90-х років ХХ ст. з прийняттям Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [2] та введенням у дію національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

Теоретичні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси й розкриття її у фінансовій звітності висвітлено в П(С)БО 9 «Запаси» [15] та МСБО 2 «Запаси» [23]. Відповідність економічного трактування даного поняття за цими нормативними актами наведено в табл. 1.1.

Таблиця 1.1

Визначення поняття категорії «запаси» відповідно до П(С)БО 9 та МСБО 2*

П(С)БО 9 «Запаси»	МСБО 2 «Запаси»
1	2
Запаси – це активи, які:	
утримуються для подальшого продажу (розподілу, передачі) за умов звичайної	утримуються для продажу у звичайному ході бізнесу

Продовження табл. 1.1

1	2
господарської діяльності	
перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва	перебувають у процесі виробництва для такого продажу
утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством	існують у формі основних чи допоміжних матеріалів для споживання у виробничому процесі або при наданні послуг.

* Згруповано автором на основі: [15; 23]

Отже, економічне трактування запасів є тотожним з боку національних та міжнародних стандартів. Це цілком зрозуміло, адже національні положення ґрунтуються на міжнародних.

Хоча запаси належать до складу активів, виділяють певні ознаки, які відрізняють їх від інших видів активів, зокрема основних засобів, нематеріальних активів, інших активів. Так, науковець Онищенко В. [75] дану різницю вбачає в таких трьох аспектах:

1) очікуваному строку використання. У запасів він не перевищує одного року або операційного циклу. Це впливає з визначення оборотних активів, до яких належать запаси, в НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [13]. Це відрізняє запаси від необоротних активів (основних засобів, малоцінних необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів), де строк більше року;

2) матеріальність запасів. Запаси на відміну від інших оборотних активів (дебіторської заборгованості, векселів, цінних паперів, грошей тощо) є суто матеріальними об'єктами, які можна обміряти, переважити чи поштучно перерахувати;

3) вони є предметами, а не засобами праці (виняток – МШП). Це значить, що вони є тими активами, які обробляють, переробляють, спалюють, тобто вони в ході використання змінюють свою матеріальну форму, перетворюючись з одного виду активу на інший (сировина перетворюється на готову продукцію) або взагалі списуються з балансу (паливо після згорання).

Питання сутності запасів висвітлювали у своїх працях багато авторів. У науковому аспекті часто застосовується поняття «запаси», що замінене поняттям «ресурси», «матеріали», «предмети праці», «предмети споживання», «товари» і таке інше. Наведемо економічну сутність терміну «запаси» за допомогою визначення її різними науковцями, вченими, економістами у різних літературних джерелах, які узагальнемо в табл. 1.2.

Таблиця 1.2

Аналіз основних дефініцій, що стосуються запасів *

Автор, джерело	Визначення
1	2
Н.М. Бондаренко А.М. Яресько [31, с. 276]	Виступають активами, що придбані зі сторони або самостійно виготовлені й утримуються підприємством для продажу, використання у процесі виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва та адміністративних потреб за умови їх повного споживання в одному операційному циклі.
О.І. Гадзевич, Т.А. Шпатиковська [42, с. 345]	Складова частина предметів праці, які беруть участь у виготовленні продукції, але, які безпосередньо ще не задіяні у виробничому процесі, споживаються протягом одного виробничого циклу і всю свою вартість переносять на вартість кінцевого продукту
Н.М. Гудзенко, Ю.В. Гибало [45, с. 28]	Є складовою частиною групи матеріальних ресурсів, які формують економічні (виробничі) ресурси підприємства, становлять основу продукції, що виготовляється, та сприяють процесу її виготовлення або поліпшують властивості готової продукції.
Г.М. Давидов [46, с. 186]	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.
М.О. Живко, З.Б. Живко, І.Ю. Живко [50, с. 121]	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).
Н.І. Коваль [55, с. 94]	Це 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, і які іще не використовуються.

Продовження табл. 1.2

1	2
Л.П. Кулаковська, Ю.В. Піча [62, с. 365]	Це предмети праці, 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.
Г.В. Нашкерська [69, с. 208]	Це оборотні активи підприємства, які використовуються переважно в одному операційному циклі діяльності підприємств або в період до одного року.
О.В. Посилкіна, Р.В. Сагайдак- Нікітюк, О.В. Доровський, Г.В. Кубасова [82, с. 254]	Це матеріальні ресурси, які знаходяться на різних стадіях виробництва і збуту, тобто це сукупність сировини, основних і допоміжних матеріалів та інших товарів, які очікують входження у процес виробничого споживання, або готової продукції, яка очікує відвантаження споживачу.
О.А. Подолянчук [81, с. 91]	Активи, як складова матеріальних ресурсів, які беруть участь у господарських процесах (постачання, виробництва, реалізації) підприємства протягом року або одного операційного циклу (якщо він більше року), а також створені продукти праці.
Л.М. Федак [98, с. 159]	Це ресурси (активи), ті що в даний момент не використовуються та є власністю підприємства перебуваючи на складах підприємств, на складах постачальників та на складах споживачів, або в інших призначених для цього місцях, утримуються для забезпечення діяльності: виробництва, продажу, перепродажу, а також використовуються для управління підприємством.

* Узагальнено автором

Проаналізувавши погляди сучасних науковців, можна спостерігати, що трактування сутності запасів є досить різноманітним. Підтримуємо думку науковців О. М. Бондаренко та А. Д. Тітаренко [32], що незважаючи на те, що на ведені визначення авторів є різними й суттєво відрізняються одне від одного, кожне з них має місце на існування й тим самим доповнює одне одного. Тому слід вважати, що запаси — узагальнене поняття, яке включає в себе і матеріальні ресурси, і предмети праці, і засоби праці, і предмети споживання, і товари. Тобто категорія запаси тісно пов'язана з вище переліченими складовими, між ними існує певний зв'язок.

Варто звернути увагу на те, що в сучасній економічній літературі ряд авторів використовують достатньо широкий перелік таких термінів, як

«запаси», «виробничі запаси», «матеріальні запаси», «матеріальні ресурси» та «запаси товарно-матеріальних цінностей», які часто не розмежовуються і розглядаються як синоніми, але їх не можна ототожнювати та підмінювати. С. В. Кошеленко [57] здійснює розмежування цих понять та вказує, що їх доречно вживати таким чином (рис. 1.1): запаси є складовою частиною оборотних активів, в термін матеріальні запаси включаються виробничі, а самі по собі вони є складовою частиною запасів, при цьому термін «запаси» може бути замінений терміном «товарно-матеріальні запаси» або «запаси товарно-матеріальних цінностей».

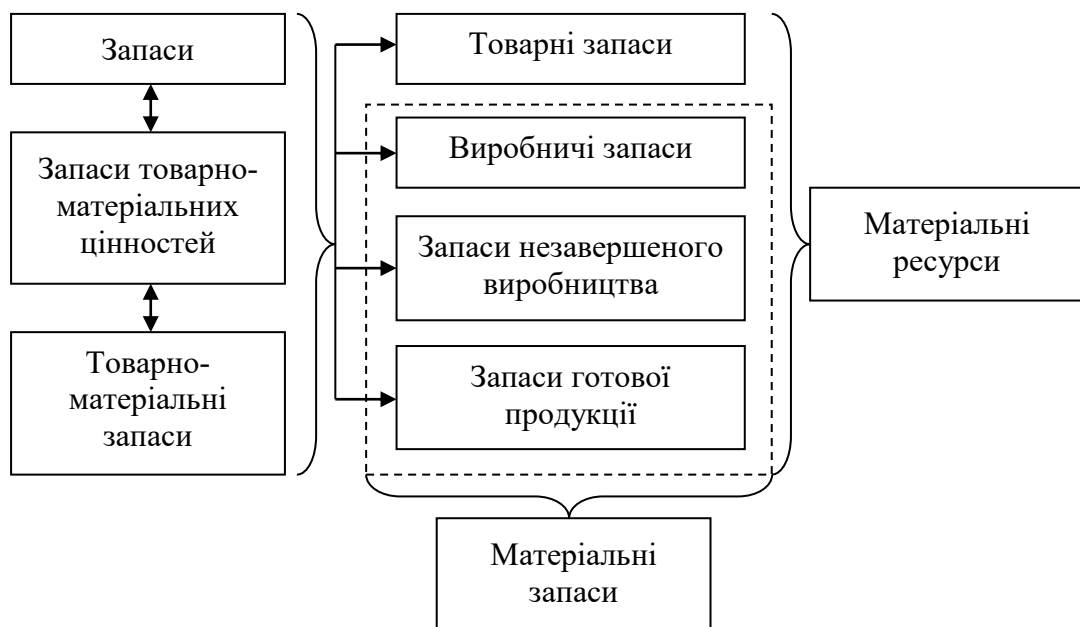


Рис. 1.1. Розмежування понять, пов'язаних із категорією «запаси»

Джерело: [57, с. 272]

Науковці Орлова В.М., Кокошвілі Д.Р. [74] зазначають, що запаси (сировина, матеріали, паливо і т. д.) є предметами, на які спрямована праця людини з метою одержання миттєвого використання. На відміну від засобів праці, які зберігають у господарському процесі свою форму і переносять вартість на продукт поступово, предмети праці споживаються повністю і повністю переносять свою вартість на цей продукт і замінюються після кожного операційного циклу. Дмитренко А.В. та Балабась І.В. [49] зауважують, що запаси повинні відповідати таким ознакам:

- бути власністю підприємства;
- виступати у формі матеріальних активів;
- мати призначення бути використаними у процесі виробництва (для виробничих підприємств), у процесі реалізації (для виробничих і торговельних підприємств);
- постійно витрачатися, реалізовуватися та замінюватися новими (відновлюватися);
- перетворюватися в грошові кошти протягом року або одного нормального операційного циклу.

Раціональна організація обліку запасів потребує економічно обгрунтованої їх класифікації. Класифікація запасів необхідна для правильної організації складського господарства, ведення аналітичного обліку, а також для нормування, планування, обліку, аналізу й управління запасами на підприємстві [32, с. 66].

Розглянемо класифікаційні ознаки запасів, які подано в законодавчо-нормативних документах — П(С)БО 9 та МСБО 2 в табл. 1.3.

Таблиця 1.3

Класифікація запасів відповідно МСБО 2 «Запаси» та П(С)БО 9 «Запаси»*

№ з/п	Класифікація відповідно П(С)БО 9	Класифікація відповідно МСБО 2
1	Сировина, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби тощо	Основні та допоміжні матеріали
2	Незавершене виробництво	Незавершене виробництво
3	Готова продукція	Готова продукція
4	Товари	Товари
5	Малоцінні та швидкозношувані предмети	
6	Поточні біологічні активи, сільськогосподарська продукція та продукція лісового господарства	

* Згруповано автором на основі: [15; 23]

Слід зазначити, що в МСБО 2 «Запаси» наведено загальну класифікацію запасів без окремої деталізації складових. Що стосується національних стандартів, то П(С)БО 9 розширює класифікаційні ознаки категорії «запаси» й доповнює список такими позиціями, як МШП та поточні біологічні активи,

сільськогосподарська продукція та продукція лісового господарства. Підтримуємо думку науковців Бондаренко О. М. та Тітаренко А. Д. [32], що така ситуація пояснюється тим, що міжнародні стандарти обліку не враховують специфіки обліку окремо взятої країни.

Для цілей бухгалтерського обліку нормативними документами передбачена деталізація складових запасів (табл. 1.4).

Таблиця 1.4

Склад запасів, визначених нормативними документами обліку *

П(с)БО 9 «Запаси»	Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку
1	2
Сировина, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, розподілу, передачі, обслуговування виробництва й адміністративних потреб	Виробничі запаси – належні підприємству запаси сировини і матеріалів (у тому числі сировини й матеріалів, які знаходяться в дорозі та в переробці), будівельні матеріали, запасні частини, матеріали сільськогосподарського призначення, паливо, тара й тарні матеріали, відходи основного виробництва
Незавершене виробництво у вигляді незавершених обробкою і складанням деталей, вузлів, виробів та незакінчених технологічних процесів	Витрати на виробництво продукції (робіт, послуг)
Готова продукція, що виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативноправовим актом	Готова продукція підприємства. До готової продукції належить продукція, обробка якої закінчена та яка пройшла випробування, приймання, укомплектування згідно з умовами договорів із замовниками і відповідає технічним умовам і стандартам.
Товари у вигляді матеріальних цінностей, що придбані (отримані) та утримуються підприємством з метою подальшого продажу	Товарно-матеріальні цінності, що надійшли на підприємство з метою продажу
Малоцінні та швидкозношувані предмети, що використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року	Малоцінні та швидкозношувані предмети, що належать підприємству та знаходяться у складі запасів. До малоцінних та швидкозношуваних предметів належать предмети, що використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року, зокрема: інструменти, господарський інвентар, спеціальне оснащення, спеціальний одяг тощо.
Поточні біологічні активи, якщо вони оцінюються за П(С)БО 9, а також сільськогосподарська продукція і продукція лісового господарства після	Поточні біологічні активи – поточні біологічні активи тваринництва, зокрема тварини, що перебувають на вирощуванні та відгодівлі, птиця, звірі, кролі, сім'ї бджіл, а також худоба,

Продовження табл. 1.4

1	2
її первісного визнання	вибракувана з основного стада й реалізована без ставлення на відгодівлю, тварини, прийняті від населення для реалізації, та рослинництва, які оцінюються за справедливою вартістю, зокрема зернові, технічні, овочеві та інші культури тощо
-	Втрати від браку у виробництві. Браком у виробництві вважається продукція, напівфабрикати, деталі, вузли й 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 тільки після додаткових витрат на виправлення.
-	Напівфабрикати власного виробництва. До напівфабрикатів належить продукція, що не пройшла всіх установлених технологічним процесом стадій виробництва й потребує доопрацювання або укомплектування.
-	Сільськогосподарська продукція, одержану 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); продукцію, яка призначена для споживання в тваринницьких підрозділах як корми або для виробництва кормів у кормоцехах; продукцію, яка вирощена для годівлі худоби, наприклад зелену масу, корм, плоди тощо, а також побічну продукцію та відходи, одержані при доведенні товарної продукції та насіння до належних кондицій; насіння та посадкового матеріалу, включаючи саджанці, призначені для закладання та ремонту власних насаджень.

* Згруповано автором на основі: [8; 15]

Науковці Пилипенко К. А., Холостова Ю. В. [79] зазначають, що на різних підприємствах запаси можуть мати різне призначення залежно від функції, яку вони виконують у процесі виробництва, а також від особливостей підприємства. Так, якщо для одного підприємства машини та обладнання є основними засобами, то для підприємства, що їх виготовляє, є готовою продукцією, а для підприємств, що здійснює їх перепродаж – товаром. Дані науковці групують запаси в залежності від їх призначення (рис. 1.2).



Рис. 1.2. Групування запасів в залежності від їх призначення за Пилипенко К. А., Холостова Ю. В.

Джерело: [79, с. 246]

Передумовою ефективного управління запасами є їх економічно обґрунтована класифікація, яка відображаючи закономірності розвитку поняття і змісту запасів, розкриває існуючі зв'язки у системі управління для цілей обліку і аналізу, дозволяє впорядкувати інформаційні потоки про стан і рух запасів. Проведений нами аналіз літературних джерел вказує на те, що науковці використовують досить багато класифікаційних ознак. В додатку А згруповані класифікаційні ознаки запасів за поглядами різних науковців. Нами було виокремлено їх 30 ознак. Основними класифікаційними ознаками, що виділяють науковці є:

- за призначенням утворення (постійні, сезонні);
- за місцем перебування (складські, у виробництві, в дорозі);
- за наявністю на підприємстві (нормативні, понаднормативні);

- стосовно балансу (балансові, позабалансові);
- за ступенем ліквідності (ліквідні, неліквідні);
- за походженням (первинні, вторинні).

На наш погляд при розробці класифікації будь-якого об'єкта обліку, в тому числі і запасів, слід виділяти такі класифікаційні ознаки, які мають практичну цінність для потреб управління. Надлишкова деталізація ускладнює не лише саму класифікацію запасів, але й відображення її в системі бухгалтерського обліку. Також підтримуємо думку науковця Федак Л.М. [98], що в літературних джерелах науковцями не виділено чіткої єдності у виділенні відповідних видів запасів, немає системності у розкритті їх сутності та використанні, в деяких випадках відбувається перетинання (змішування) класифікаційних ознак та одиниць, розглядається класифікація певних видів запасів, відсутня охопленість тощо.

Оцінка є одним із найуніверсальніших елементів методу бухгалтерського обліку та контролю, завдяки якому запаси у натуральному вимірнику легко трансформуються у вартісне вираження. При цьому від особливостей застосування тих чи інших методів оцінки запасів прямо залежить величина собівартості, що важливо під час управління оборотними засобами за умов ринкової економіки [36, с. 652]. Слушною є думка науковців Кудлаєвої Н.В. та Меделяєвої А.С. [60], що від правильної оцінки та достовірного відображення в обліку запасів, їх наявності та руху залежать показники фінансового стану, на підставі яких приймаються управлінські рішення.

Діючі в Україні П(С)БО 9 «Запаси» [15] та Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів [9] регламентують, оцінку запасів, а на міжнародному рівні - МСБО 2 «Запаси» [23]. Порівняльна характеристика запасів за П(С)БО 9 «Запаси» та МСБО 2 «Запаси» наведена в додатку Б.

В сучасних умовах господарювання основним завданням є вибір оптимального методу оцінки в конкретній ситуації. Так, за вимогами П(С)БО 9 «Запаси» та Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів їх

оцінка застосовується: при надходженні, при вибутті та на дату складання звітності.

Вимоги в частині первісної оцінки запасів за МСБО 2 та П(С)БО 9 дещо не збігаються. Поняття «первісної вартості» в МСБО 2 відсутнє, а первісна вартість придбання запасів, згідно П(С)БО 9, залежить від джерела придбання: придбані за плату, виготовлені власними силами, внесені до статутного капіталу підприємства, одержані безоплатно, придбані у результаті обміну на подібні запаси. Така конкретизація способів визначення первісної вартості в залежності від джерела придбання сприяє більш достовірній оцінці запасів та відображенню інформації у фінансовій звітності.

В обох стандартах наведено перелік витрат, які не включаються до вартості запасів, а визнаються як витратами підприємства. Згідно з МСБО 2, виключаються із собівартості запасів витрати на зберігання (крім тих витрат, які зумовлені виробничим процесом і є необхідними для підготовки до наступного етапу виробництва). А згідно з П (С)БО 9, не включаються до первісної вартості фінансові витрати, методологічні засади формування інформації, про які у бухгалтерському обліку визначає П(С)БО 31 «Фінансові витрати» [19].

Як зазначають науковці Сирцева С.В., Криклива А.С., Співаченко Р.О. [91] МСБО 2 передбачає можливість створення резерву знецінення запасів (особливо для тих, які реалізуються за твердим контрактом). У П(С)БО 9 такого положення немає. МСБО 2 не дозволяє включати до витрат на придбання запасів курсові різниці, що виникають унаслідок останнього придбання запасів. У П(С)БО 9 таке положення відсутнє, але у П(С)БО 21 «Курсові різниці» [18] подібне положення відповідає МСБО 2.

МСБО 2 передбачає сторнування збитків вад знецінення у разі, коли обставин, що спричинили списання запасів, більше немає. Згідно з П(С)БО 9, у подібному випадку раніше визнані витрати не сторнуються, а визнаються доходом [91,с. 1032].

У вітчизняних положеннях (стандартах) [15] виділяють п'ять методів визначення собівартості запасів при вибутті, а саме:

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

Науковці Кудлаєва Н.В., Медеяєва А.С. [60] стверджують, що методи оцінки запасів при їх вибутті, які зазначені в П(С)БО 9 «Запаси», абсолютно не враховують конкурентоспроможність конкретного виду продукції на ринку.

На відміну від вітчизняних П(С)БО у МСБО 2 передбачено три формули списання собівартості запасів:

- формула ідентифікованої собівартості (використовується для визначення собівартості запасів, які не є взаємозамінними та для певних товарів, які призначені для окремих проектів);

- формула ФІФО (від англ. «first in, first out», що означає «перший прибув – перший вибув») – припускає, що одиниці запасів, які були придбані або вироблені першими, продаються першими, а отже, одиниці, які залишаються в запасах на кінець періоду, є тими, що були придбаними або виробленими останніми;

- формула середньозваженої собівартості (собівартість кожної одиниці визначається із середньозваженої собівартості подібних одиниць на початок періоду та собівартості подібних одиниць, що були придбані або вироблені протягом періоду) [23].

Що стосується оцінки на дату балансу, то виробничі запаси за П(С)БО 9 оцінюються за найменшою з двох вартостей: первісною вартістю або ж чистою вартістю реалізації. У МСБО 2 передбачений єдиний варіант оцінки – за чистою реалізаційною вартістю.

Отже, розуміння економічної сутності запасів, розробка їх ефективної класифікації та дотримання правил оцінки запасів дозволять правильно

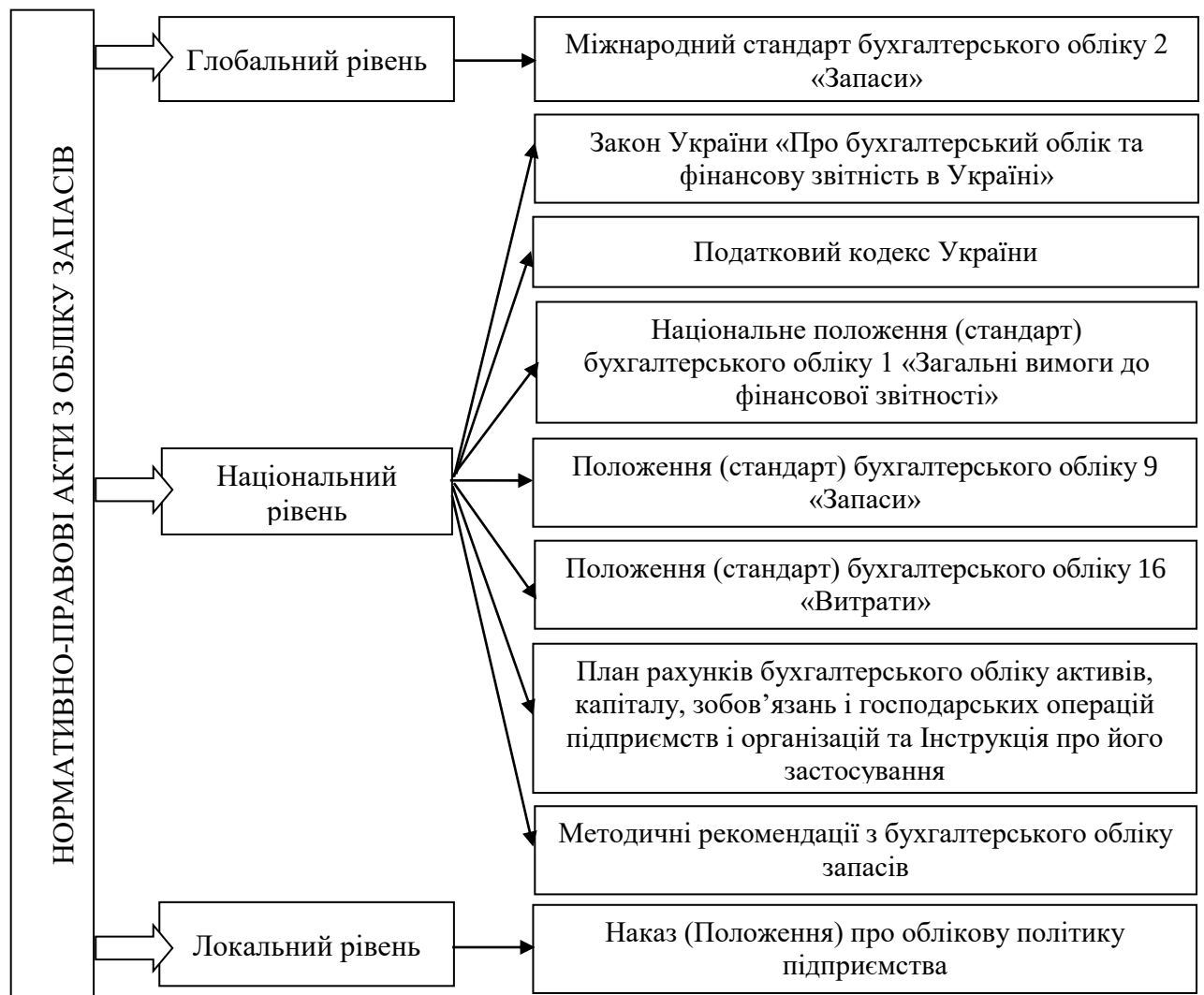
організувати синтетичний і аналітичний облік, сприятимуть повному розкриттю інформацію у звітності про цю важливу частину активів підприємства.

1.2. Економіко-правовий аналіз нормативної бази з обліку і оподаткування запасів

Нормативне регулювання будь-якого об'єкту бухгалтерського обліку є принциповим питанням для досягнення достовірності облікових даних та задоволення інформаційних потреб користувачів [51, с. 50]. Підтримуємо думку науковців Василішин С.І. та Ярової В.В. [36], що нормативно-правове регулювання обліку запасів підприємств слід розглядати на глобальному, національному та локальному рівнях. Рівні нормативно-правового регулювання обліку запасів виробничого підприємства наведено на рис. 1.3.

Державну політику у сфері бухгалтерського обліку та контролю в Україні реалізують Міністерство фінансів України, Національний банк України, Державна казначейська служба України, міністерства та інші центральні органи виконавчої влади в межах повноважень, передбачених законодавством.

Вищезазначені нормативні документи мають різний правовий статус із дотриманням положень нормативно-правових актів вищого рівня. Основою для ведення бухгалтерського обліку запасів є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [2]. Окрім того, концептуальні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси підприємства і розкриття її у фінансовій звітності визначені П(С)БО 9 «Запаси» [15], що становлять основу бухгалтерського обліку запасів.



**Рис. 1.3. Рівні нормативно-правового регулювання обліку запасів
виробничого підприємства**

* Складено автором на основі: [36]

На основі дослідження нормативно-правових актів бухгалтерського обліку запасів встановлено перелік питань, які вони безпосередньо регулюють (табл. 1.5).

Таблиця 1.5

**Перелік та характеристика основних нормативно-правових документів,
які визначають основні засади організації обліку запасів ***

Назва нормативно-правового документа	Зміст
1	2
Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку	Встановлює особливості визнання та оцінки запасів при їх надходженні та використанні для підприємств України, які

Продовження табл. 1.5

1	2
2 «Запаси» [23]	використовують міжнародні стандарти для ведення бухгалтерського обліку й складання фінансової звітності.
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [2]	Визначено правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, зокрема стосовно запасів; порядок оформлення первинних документів та реєстрів бухгалтерського обліку; обов'язки підприємств у проведенні інвентаризації
Податковий кодекс України [5]	Визначає порядок оподаткування податком на додану вартість запасів при їх придбанні та реалізації
НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [13]	Визначено мету, склад і принципи складання фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів. Обґрунтовано особливості складання «Балансу (Звіту про фінансовий стан)».
П(С)БО 9 «Запаси» [15]	Визначено методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси і розкриття її у фінансовій звітності. Обґрунтовано особливості визначення первісної оцінки запасів, оцінки вибуття запасів, оцінки запасів на дату балансу, розкриття інформації про запаси в примітках до фінансової звітності.
Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності [11]	У балансі відображаються активи, зобов'язання та власний капітал підприємства. У статті «Запаси» відображається загальна вартість активів, які визнаються запасами згідно з П(С)БО 9 «Запаси», які утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством. У разі відповідності ознакам суттєвості може бути окремо наведена у додаткових статтях інформація про вартість виробничих запасів, незавершеного виробництва, готової продукції та товарів.
Методичні рекомендації з перевірки порівнянності показників фінансової звітності [10]	Наведено рекомендації з перевірки порівнянності показників фінансової звітності, в тому числі ф. 1 Баланс (Звіт про фінансовий стан) та ф. № 5 «Примітки до річної фінансової звітності» зокрема в частині запасів.
Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [8]	Визначає основні рахунки та субрахунки для систематизації інформації про запаси, а також регулює порядок їх використання при здійсненні операцій з ними.
Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань [22]	Визначено основні особливості організації, правила, порядок проведення інвентаризації запасів, ключові аспекти оформлення результатів інвентаризації.

* Згруповано автором

Отже, знання та вміле використання нормативно-правових актів з обліку і оподаткування запасів є запорукою достовірного відображення цієї складової в обліку та звітності.

1.3. Методика аудиту запасів

Аудит запасів – це одна з найбільш складних ділянок облікової роботи. На підприємстві номенклатура матеріальних цінностей обчислюється десятками тисяч найменувань, а інформація з обліку запасів становить більше 30% усієї інформації з керування виробництвом, тому організація контролю над рухом, збереженням та використанням матеріальних цінностей пов'язана з більшими труднощами [26, с. 93].

Організація процесу аудиту повинна базуватися на ключових нормах Міжнародних стандартах контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг (надалі – МСА). При цьому аудитор у процесі аудиторського дослідження має обов'язково оцінити нормативно-правову основу регулювання діяльності суб'єкта господарювання з урахуванням ключових положень МСА 250 «Розгляд законодавчих та нормативних актів під час аудиту фінансової звітності» [24].

Підтримуємо думку науковців Назаренко І.М., Місюрова О.В. [68], що важливу роль у процесі аудиторської перевірки відіграє інформаційне забезпечення, яке повинне бути представлено сукупністю документів з обліку цієї компоненти оборотних активів, а саме: первинних документів, документів складського обліку, реєстрів аналітичного та синтетичного обліку, звітності підприємств, актів інвентаризації, облікової політики підприємства та ін.

Плануючи аудиторську перевірку, аудитор має чітко ідентифікувати мету та завдання незалежного дослідження. Мета аудиту операцій з запасами, на думку колективу авторів Н. П. Банера, Л. О. Гелей, С. М. Пилипенко, В. П.

Мороз, О. І. Скаско, полягає у встановлення: достовірності первинних даних щодо наявності та руху виробничих запасів, напівфабрикатів, МШП, готової продукції, товарів, повноти та своєчасності відображення первинних даних в зведених документах та облікових регістрах, правильності ведення обліку запасів відповідно до прийнятої облікової політики, достовірності відображення залишку записів у звітності господарюючого суб'єкта [71, с. 259].

Науковці Н. І. Гордієнко, О. В. Харламова, Ю. І. Мізік, О. О. Конопліна в якості мети аудиту запасів вважають висловлення аудитором думки про те, чи відповідає фінансова інформація щодо руху і залишків запасів та обліку витрат на підприємстві в усіх суттєвих аспектах нормативним документам, які регламентують порядок її підготовки і надання користувачам [43, с. 83].

Водночас М. О. Виноградова та Л. І. Жидєєва [38] мету даного аудиту вбачають у підтвердженні законності господарських операцій щодо запасів та правильності відображення їх в обліку, а також установлення дотримання підприємством лише вимог П(С)БО 9 «Запаси» та П(С)БО 16 «Витрати».

Скорба О.А. [92] при визначенні мети аудиту запасів рекомендує отримати належні і достатні аудиторські докази про відповідність обліку законодавчим і нормативним вимогам. Водночас даний науковець уточнює, що інформація про них у фінансовій і податковій звітності має бути достовірною в усіх суттєвих аспектах.

Найбільш влучно мету аудиту запасів сформували науковці Назаренко І.М., Місюрова О.В. [68], які стверджують, що з огляду на ключові положення МСА 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до міжнародних стандартів аудиту», метою аудиту запасів є отримання обґрунтованої впевненості у тому, що інформація про запаси у фінансовій звітності не містить суттєвого викривлення внаслідок шахрайства та помилок і відповідає вимогам нормативно-правових актів, застосованої концептуальної основи фінансового звітування.

Аудиторська перевірка являє собою складний і тривалий процес. Аудиторські фірми під час планування аудиту намагаються так організувати

аудиторську перевірку, щоб максимально скоротити час перевірки, не знижуючи при цьому її якість та не збільшуючи при цьому аудиторський ризик. Підтримуємо думку колективу авторів на чолі з проф. І.І. Пилипенком, що рішення даної проблеми можливо тільки за умови формування чіткої методики аудиту, під якою слід розуміти розуміють сукупність методів, прийомів, способів, підходів проведення аудиту. Методика відповідає на запитання: як і яким чином проводити аудит. Правильно визначена методика – запорука якості аудиту [79, с. 163]. Науковець В.Е. Кудельський [59] зазначає, що методику внутрішнього аудиту запасів обумовлюють специфіка технології, тип і організація виробництва, формування первісної вартості та методи обліку вибуття запасів.

Слушною є думка Кузик Н. [61], яка зазначає, що розробити універсальну методику аудиту в цілому, і запасів, зокрема, неможливо. Алгоритм перевірки залежатиме від різних факторів та умов, серед яких форма власності, організаційно-правова форма господарюючого суб'єкта, внутрішні і зовнішні умови функціонування, а також рівня розвитку конкретного економічного суб'єкта, його видів та обсягів діяльності, системи оподаткування; організації діяльності бухгалтерської служби (використовувані форми та методи обліку; програмне забезпечення; рівні кваліфікації та вимоги до працівників бухгалтерської служби), наявність і ефективність існування системи внутрішнього контролю тощо.

Разом з тим не менш визначальними чинниками є професійна майстерність, компетентність і досвід самого аудитора. Загалом, визначаючи напрями перевірки, аудитор має орієнтуватись на завдання та запити, які сформовано клієнтом і погоджено з ним у договорі, та із їх врахуванням чітко сформулювати основну мету і процедури аудиту [61, с. 108].

В додатку В згруповані завдання аудиту за поглядами різних науковців. Нами було виокремлено 55 завдань, які постають перед аудитором в процесі перевірки запасів. Переважна більшість дослідників схилються до думки, що найбільш важливими є фактична наявність запасів; правильність визначення

первісної вартості при їх придбанні; організація обліку заготівлі, придбання та витрачання запасів; організація складського господарства; забезпечення зберігання запасів; достовірність аналітичного і синтетичного обліку запасів; дотримання підприємством податкового законодавства по операціях, пов'язаних із формуванням собівартості продукції (робіт, послуг). Також слід зазначити, що в більшості випадків виділено одні й ті самі завдання аудиту запасів, однак різниця полягає лише в формулюванні самої назви завдання.

Багатоаспектність аудиторського дослідження вимагає чіткої ідентифікації напрямів аудиту запасів. Нами запропоновано проводити аудит виробничого підприємства в такій послідовності:

- перевірка фактичної наявності запасів в розрізі їх складових;
- перевірка дотримання положень облікової політики з питань обліку запасів;
- перевірка правильності визначення первісної оцінки запасів;
- перевірка правильності оцінки вибуття запасів;
- перевірка правильності документування операцій, пов'язаних з наявністю, зберіганням та рухом запасів;
- перевірка правильності відображення на відповідну звітну дату узагальненої інформації про запаси в формі 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» у статті «Запаси» та у формі 5 «Примітки до річної фінансової звітності» у розділі VIII «Запаси»;
- взаємоузгодженість показників щодо обліку запасів форми 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» з відповідними показниками форм фінансової звітності;
- взаємоузгодженість показників щодо обліку запасів форми 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та форми 5 «Примітки до річної фінансової звітності» з відповідними показниками даних аналітичного і синтетичного обліку.

Підтримуємо думку науковців Назаренко І.М., Місюрова О.В. [68], що аудит запасів підприємства з урахуванням специфіки його діяльності повинен

бути спрямований на перевірку тверджень керівництва щодо цієї компоненти оборотних активів, наведених у фінансовій звітності, шляхом застосування відповідних прийомів і процедур. Впроцесі аудиторської перевірки аудитор повинен отримати від управлінського персоналу підприємства твердження стосовно запасів (рис. 1.4).



Рис. 1.4. Характеристика тверджень стосовно запасів *

* Сформовано автором на основі: [68]

Слушною є думка науковців Назаренко І.М., Місюрора О.В. [68], що процес аудиту запасів повинен бути належно задокументований, на кожній стадії аудиту має складатися відповідна робоча документація, основні положення якої в кінцевому варіанті узагальнюватимуться в підсумковій документації – Звіті аудитора. Узагальнений порядок проведення аудиту запасів наведено на рис. 1.5.

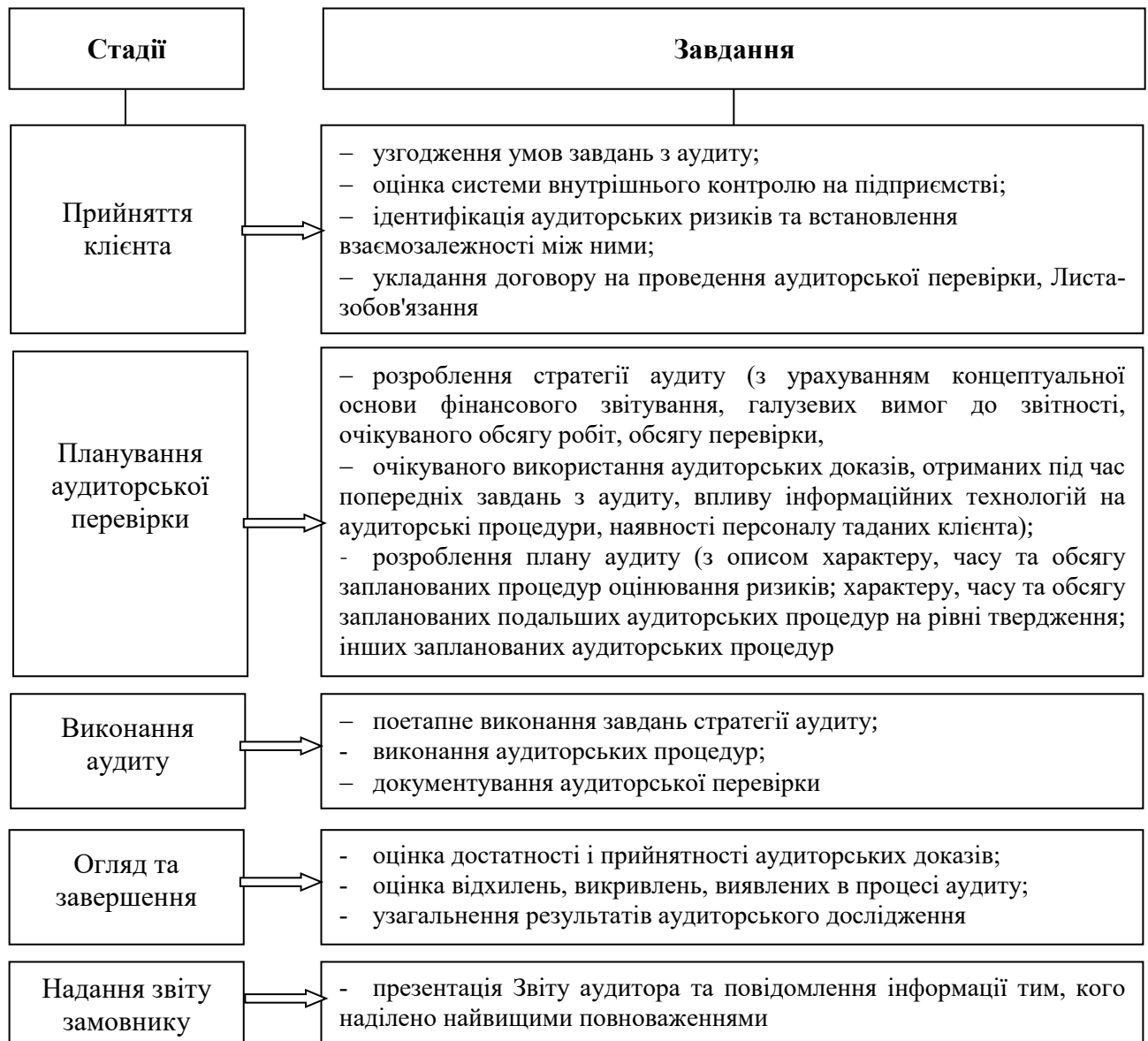


Рис. 1.5. Послідовність аудиторської перевірки (в т.ч. аудиту запасів) за Назаренко І.М., Місюрора О.В.

Джерело: [68, с. 1317]

Отже, розробка ефективної методики проведення аудиту запасів дозволить аудитору оцінити систему управління запасами, зробити відповідні висновки та надати рекомендації щодо її оптимізації, що буде сприяти збільшенню економічних вигод діяльності підприємства та надання достовірної інформації користувачам.

РОЗДІЛ 2

ОЦІНКА СТАНУ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ І АУДИТУ ЗАПАСІВ ПРИВАТНОГО АКЦІОНЕРНОГО ТОВАРИСТВА «ЕДЕЛЬВІКА»

2.1. Організаційно-економічна характеристика діяльності та аналіз фінансового стану ПрАТ «Едельвіка»

Приватне акціонерне товариство «Едельвіка» створене та діє на підставі Закону України «Про акціонерні товариства», Цивільного та Господарського кодексів України та інших нормативних актів. Дане товариство створене з метою здійснення підприємницької діяльності для одержання прибутку в інтересах акціонерів ПрАТ «Едельвіка», покращення добробуту акціонерів у вигляді зростання ринкової вартості акцій товариства, а також отримання акціонерами дивідендів.

Предметом діяльності ПрАТ «Едельвіка» є:

- текстильне виробництво;
- виготовлення та продаж швейних виробів, в тому числі одягу;
- виготовлення рукавів фільтрувальних та їх експорт;
- бавовняне, ватне, льняне, вовняне, шовкове, конопле-джутове, трикотажне, текстильно-галантерейне і валяльно-повстяне виробництво;
- виробництво штучного та синтетичного волокна, виготовлення металевих сіток;
- оптова та роздрібна торгівля;
- заготівельна і постачальницько-збутова діяльність;
- закупівля і переробка тканин, прикладних і допоміжних матеріалів;
- реалізація готової продукції в фірмових магазинках і інших підприємствах торгівлі;
- зовнішньоекономічна діяльність;

- здійснення інших видів діяльності, що відповідають меті створення товариства і його цілям та не заборонені чинним законодавством України.

Основним видом діяльності ПрАТ «Едельвіка» за класифікацією видів економічної діяльності є вид за кодом 13.20 «Ткацьке виробництво». Загальні відомості про товариство узагальнені в табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Основні відомості про ПрАТ «Едельвіка»

№ з/п	Реквізити	Значення
1	Повне найменування товариства	Приватне акціонерне товариство «Едельвіка»
2	Скорочене найменування товариства	ПрАТ «Едельвіка»
3	Територія	Волинська область
4	Форма власності	Приватна
5	Форма фінансування	Госпрозрахунок
6	Адреса	43023, м. Луцьк, Карбишева, 2
7	Середня кількість працівників	236
8	Вид економічної діяльності	Ткацьке виробництво
9	Код за ЄДРПОУ	20134458
10	Код за КОАТУУ	0710100000
11	Код за КВЕД	13.20
12	Керівник	Переходько Юрій Анатолійович
13	Головний бухгалтер	Яцук Ірина Миколаївна
14	Право на зовнішню діяльність	Наявне

* Сформовано автором на основі даних підприємства

Органами управління та контролю ПрАТ «Едельвіка» є загальні збори, правління товариства, ревізор. Загальні збори є вищим органом товариства. До виключної компетенції цих зборів належить:

- визначення основних напрямів діяльності товариства;
- прийняття рішення про розміщення акцій;
- прийняття рішення про збільшення / зменшення статутного капіталу товариства і т. д.

Правління є колегіальним виконавчим органом, члени якого є посадовими особами товариства та несуть відповідальність за поточну діяльність та управління ПрАТ «Едельвіка», та контролюють таку поточну діяльність та управління товариством в межах, визначених статутом. Правління підзвітне

загальним зборам, організовує виконання їх рішень. До компетенції правління належить вирішення всіх питань, пов'язаних з керівництвом поточною діяльністю ПрАТ «Едельвіка», крім питань, що належать до виключної компетенції загальних зборів або ревізора.

Контроль за фінансово-господарською діяльністю товариства здійснюється ревізором ПрАТ «Едельвіка», який має право:

- отримувати від посадових осіб товариства інформацію та документацію, необхідні для належного виконання покладених на неї функцій, протягом двох робочих днів з дати подання письмової вимоги про надання такої інформації та документації;
- отримувати усні та письмові пояснення від посадових осіб та працівників товариства щодо питань, які належать до компетенції ревізора, під час проведення перевірок;
- оглядати приміщення, де зберігаються грошові кошти і матеріальні цінності та перевіряти їх фактичну наявність;
- звертатися до голови правління або виконуючого його обов'язки та вимагати проведення позачергового засідання правління товариства з метою вирішення питань, пов'язаних із виникненням загрози суттєвим інтересам товариства або виявленням зловживань, вчинених посадовими особами.

Організаційна структура ПрАТ «Едельвіка» наведена в додатку І.

Товариство точно і у повному обсязі веде бухгалтерський облік та складає фінансову звітність, де обліковуються надходження та витрати, активи і пасиви, прибутки та збитки, виплати акціонерам та працівникам, операції в іноземній валюті, позики, товарно-матеріальні запаси та всі інші статті, які необхідні для точного відображення фінансово-господарської діяльності та справ ПрАТ «Едельвіка» (у тому числі для перевірок), а також для забезпечення акціонерам можливості оцінити діяльність товариства

Ведення бухгалтерського обліку в даному товаристві покладено на бухгалтерію на чолі з головним бухгалтером. В його підпорядкуванні

знаходяться заступник головного бухгалтера, провідний бухгалтер та 4 бухгалтера.

Щоб дізнатися ефективність роботи ПрАТ «Едельвіка», проведемо аналіз основних техніко – економічних показників його діяльності в табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Основні техніко-економічні показники діяльності

ПрАТ «Едельвіка» у 2017-2019 роках

Показники	2017 рік	2018 рік	2019 рік	Абсолютний приріст		Темп приросту, %	
				2018-2017	2019-2018	2018/2017	2019/2018
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	52243	85472	66931	33229	-18541	63,60	-21,69
Середня кількість працівників, осіб	216	219	236	3	17	1,39	7,76
Вартість майна підприємства, тис. грн.	118261	138410	126564	20149	-11846	17,04	-8,56
Середньорічна залишкова вартість основних засобів, тис. грн.	18389	26517,5	27830,5	8128,5	1313	44,20	4,95
Вартість запасів, тис. грн.	75259	64437	80783	-10822	16346	-14,38	25,37
Матеріальні витрати, тис. грн.	34491	33759	28172	-732	-5587	-2,12	-16,55
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	37176	64784	43713	27608	-21071	74,26	-32,53
Власний капітал, тис. грн.	84925	87059	88405	2134	1346	2,51	1,55
Дебіторська заборгованість, тис. грн.	14117	41588	14908	27471	-26680	194,60	-64,15
Кредиторська заборгованість, тис. грн.	33336	51351	38159	18015	-13192	54,04	-25,69
Чистий прибуток, тис. грн.	1589	2253	1466	664	-787	41,79	-34,93
Фондовіддача основних засобів, грн./грн.	2,84	3,22	2,40	0,38	-0,82	13,45	-25,39
Матеріаловіддача, грн./грн.	1,51	2,53	2,38	1,02	-0,15	67,15	-6,16
Продуктивність праці, тис. грн. / ос.	241,87	390,28	283,61	148,42	-106,67	61,36	-27,33
Чиста рентабельність продажу продукції (товарів, робіт, послуг), %	3,04	2,64	2,19	-0,40	-0,45	-	-

* Сформовано автором на основі даних підприємства

Розраховані техніко-економічні показники ПрАТ «Едельвіка» дозволили виявити нестійку динаміку переважної більшості показників: покращення у 2018 році та певне погіршення у 2019 році. Свідченням цього є в першу чергу динаміка чистого прибутку: 2017 рік – 1589 тис. грн., 2018 рік – 2253 тис. грн., 2019 рік – 1466 тис. грн. Основною причиною збільшення/зменшення прибутку було збільшення/зменшення обсягів реалізації, розширення ринків збуту, незначне підвищення цін. Відповідно чистий дохід від реалізації зріс з 52243 тис. грн. у 2017 році до 85472 тис. грн. у 2018 році, тобто на 63,6%, тоді як в наступному 2019 році – навпаки зменшився до рівня 66931 тис. грн., тобто на 21,59%. Як наслідок змінилася собівартість реалізації: відповідно у 2018 році збільшилася на 74,26%, а у 2019 році – навпаки зменшилася на 32,53%. За аналізований період щорічно зростала чисельність працюючих з 216 осіб у 2017 році до 236 осіб у 2019 році.

Зростання/зменшення обсягів діяльності спричинило аналогічну динаміку до зміни вартості майна ПрАТ «Едельвіка»: 2017 рік – 118261 тис. грн., 2018 рік – 138410 тис. грн., 2019 рік – 126564 тис. грн. Проте вартість запасів мала обернену динаміку: зменшення у 2018 році на 10822 тис. грн. та збільшення у 2019 році на 16346 тис. грн., що було зумовлено, в основному, динамікою залишків готової продукції на складі. Водночас залишкова вартість основних засобів в товаристві щороку зростала (відповідно на 44,20% та 4,95%), що є позитивним і було зумовлене нарощенням виробничих потужностей.

Позитивно оцінюється щорічне зменшення матеріальних витрат товариства з 34491 тис. грн. у 2017 році до 28172 тис. грн. у 2019 році через впровадження нового високо технологічного обладнання. Також позитивним є щорічне збільшення власного капіталу товариства: у 2018 році – на 2,51%, а у 2019 році – на 1,55% за рахунок збільшення нерозподіленого прибутку. Динаміка обсягів реалізації призвела до аналогічної динаміки дебіторської та кредиторської заборгованостей: їх ріст у 2018 році та зменшення у 2019 році.

Розраховані аналітичні показники показують також на нестійку динаміку роботи ПрАТ «Едельвіка». Так, збільшення фондівддачі основних засобів на

13,45% у 2018 році свідчить про збільшення ефективності використання основних засобів даним товариством, водночас зменшення на 25,39% цього показника у 2019 році – відповідно про її зменшення. Таку ж нестійку динаміку має і матеріаловіддача: 2017 рік – 1,51 грн/грн, 2018 рік - 2,53 грн/грн, 2019 рік – 2,38 грн/грн., що вказує відповідно на збільшення у 2018 році ефективності використання матеріальних ресурсів та зменшення їх ефективності використання у 2019 році.

Аналогічно позитивно оцінюється і збільшення продуктивності праці у 2018 році на 148,42 тис. грн./ос., що вказує на про збільшення ефективності праці в процесі виробництва, та відповідно у 2019 році – зменшення даного показника на 0,15 тис. грн/ос. Проте негативно оцінюється щорічне зменшення чистої рентабельності продажу продукції (товарів, робіт, послуг) даного товариства: 2017 рік – 3,04%, 2018 рік – 2,64%, 2019 рік – 2,19%. Це означає, що якщо у 2017-2018 роках ПрАТ «Едельвіка» з 1 грн. чистого доходу від реалізації отримувало майже 3 коп. чистого прибутку, то у 2019 році – лише 2 коп, що є негативним.

Фінансовий стан підприємства характеризується сукупністю параметрів, які виражають наявність, розміщення і використання фінансових ресурсів підприємства [25]. Його оцінка є необхідною умовою для ефективного управління підприємством, для розміщення та використання його ресурсів. Науковці Воробйова Н.П., Музиченко Р.О. [39] для аналізу фінансового стану пропонують використовувати такі напрямки як ліквідність, рентабельність, фінансова стійкість та ділова активність.

Коефіцієнти ліквідності характеризують здатність підприємства погашати короткострокові боргові зобов'язання і конвертувати свої активи в грошові кошти [100, с. 902]. Розрахунок показників ліквідності ПрАТ «Едельвіка» за період 2017–2019 років проведемо в табл. 2.3.

Таблиця 2.3

Аналіз показників ліквідності ПрАТ «Едельвіка» у 2017-2019 роках

Показники	Нормативне значення	2017 рік	2018 рік	2019 рік	Абсолютний приріст		Темп приросту, %	
					2018-2017	2019-2018	2018/2017	2019/2018
Гроші та їх еквіваленти, тис. грн.	х	1115	374	671	-741	297	33,54	79,41
Поточні зобов'язання і забезпечення, тис. грн.	х	28778	46793	35119	18015	-11674	62,60	-24,95
Оборотні активи, тис. грн.	х	90481	106321	96281	15840	-10040	17,51	-9,44
Запаси, тис. грн.	х	75259	64437	80783	-10822	16346	-14,38	25,37
Коефіцієнт абсолютної ліквідності, грн/грн	0,2-0,35	0,04	0,01	0,02	-0,03	0,01	-75,00	100,00
Коефіцієнт швидкої ліквідності, грн/грн	0,6 – 0,8	0,53	0,90	0,44	0,37	-0,45	69,81	51,11
Коефіцієнт поточної ліквідності, грн/грн	1–1,5	3,14	2,27	2,74	-0,87	0,47	-27,71	20,70

* Сформовано автором на основі даних підприємства

Вцілому можна зробити висновок, що розраховані коефіцієнти швидкої ліквідності у 2018 році та поточної ліквідності у 2017 - 2019 роках ПрАТ «Едельвіка» знаходяться в межах норми, що позитивно характеризує його діяльність та свідчить про його змogu покрити свої термінові зобов'язання. Однак негативним є невідповідність коефіцієнта абсолютної ліквідності нормативному значенню (0,2-0,35) за досліджуваний період, що свідчить про неможливість погашення підприємством його термінових зобов'язань абсолютно ліквідними активами. Негативним є також недотримання нормативу (0,6-0,8) по коефіцієнту швидкої ліквідності у 2017 та 2019 роках. Всі досліджувані показники ліквідності мають нестійку динаміку. Досліджується негативне зменшення коефіцієнта абсолютної та поточної ліквідності у 2018 році та відповідно покращення їх значень у 2019 році. Водночас коефіцієнт швидкої ліквідності мав протилежну динаміку: позитивне зростання у 2018 році та негативне зменшення у 2019 році.

Рентабельність характеризує рівень прибутковості, він більшою мірою, ніж прибуток, характеризує кінцеві результати діяльності підприємства. Рентабельність дає змогу зіставити ефективність роботи різних підприємств, прибутковість різних видів продукції тощо. Розрахунок основних показників рентабельності ПрАТ «Едельвіка» за період 2017 – 2019 років проведемо додатку Н. Переважна більшість розрахованих показників рентабельності ПрАТ «Едельвіка» має нестійку динаміку у 2017 – 2019 роках. Водночас щорічне негативне зменшення спостерігалось як і у 2018 році, так і у 2019 році по чистій рентабельності продажу продукції (товарів, робіт, послуг), рентабельності власного капіталу та рентабельності господарської діяльності.

Фінансова стійкість (стабільність) є однією з найважливіших характеристик фінансового стану підприємства. Це рівновага між власними та залученими засобами, надійно гарантована платоспроможність, незалежність від випадковостей ринкової кон'юнктури та партнерів, наявність такої величини прибутку, який би забезпечив самофінсування, довіра кредиторів та інвесторів, а також рівень залежності від них [52, с. 749]. Розрахунок показників фінансової стійкості ПрАТ «Едельвіка» за період 2017 – 2019 років проведемо додатку П.

Вцілому можна зробити висновок, що переважна більшість розрахованих коефіцієнтів фінансової стійкості ПрАТ «Едельвіка» у 2017 - 2019 роках знаходяться в межах нормативних значень, що позитивно характеризує його діяльність та свідчить про високу фінансову стійкість. У 2018 році по більшості показників фінансової стійкості досліджувалося погіршення значень, що вказує на збільшення рівня залежності від позикових джерел фінансування діяльності. До негативної динаміки коефіцієнтів фінансової стійкості призвело зростання поточних зобов'язань дещо більшими темпами (на 62,6%), ніж зростають відповідно власний капітал (на 2,51%), сума джерел формування фінансових ресурсів (на 17,04%). Проте вже в наступному 2019 році значення цих показників дещо покращилося, що є позитивним. Вийняток становить

коефіцієнт поточних зобов'язань, по якому спостерігається щорічне негативне зростання з 0,86 грн/грн до 0,92 грн/грн.

Стабільність фінансового стану підприємства в умовах ринкової економіки обумовлена значною мірою його діловою активністю, що залежить від широти ринків збуту продукції, його ділової репутації (іміджу), ступеня виконання плану за основними показниками господарської діяльності, рівня ефективності використання ресурсів (капіталу) і стабільності економічного зростання. Ділова активність підприємства у фінансовому аспекті проявляється, насамперед, у швидкості обороту його коштів [95, с. 158]. Розрахунок показників ділової активності ПрАТ «Едельвіка» за період 2017 – 2019 років проведемо додатку Р.

За аналізований період 2017 – 2019 років досліджується нестійка динаміка до зміни переважної більшості показників оборотності ПрАТ «Едельвіка». Динаміка до зменшення коефіцієнтів оборотності у 2019 році оцінюється негативно та була пов'язана зі зменшенням чистого доходу від реалізації та собівартості реалізації при одночасному зростанні відповідно середньорічної вартості активів, оборотних активів, запасів, власного капіталу, дебіторської та кредиторської заборгованості. Це вказує на те, що кошти вкладені в ці види активів, капіталу та зобов'язань обертаються повільніше. Водночас позитивним є щорічне збільшення коефіцієнта оборотності грошових коштів з 46,9 оборотів у 2017 році до 128,1 оборота у 2019 році.

2.2. Практичні аспекти ведення обліку та оподаткування запасів

Документування є основою бухгалтерського обліку, за допомогою нього бухгалтерський облік надає інформацію і як наслідок набуває все більшого значення в процесах прийняття рішень [78, с. 141]. Організація розрахунків

запасами багато в чому залежить від стану їх обліку і документального забезпечення. Підтримуємо думку Петренко Н.І. [78], що несвоєчасне виявлення помилок у розрахункових документах в окремих випадках призводить до виникнення спірної заборгованості, порушення термінів пред'явлення за нею претензій.

Документування операцій з обліку розрахунків з постачальниками та покупцями готової продукції і товарів здійснюється з урахуванням вимог, наведених у ст. 9 Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [2]. Відносини з цими контрагентами оформлюються в ПрАТ «Едельвіка» на підставі договорів. Договір поставки (купівлі-продажу) є основним правовим документом, який визначає права й обов'язки постачальників та покупців. Серед основних його реквізитів є найменування сторін, найменування та кількість товарів, сума, строки постачання, умови прийому, порядок розрахунку, відповідальність сторін за порушення договірних обов'язків тощо [30, с. 37].

Основні первинні документи з обліку запасів ПрАТ «Едельвіка» узагальнені в додатку С. Проаналізувавши первинну документацію з обліку запасів ПрАТ «Едельвіка» можна зробити висновок, що в досліджуваному товаристві застосовуються чинні форми первинних документів, які затверджені відповідними нормативними актами.

Значною мірою на рівень та якість первинного обліку впливає автоматизація. Облік в ПрАТ «Едельвіка» автоматизований за допомогою бухгалтерської програми «1С: Підприємство 8.3». У системі 1С: Підприємство інформація про господарські операції, що здійснюються на підприємстві, може вводитися за допомогою документів і відображатися у списках документів одного виду або у списках документів різних видів (журналах). Один і той же вид документа може відображатися в декількох журналах. Документи в системі призначені не тільки для збереження даних про факти господарської діяльності організації, але й забезпечують автоматичне формування програмою

господарських операцій, ведення аналітичного обліку, рознесення інформації до відповідних запитів тощо.

Відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [8] для обліку запасів призначений 2-й клас Плану рахунків, який має відповідну назву – «Запаси». На рахунках цього класу об'єднується інформація про наявність і рух належних підприємству предметів праці, що призначені для обробки, переробки, використання у виробництві і для господарських потреб.

Суттєвий вплив на облік запасів чинить вибір підприємством методів вибуття запасів. Слід зазначити, що в ПрАТ «Едельвіка» наказом «Про організацію бухгалтерського обліку та облікову політику підприємства» (додаток W) передбачено використовувати такі методи оцінки вибуття запасів:

- за ідентифікованою собівартістю - вибуття запасів (пряжі) у виробництво тканини;
- за ідентифікованою собівартістю - вибуття запасів тканини фільтрувальної в оздоблювальне виробництво;
- за ФІФО - вибуття запасів хімічних препаратів тощо в оздоблювальне виробництво;
- за ідентифікованою собівартістю - вибуття запасів тканини власного виробництва у виробництво (пошиття) готової продукції;
- за ФІФО – вибуття запасів швейної фурнітури тощо у виробництво (пошиття) готової продукції;
- за ФІФО - вибуття запасів хімічних препаратів та інших для здійснення лабораторних робіт;
- за ФІФО - вибуття паливно-мастильних матеріалів для обслуговування виробничого обладнання;
- за середньозваженою собівартістю - вибуття паливно-мастильних матеріалів для обслуговування власних та орендованих автомобілів ПрАТ «Едельвіка»;

- за цінами продажу (застосування проценту торговельної націнки) – при здійсненні оптового та роздрібного продажу (через магазини) тканини та швейних виробів власного виробництва.

Характеристика методів вибуття запасів ПрАТ «Едельвіка» наведено в додатку ДД. Аналітичний облік виробничих запасів в ПрАТ «Едельвіка» ведеться в розрізі їх найменувань. Кожному найменуванню, сорту, розміру виробничих запасів присвоюється коротке числове позначення (номенклатурний номер), яке записують до спеціального реєстру, де також вказують одиницю виміру і, по можливості, облікову ціну запасу. Синтетичний облік виробничих запасів ПрАТ «Едельвіка» в робочому плані рахунків (додаток У) здійснюється на рахунку 20 «Виробничі запаси», призначення та побудова якого наведені на рис. 2.1.

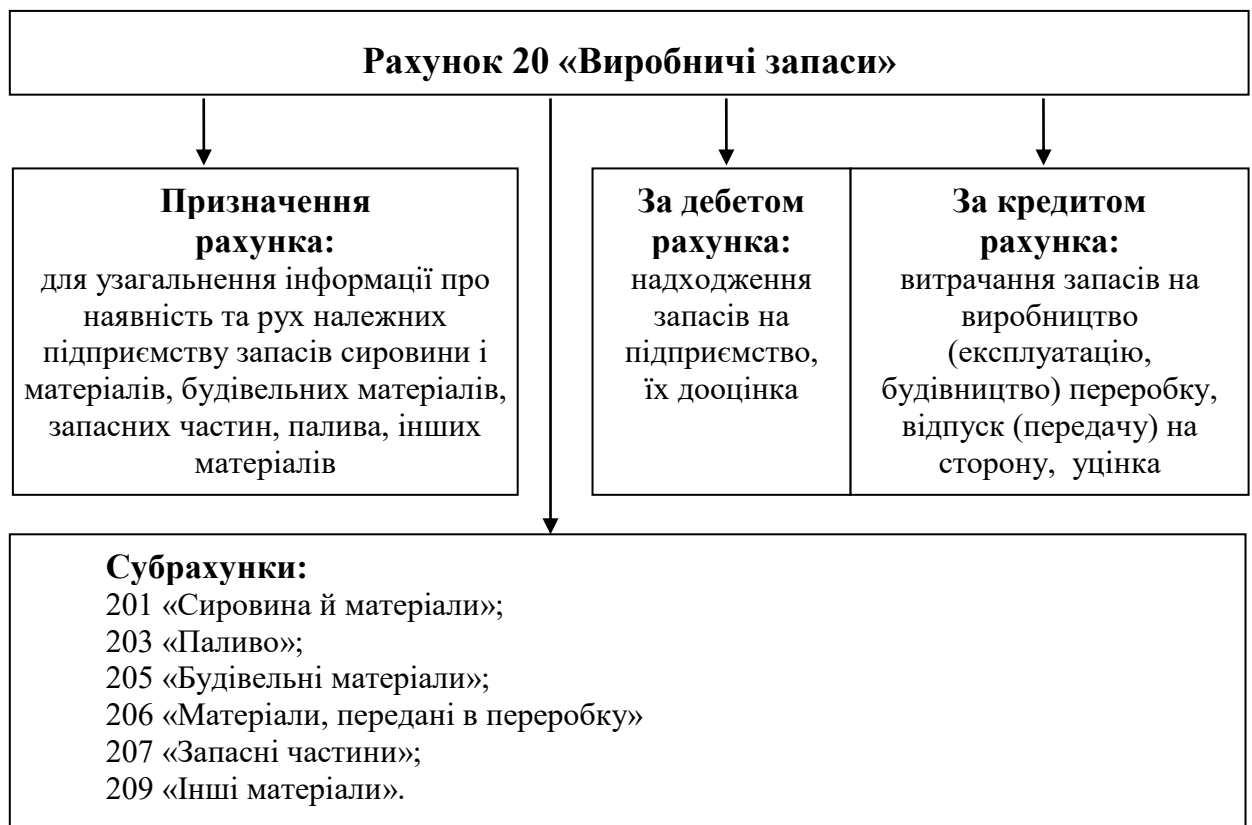


Рис. 2.1. Призначення та побудова рахунку 20 «Виробничі запаси» в ПрАТ «Едельвіка»

* Сформовано автором на основі: [8]

Для обліку і узагальненню інформації про наявність і рух малоцінних та швидкозношуваних предметів (надалі - МШП), що належать ПрАТ «Едельвіка» та знаходяться в складі запасів використовується рахунок 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети». В даному товаристві до складу МШП відносяться предмети, термін експлуатації яких не перевищує один рік, незалежно від вартості придбання. Призначення та побудова рахунку 22 ПрАТ «Едельвіка» наведені на рис. 2.2.

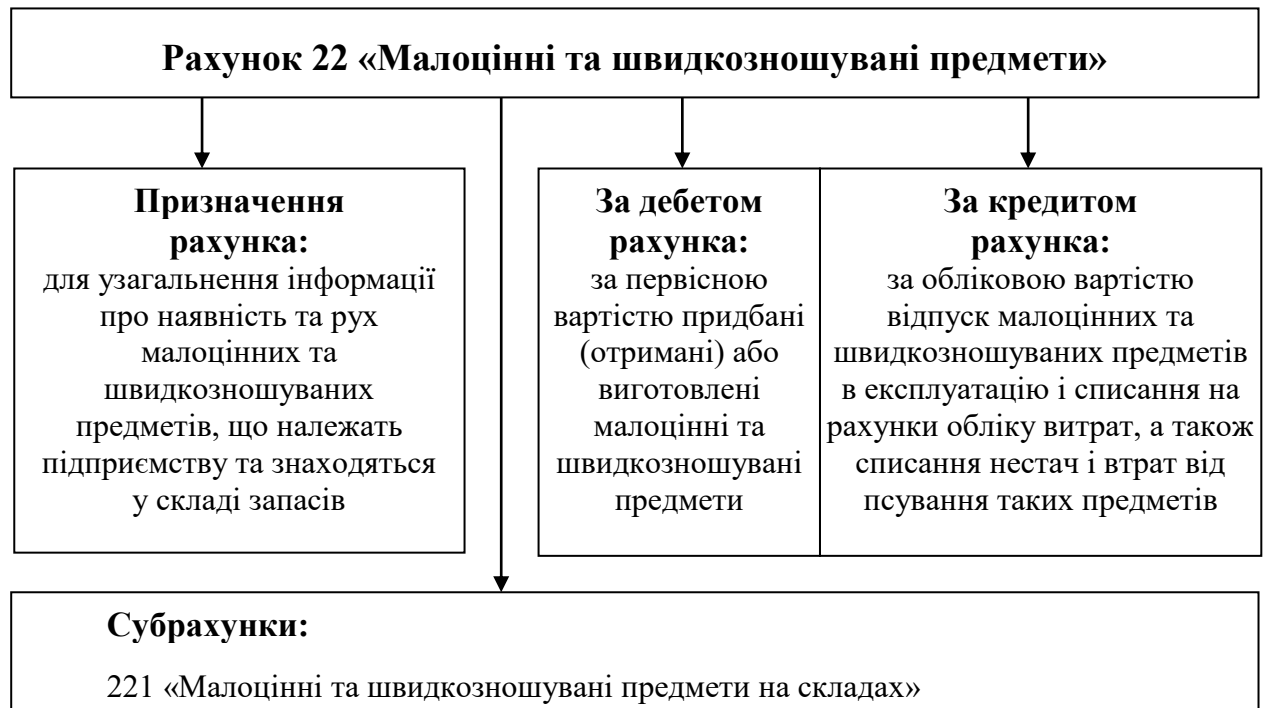


Рис. 2.2. Призначення та побудова рахунку 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» в ПрАТ «Едельвіка»

* Сформовано автором на основі: [8]

Аналітичний облік МШП ведеться за видами предметів по однорідних групах, установлених, виходячи з потреб підприємства. Виробничі запаси та МШП в ПрАТ «Едельвіка» можуть надходити з різних джерел, серед яких: придбання у постачальника або підзвітною особою, виявлення в результаті інвентаризації тощо. Списання виробничих запасів та МШП в ПрАТ «Едельвіка» може здійснюватись з причини відпуску у виробництво, списання у зв'язку з списанням, тощо.

В ПрАТ «Едельвіка» наказом «Про організацію бухгалтерського обліку та облікову політику підприємства» (додаток W) передбачено, що вартість транспортно-заготівельних витрат на доставку запасів, що придбані від іноземних постачальників, відносять на вартість тих запасів, у зв'язку з придбанням яких їх понесено, безпосередньо під час оприбуткування таких запасів. Кореспонденція рахунків з обліку виробничих запасів та МШП в ПрАТ «Едельвіка» наведена в табл. 2.4.

Таблиця 2.4

**Кореспонденція рахунків з обліку виробничих запасів та МШП
в ПрАТ «Едельвіка»**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Оприбутковано виробничі запаси та МШП, що надійшли від постачальника ПДВ	20, 22 6412	63 63
2.	Оприбутковано виробничі запаси та МШП, придбані підзвітною особою ПДВ	20, 22 6412	372 372
3.	Оприбутковані виробничі запаси та МШП, раніше не враховані на балансі, а також лишки запасів, виявлених при інвентаризації	20, 22	719
4.	Відпущено зі складу виробничі запаси та МШП для виробничих потреб	23	20, 22
5..	Списано виробничі запаси та МШП для загальновиробничих потреб	91	20, 22
6.	Використано виробничі запаси та МШП для адміністративних потреб	92	20, 22
7.	Списано виробничі запаси та МШП для забезпечення витрат зі збуту продукції	93	20, 22

* Сформовано автором на основі даних підприємства

При проведенні інвентаризації можливі як надлишки, так і нестачі виробничих запасів. При віднесенні суми нестачі на винну особу слід керуватися Порядком визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей [7]. Розмір збитків визначається шляхом проведення незалежної оцінки відповідно до національних стандартів оцінки. Із сум, стягнутих відповідно до цього Порядку [7], здійснюється відшкодування збитків, завданих підприємству з урахуванням фактичних

витрат підприємства на відновлення пошкоджених або придбання нових матеріальних цінностей. Кореспонденція рахунків з обліку результатів інвентаризації виробничих запасів та МШП в ПрАТ «Едельвіка» наведена в табл. 2.5.

Таблиця 2.5

Кореспонденція рахунків з обліку результатів інвентаризації виробничих запасів в ПрАТ «Едельвіка»

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
Нестача виробничих запасів та МШП			
1. Якщо винна особа не встановлена			
1.	Відображено суму нестачі виробничих запасів та МШП у складі витрат звітного періоду	947	20, 22
2.	Віднесення суми ПДВ на витрати звітного періоду	947	6412
3.	Відображено на позабалансовому рахунку суму нестачі	072	-
2. Якщо винна особа встановлена			
1	Відображено суму нестачі виробничих запасів та МШП у складі витрат звітного періоду	947	20, 22
2	Відображено на позабалансовому рахунку суму нестачі	072	-
3	Сума, що підлягає відшкодуванню винною особою в розмірі фактичної недостачі	375	716
4	Відображено суму, що підлягає сплаті до бюджету	716	642
5	Відображено перевищення розрахованого збитку над фактичним (нараховані інші платежі до бюджету)	716	642
6	Утримання із заробітної плати винної особи суми відшкодування раніше нанесеного збитку	661	375
7	Внесення в касу винною особою суми відшкодування	301	375
8	Перераховано до бюджету різницю між сумою відшкодування і балансовою вартістю виробничих запасів, яких не вистачає	642	311
9	Списується сума нестачі з позабалансового рахунку	-	072
Надлишки виробничих запасів та МШП			
1	За результатами інвентаризації виявлені надлишки виробничих запасів та МШП	20, 22	719

* Сформовано автором на основі даних підприємства

Різновидом інвентаризаційних різниць в ПрАТ «Едельвіка» може бути пересортування, яке є результатом взаємної заміни подібних запасів допущене через порушення технологічного та організаційного порядку, що не відображене в обліку. Результати зарахування пересортування можуть бути різними (рис. 2.3.).

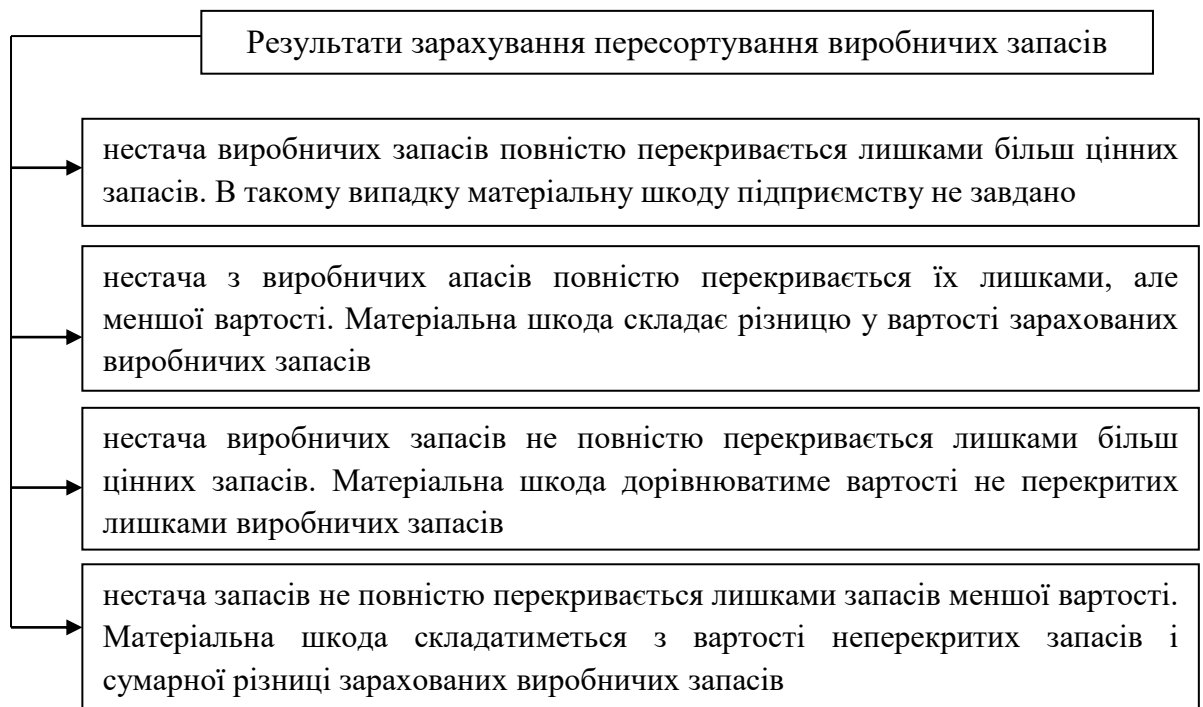


Рис. 2.3. Результати зарахування пересортування виробничих запасів

* Сформовано автором

Вироблена продукція, а також інші запаси, які виготовлені власними силами виконані роботи та послуги у фінансовому обліку оцінюють за виробничою собівартістю. До виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) включають такі витрати (рис. 2.4): прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати, змінні та постійні розподілені загальновиробничі витрати. Склад цих витрат деталізовано в додатку АА.

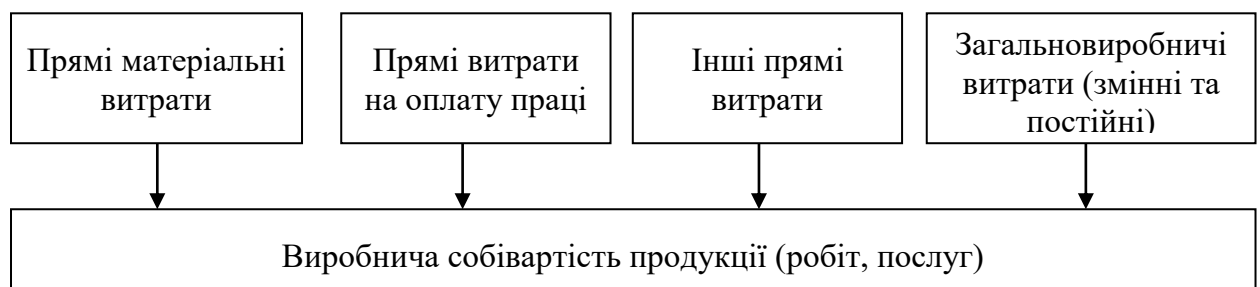


Рис. 2.4. Склад витрат, які включають до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг)

Джерело: [58, с. 268]

Для узагальнення інформації про витрати на виробництво в ПрАТ

«Едельвіка» використовується рахунок 23 «Виробництво», призначення та побудова якого наведені на рис. 2.5.



Рис. 2.5. Призначення та побудова рахунку 23 «Виробництво» в ПрАТ «Едельвіка»

* Сформовано автором на основі: [8]

Аналітичний облік в товаристві за рахунком 23 «Виробництво» ведеться за видами виробництв, за статтями витрат і видами продукції, що виробляється. Кореспонденція рахунків з обліку основного та допоміжного виробництва в ПрАТ «Едельвіка» наведена в табл. 2.6.

Таблиця 2.6

Кореспонденція рахунків з обліку основного та допоміжного виробництва в ПрАТ «Едельвіка»

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Нараховано амортизацію основних засобів та нематеріальних активів, що використовуються у виробництві	23	13

Продовження табл. 2.6

1	2	3	4
2.	Відпущено зі складу товарно-матеріальні цінності на потреби виробництва	23	20
3.	Відпущено зі складу напівфабрикати на потреби виробництва	23	25
4.	Створено резерв для оплати відпусток робітникам, зайнятим виробництвом продукції	23	47
5.	Нарахована основна і додаткова заробітна плата робітникам, зайнятим виробництвом продукції	23	66
6.	Проведені відрахування на соціальні заходи за єдиним соціальним внеском від заробітної плати виробничих робітників (22% та 8,41%)	23	65
7.	Списані змінні і розподілені постійні загальновиробничі витрати	23	91
8.	Надійшла з виробництва продукція на склад протягом звітного періоду за фактичною собівартістю	26	23
9.	Відвантажена готова продукція за обліковою вартістю	901	26

* Сформовано автором на основі даних підприємства

ПрАТ «Едельвіка» здійснює операції з давальницькою сировиною, що має свої особливості обліку. Як зазначає колектив авторів Я.Д. Крупка, З.В. Задорожний, Н.В. Гудзь [58] операція з давальницькою сировиною - це операція з попередньої поставки сировини для її подальшої переробки (обробки, збагачення або використання) в готову продукцію за відповідну плату, а також за умови, що вартість давальницької сировини на кожному етапі переробки становить не менше 20% загальної вартості готової продукції.

Операції, що не передбачають попередньої поставки сировини для отримання готової продукції або якщо вартість сировини менше 20 % загальної вартості продукції, не вважаються операціями з давальницькою сировиною. Давальницькою сировиною можуть бути матеріали, напівфабрикати, комплектуючі вироби, енергоносії. При ньому частину готової продукції спеціалізовані підприємства залишають у вигляді плати за переробку [58, с. 303].

В бухгалтерському обліку даного товариства облік витрат на переробку давальницької сировини ведеться на рахунку 23 «Виробництво» за субрахунком 234 «Давальницьке виробництво» відповідно до норм П(С)БО 16 «Витрати» [16]. Вартість сировини, отриманої для переробки, обліковується на

позабалансовому рахунку 022 «Матеріали, прийняті для переробки». Аналітичний облік давальницької сировини ведеться щодо замовників, за видами сировини. Давальницька сировина є власністю замовника і при передачі її для переробки виконавцю право власності на цю сировину до виконавця не переходить [58, с. 310].

Дохід, отриманий виконавцем від послуг переробки давальницької сировини, визнається доходом відповідно до норм П(С)БО 15 «Дохід», виходячи зі ступеню закінченості операції з надання послуг на дату балансу, якщо може бути вірогідно оцінено результат цієї операції, тобто в момент подання замовнику акта виконаних робіт і передачі готової продукції [88, с. 175]. Кореспонденція рахунків з обліку давальницького виробництва в ПрАТ «Едельвіка» наведена в табл. 2.7.

Таблиця 2.7

**Кореспонденція рахунків з обліку операцій з давальницькою сировиною в
ПрАТ «Едельвіка»**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Оприбутковано на позабалансовий рахунок отриману для переробки давальницьку сировину	022	
2.	Відображено понесені витрати на переробку давальницької сировини	234	20, 65, 66
3.	Надано послуги з переробки давальницької сировини	362	703
4.	Надійшла оплата за надані послуги валютними коштами	312	362
5.	Описано собівартість наданих послуг з переробки давальницької сировини	903	234
6.	Списана з позабалансового рахунка давальницька сировина, використана на виготовлення продукції		022

* Сформовано автором на основі даних підприємства

До напівфабрикатів власного виробництва належать вироби, що не пройшли усіх стадій виробництва, передбачених технологічним процесом та потребують подальшого доопрацювання або укомплектування [89, с. 237]. Зокрема, в ПрАТ «Едельвіка» це пряжа і сирова тканина. В даному товаристві для обліку наявності та руху напівфабрикатів власного виробництва передбачено використання рахунку 25 «Напівфабрикати». За дебетом цього

рахунку відображається надходження (створених) напівфабрикатів, за кредитом - вибуття напівфабрикатів унаслідок продажу, передачі в подальшу переробку або невідповідності критеріям визначення активу. Аналітичний облік ведеться за видами напівфабрикатів, визначеними, виходячи з потреб підприємства [8]. Кореспонденція рахунків з обліку напівфабрикатів в ПрАТ «Едельвіка» наведена в табл. 2.8.

Таблиця 2.8

Кореспонденція рахунків з обліку напівфабрикатів власного виробництва в ПрАТ «Едельвіка»

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Відображено фактичну собівартість виготовлених виробів та переданих на склад напівфабрикатів	25	232
2.	Відображено фактичну собівартість виробів, переданих зі складу напівфабрикатів на склад готової продукції	26	25
3.	Відображено фактичну собівартість виробів, переданих зі складу напівфабрикатів цехам для подальшого використання у виробництві	25	25
4.	Відображено фактичну собівартість напівфабрикатів, використаних під час виробництва продукції	231	25

* Сформовано автором на основі даних підприємства

Завершальним етапом операційної діяльності підприємства є випуск продукції, виконання робіт, надання послуг. Готовою продукцією називають створений на підприємстві актив, який пройшов всі стадії технологічної обробки, відповідає технічним і якісним характеристикам і призначений для подальшої реалізації або внутрішнього споживання [58, с. 303]. Для обліку виготовленої продукції в ПрАТ «Едельвіка» застосовується рахунок 26 «Готова продукція», призначення та побудова якого наведені на рис. 2.6.

Аналітичний облік готової продукції в товаристві ведеться за видами готової продукції. Кореспонденція рахунків з обліку готової продукції в ПрАТ «Едельвіка» наведена в табл. 2.9.

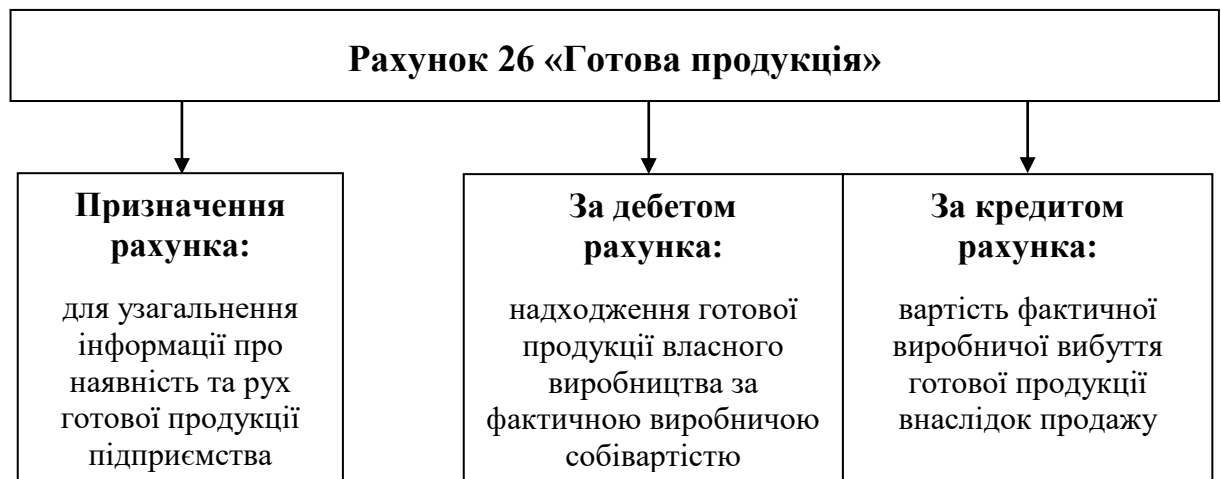


Рис. 2.6. Призначення та побудова рахунку 26 «Готова продукція» в ПрАТ «Едельвіка»

* Сформовано автором на основі: [8]

Таблиця 2.9

Кореспонденція рахунків з обліку готової продукції в ПрАТ «Едельвіка»

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Надійшла з виробництва продукція на склад протягом звітного періоду за фактичною собівартістю	26	23
2.	Відображено фактичну собівартість виробів, переданих зі складу напівфабрикатів на склад готової продукції	26	25
3.	Відвантажена готова продукція за обліковою вартістю	901	26
4.	Проведена уцінка готової продукції	946	26

* Сформовано автором на основі даних підприємства

На рахунку 28 «Товари» ведеться облік руху товарно-матеріальних цінностей, що надійшли на підприємство з метою продажу. В ПрАТ «Едельвіка» рахунок 28 застосовується для обліку будь-яких виробів матеріалів, продуктів, які спеціально придбані для продажу. Призначення та побудова рахунку 28 ПрАТ «Едельвіка» наведені на рис. 2.7.

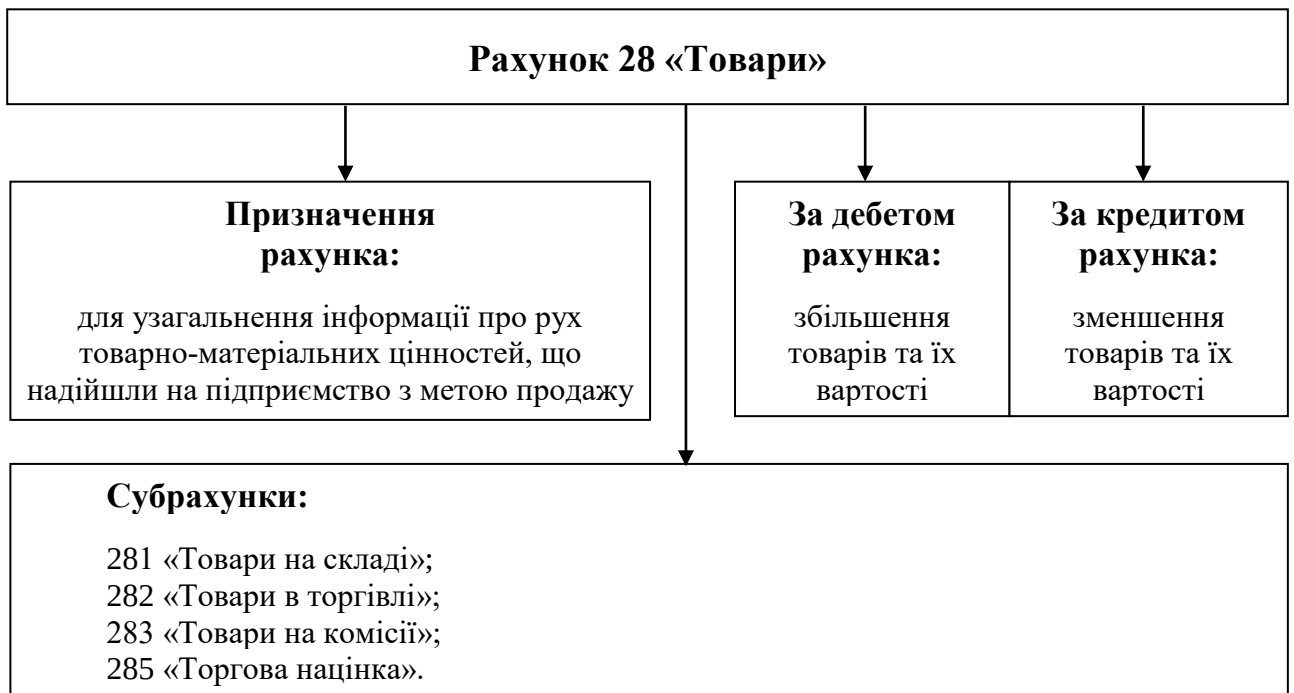


Рис. 2.7. Призначення та побудова рахунку 28 «Товари» в ПрАТ «Едельвіка»

* Сформовано автором на основі: [8]

В ПрАТ «Едельвіка» наказом «Про організацію бухгалтерського обліку та облікову політику підприємства» (додаток W) передбачено при здійсненні оптового та роздрібного продажу (через магазини) тканини та швейних виробів власного виробництва використовувати метод оцінки вибуття товарів за цінами продажу з застосуванням проценту торговельної націнки. Згідно з П(С)БО 9 «Запаси» [15] сума торгових націнок (ТН) на реалізовані товари визначається як добуток продажної (роздрібної) вартості реалізованих товарів на середній відсоток торгових націнок (сер. % ТН):

$$ТН = \text{Продажна вартість реалізованих товарів} * \text{Сер.\% ТН} \quad (2.1)$$

$$\text{Сер.\% ТН} = \frac{\text{ТН на початок місяця} + \text{ТН за отриманими товарами}}{\text{Залишок товарів на початок місяця за продажними цінами} + \text{Продажна вартість отриманих товарів}} \quad (2.2)$$

Кореспонденція рахунків з обліку товарів в ПрАТ «Едельвіка» наведена в табл. 2.10.

Таблиця 2.10

Кореспонденція рахунків з обліку товарів в ПрАТ «Едельвіка»

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Відображено суму товарів, придбаних у постачальника ПДВ	281 6412	631 631
2.	Передані товари зі складу в роздрібну мережу	282	281
3.	Встановлено торгову націнку	282	285
4.	Відображено реалізацію товарів за продажними цінами за готівку ПДВ	301 709	7091 6412
5.	Відображено реалізацію товарів по безготівковому розрахунку ПДВ	361 702, 7091	702, 7091 6412
6.	Списано торгову націнку за місяць	285	282
7.	Відображено собівартість реалізованих товарів	902	281

* Сформовано автором на основі даних підприємства

ПрАТ «Едельвіка» здійснює операції з передачі товарів за договорами комісії, що має свої особливості обліку. Ці договорами не передбачають перехід права власності на цей товар до їх продажу. Облік товарів, переданих на комісію, ведеться в даного товариства- комітента на субрахунку 283 «Товари на комісії». Комісійна винагорода, котру комітент нараховує та сплачує на користь комісіонера, відображається за дебетом рахунку 93 «Витрати на збут». Після продажу комісіонером товарів, що належать комітенту, такий комітент, зокрема, повинен:

- визнати дохід від продажу та відобразити його суму за кредитом субрахунку 702 «Дохід від реалізації товарів»;
- списати вартість реалізованих товарів із кредиту субрахунку 283 у дебет субрахунку 902 «Собівартість реалізованих товарів» [86].

Аналітичний облік ведеться за видами товарів і підприємствами (особами)-комісіонерами. Кореспонденція рахунків з обліку товарів на комісії в ПрАТ «Едельвіка» наведена в табл. 2.11.

Таблиця 2.11

Кореспонденція рахунків з обліку товарів на комісії в ПрАТ «Едельвіка»

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Передано товари на комісію	283	281
2.	Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ на передання товарів комісіонеру	643	6412
3.	Відображено дохід від реалізації товарів комісіонером	361	702
4.	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	702	643
5.	Списано собівартість реалізованих товарів на комісії	902	283
6.	Відображено надходження виручки від реалізації товарів	311	361
7.	Відображено витрати на оплату послуг комісіонера	93	631
8.	Нараховано податковий кредит із ПДВ за послугами комісіонера	6412	631
9.	Перераховано винагороду комісіонеру	631	311

* Сформовано автором на основі даних підприємства

Дохід від реалізації товарів, робіт, послуг ПрАТ «Едельвіка» зменшується на суму непрямих податків (ПДВ), на суму товарів, повернених покупцями (разі дефектів, невідповідності ціни чи якості товарів), а також на суму знижок, що надані покупцям. Облік повернених товарів від покупців в ПрАТ «Едельвіка» ведуть на субрахунку 704 «Вирахування з доходу». За дебетом 704 субрахунку відображаються суми наданих після дати реалізації знижок покупцям, вартість повернених покупцем продукції та товарів та інші суми, що підлягають вирахуванню з доходу. За кредитом субрахунку 704 відображається списання дебетових оборотів на рахунок 79 «Фінансові результати» [8].

Відповідно до Закону України «Про захист прав споживачів» [3] споживач може протягом 14 днів з моменту покупки повернути товари придбані у підприємства роздрібної торгівлі. Собівартість поверненого товару при його реалізації була списана на витрати і вплине на фінансовий результат, тому при його поверненні необхідно провести коригування собівартості товарів та торговельної націнки з одночасним оприбуткуванням такого товару. Запис в обліку буде зроблений методом «червоне сторно» [30, с. 115]. Кореспонденція рахунків з обліку повернення товарів в ПрАТ «Едельвіка» наведена в табл. 2.12.

Таблиця 2.12

Кореспонденція рахунків з обліку повернення товарів в ПрАТ «Едельвіка»

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Відображено часткове повернення товару покупцем за продажною вартістю	704	361
2.	Відображено часткове повернення товару з безготівковою виплатою та виплатою готівкою його вартості	704, 7092	311, 301
3.	Зменшено податкове зобов'язання з ПДВ у сумі поверненого товару методом сторно	704, 7092	6412
4.	Списана реалізована торгова націнка (з урахуванням повернення)	285	282
5.	Списано купівельну вартість реалізованих товарів методом сторно	902	281, 282
6.	Списано дохід від реалізації на фінансовий результат	702, 7091	791
7.	Списано собівартість реалізації на фінансовий результат	791	902
8.	Списано суму повернення товару на фінансовий результат	791	704, 7092

* Сформовано автором на основі даних підприємства

З обліком запасів тісно взаємопов'язане оподаткування ПрАТ «Едельвіка» податком на прибуток та податком на додану вартість. За загальним правилом, установленим ст. 138 ПКУ [5], вартість будь-яких запасів, придбаних з метою використання їх у господарській діяльності підприємства, включається до складу витрат. Також під час оприбуткування запасів відбувається формування їх податкової собівартості.

Запаси як матеріальні активи з точки зору п.п. 14.1.244 ПКУ [5] є товарами. Доходи від реалізації товарів уключають до складу доходів від операційної діяльності. Датою збільшення податкового доходу від реалізації товарів є дата переходу до покупця права власності на такий товар. У періоді визнання доходів від реалізації підприємство має право збільшити витрати, пов'язані з такою реалізацією, на величину собівартості реалізованих товарів [41]. Характеристика податку на прибуток, що сплачує ПрАТ «Едельвіка» наведена в табл. 2.13.

Таблиця 2.13

Характеристика податку на прибуток, що сплачує ПрАТ «Едельвіка»

Об'єкт оподаткування	Став-ка	Термін подання декларації	Термін сплати податку	Вид звітності
Прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які виникають	18%	Протягом 40 календарних днів після закінчення звітного кварталу	Протягом 10 днів після граничного строку подання звітності	Податкова декларація з податку на прибуток підприємства

* Сформовано автором на основі: [5]

ПрАТ «Едельвіка» як платник ПДВ, що придбаває запаси в іншого платника ПДВ, має право збільшити податковий кредит на суму ПДВ, сплачену (нараховану) у складі вартості таких запасів. При цьому повинні дотримуватися такі умови:

- 1) придбані запаси використовуватимуться в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності;
- 2) підприємство отримало правильно оформлену податкову накладну або документ, що її замінює.

Датою збільшення податкового кредиту з ПДВ є дата здійснення першої з подій — або дата оплати, або дата оприбуткування запасів. Операції з продажу товарів на території України є об'єктом обкладення ПДВ. База оподаткування визначається виходячи з договірної (контрактної) вартості товарів. Податкові зобов'язання з ПДВ нараховуються за правилом «першої події» — за датою отримання грошових коштів від покупця або відвантаження запасів.

Вивезення товарів за межі митної території України в митному режимі експорту є об'єктом обкладення ПДВ за ставкою 0 %. Податкові зобов'язання в експортера виникають на дату фактичного вивезення запасів за межі митної

території України, підтвердженого належним чином оформленою експортною митною декларацією [5]. Характеристика ПДВ, що сплачує ПрАТ «Едельвіка» наведена в табл. 2.14.

Таблиця 2.14

Характеристика ПДВ, що сплачує ПрАТ «Едельвіка»

Об'єкт оподаткування	Ставка	Термін подання декларації	Термін сплати податку	Вид звітності
1. постачання товарів, місце постачання яких розташоване на митній території України 2. постачання послуг, місце постачання яких розташоване за межами митної території України; 3. ввезення товарів на митну територію України; 4. вивезення товарів за межі митної території України.	20% 0%	Протягом 20 днів після закінчення звітного місяця	Протягом 10 днів після граничного строку подання звітності	Податкова декларація з податку на додану вартість

* Сформовано автором на основі: [5]

З використанням рахунків обліку запасів дані про здійснені в ПрАТ «Едельвіка» господарські операції з паперових носіїв первинної облікової інформації записують на машинні носії. На підставі введених даних автоматично робиться групування дебетових і кредитових оборотів за синтетичними та аналітичними рахунками, визначається сальдо, формуються оборотні відомості. Вихідна інформація подається у вигляді друкованих реєстрів за окремими рахунками обліку запасів.

Отримані на основі опрацювання первинних облікових документів в автоматичному режимі на персональних комп'ютерах таблиці є реєстрами аналітичного та синтетичного обліку. Так, наприклад, носієм синтетичного обліку запасів буде аналіз рахунка 20 «Виробничі запаси», а реєстром аналітичного обліку – журнал-ордер та відомість по рахунку 201 «Сировина й матеріали», 203 «Паливо», 207 «Запасні частини», 209 «Інші матеріали» і т.д. Перелік носіїв аналітичного та синтетичного обліку, які можуть бути створені в ПрАТ «Едельвіка» з застосуванням програми «1С: Підприємство 8.3» наведено в табл. 2.15.

Таблиця 2.15

Перелік носіїв аналітичного та синтетичного обліку ПрАТ «Едельвіка»

№ з/п	Назва	Призначення
1	Оборотно-сальдова відомість (додаток ЕЕ)	Містить для кожного рахунку інформацію про залишки на початок та кінець періоду, а також обороти по дебету та кредиту за встановлений період
2	Оборотно-сальдова відомість по рахунку (додатки ЖЖ-ЛЛ)	Використовується для рахунків, по яких ведеться аналітичний облік, при цьому здійснюється відокремлення залишків від оборотів по конкретних об'єктах аналітичного обліку (субконто)
3	Аналіз рахунку (додатки ММ-ЩЩ)	Містить обороти рахунку з іншими рахунками за обраний період, а також сальдо на початок та кінець періоду
4	Аналіз рахунка по датах	Дозволяє отримати обороти по рахунку на кожен дату певного періоду, що дає можливість аналізувати зміни запасів підприємства у часі
5	Аналіз рахунка по субконто	Містить підсумкові суми кореспонденцій даного рахунку з іншими рахунками за вказаний період, а також залишки по рахунку на початок та кінець періоду в розрізі об'єктів аналітичного обліку
6	Обороти по рахунку	Містить сальдо і обороти по дебету і кредиту рахунку і обороти з іншими рахунками за вказані місяці або квартали
7	Журнал-ордер та відомість по рахунку	Застосовується для рахунків, на яких ведеться аналітичний облік по субконто для отримання для кожного виду субконто, дебетових та кредитових оборотів, а також розгорнутого та згорнутого сальдо на початок та кінець обраного періоду

* Сформовано автором на основі даних підприємства

За необхідності використовуються інші звіти (аналіз субконто, карточка субконто, карточка рахунку, обороти між субконто, звіт за проведеннями, зведені проведення, розширений аналіз субконто), які дають змогу отримати деталізовані дані про операції, що відбулися у бухгалтерському обліку.

Важливим є те, що синтетичний та аналітичний облік, хронологічне і систематичне групування даних здійснюється в єдиній системі записів, як правило, в одних і тих самих реєстрах.

2.3. Практика проведення аудиту запасів на підприємстві

У відповідності зі стратегією, яка розробляється у згідно МСА 300 «Планування» [24], на підготовчій стадії аудитором оцінюється система внутрішнього контролю суб'єкта господарювання. Тестування системи внутрішнього контролю запасів ПрАТ «Едельвіка» наведено в додатку ЮЮ. Здійснивши оцінку внутрішнього контролю суб'єкта господарювання, аудитор переходить до планування аудиту. Загальний план внутрішнього контролю запасів доцільно проводити в декілька етапів:

- 1) попередній — ознайомлення з процесом документування та веденням обліку запасів на підприємстві, аналіз та планування запасів;
- 2) основний — перевірка (контроль) запасів для своєчасного виявлення загроз фінансової безпеки підприємства;
- 3) заключний — надання рекомендацій для прийняття ефективних управлінських рішень [67, с. 66].

План внутрішнього аудиту запасів (табл. 2.16) є документом організаційно-методологічного характеру та складається з переліку робіт на основних етапах, термінів їх виконання із зазначенням відповідальних осіб за проведення перевірки.

Таблиця 2.16

Загальний план внутрішнього аудиту запасів ПрАТ «Едельвіка»

№ з/п	Аудиторські процедури	Аудиторські докази	Період проведення	Виконавець
1	2	3	4	5
1. Організаційно-підготовчий етап				
1.	Ознайомлення зі специфікою роботи перевіряемого відділу бухгалтерського обліку	Статут підприємства, облікова політика, внутрішні положення про ведення бухгалтерського обліку окремо по відділу чи цеху, посадові інструкції		
2.	Проведення тестування внутрішнього контролю	Тест внутрішнього контролю		

Продовження табл. 2.16

1	2	3	4	5
3.	Визначення аудиторського ризику	Оцінка властивого ризику		
4.	Планування аудиту запасів	Програма аудиту запасів		
2. Основний етап				
5.	Перевірка документального оформлення договорів про матеріальну відповідальність на підприємстві	Договір про матеріальну відповідальність		
6.	Перевірка організації первинного обліку надходження запасів на склад	Видаткова накладна, акт-приймання, прибутковий ордер тощо		
7.	Перевірка організації обліку списання запасів	Акт списання, накладна-вимога на внутрішнє переміщення, акт на фактично використані матеріали під час проведення ремонтів, рахунок-фактура, видаткова накладна тощо		
8.	Перевірка правильності відображення залишків запасів	Оборотно-сальдова відомість		
9.	Перевірити правильність віднесення запасів до субрахунків	Облікові реєстри		
3. Підсумковий етап				
10.	Складання аудиторського звіту та висновку	Аудиторський звіт, аудиторський висновок		
11.	Розроблення і пропонування підходів до вирішення проблем, що були виявлені в ході аудиту запасів			
12.	Організація подальшого контролю за виконанням розроблених заходів та прийнятих рішень	Наказ про організацію виправлення помилок, що були виявлені в ході внутрішнього аудиту		

* Сформовано автором на основі даних підприємства

У програмі аудиту запасів відображаються основні процедури для вирішення основних завдань аудиторської перевірки. Аудиторська програма повинна бути досить конкретною, щоб служити комплексною інструкцією для співробітників. Кількість процедур, що мають бути включені до програми, залежить від мети аудиту та від їх суттєвості щодо запланованої перевірки. Програма аудиту запасів ПрАТ «Едельвіка» наведена в додатку ЯЯ. Науковець Кузик Н. [61] зазначає, що аудитор повинен передбачити можливі ризики помилок і шахрайства в обліку

запасів (рис. 2.8), зміст яких визначатиме перелік аудиторських процедур у програмі аудиту.



Рис. 2.8. Ризики помилок та шахрайства в обліку операцій із запасами за Кузик Н.

Джерело: [61, с. 109]

Найбільш раціональним підходом аудиторської оцінки ефективності і надійності системи внутрішнього контролю є такий, що передбачає оцінку аудитором інвентаризаційної роботи підприємства-клієнта, і в першу чергу на предмет реальності її проведення. Джерелами інформації при цьому стануть інвентаризаційні описи (додаток V), порівняльні відомості, висновки (акти) інвентаризаційної комісії, затверджені керівником підприємства, облікові дані

(додаток У), тощо. І якщо такі засвідчують відсутність за досліджуваний період, а також й за попередні періоди, фактів виявлення інвентаризаційних різниць (лишків або нестач), відображення в обліку пересортиць, природних втрат, то це вказує на формальне проведення інвентаризації підприємством. До того ж, якщо аудитором встановлено порушення принципу раптовості, відпускання та приймання матеріалів під час проведення інвентаризації без спеціальних позначок у первинних документах, проведення інвентаризації некомпетентними особами, то, звісно, за таких умов присутність аудитора під час проведення інвентаризації є цілком обґрунтованою. Однак, науковець Кузик Н. [61] зауважує, що аудитор не повинен входити до складу інвентаризаційної комісії, а, спостерігаючи за її роботою, він має стежити за правильністю виконання відповідних процедур.

Підтримуємо думку науковців Рогова Д.О., Беренда Н.І. [85], що первинні документи та облікові реєстри переважно становлять інформаційну основу для проведення аудиту на промислових підприємствах. Виконання аудиторської перевірки передбачає ряд прийомів, які дають можливість аудитору виявити помилки, якщо вони є та вказати на них. До таких процедур відноситься формальна перевірка документів, перевірка за змістом, зустрічна перевірка та арифметична перевірка.

При проведенні формальної перевірки первинних документів ПрАТ «Едельвіка» щодо запасів було встановлено, в основному, відсутність підписів, однак дане порушення пояснюється тим, що переважна більшість документів була роздрукована з бухгалтерської програми «1С: Підприємство 8.3». Перевірка документів по суті (за змістом) помилок не виявила, господарські операції, є законними та відповідають вимогам чинного законодавства.

Науковці Пугаченко О.Б., Фоміна Т.В. [83] зазначають, що аудиторську перевірку операцій з запасами доцільно проводити за етапами «життєвого циклу» конкретного виду запасів на підприємстві, яке є замовником аудиту, а саме надходження (зарахування на баланс), перебування, вибуття (списання з

балансу). Проведемо зустрічну перевірку первинних документів по придбанню виробничих запасів та їх оплати ПрАТ «Едельвіка» в табл. 2.17.

Таблиця 2.17

**Відомість результатів зустрічної перевірки первинних документів по
придбанню виробничих запасів ПрАТ «Едельвіка»**

Документ для перевірки	Показник, що перевіряється	Значення, грн.	Документ зустрічної перевірки	Показник	Значення, грн.	Відхилення
Рахунок на оплату № 1666 від 02 грудня 2019 р. (додаток Т)	Усього з ПДВ	29 580,00	Платіжне доручення № 1958 від 09 грудня 2019 (додаток Ф)	Сума	14790,00	немає
			Платіжне доручення № 2000 від 24 грудня 2019 (додаток Ц)	Сума	14790,00	немає
Видаткова накладна № 2001 від 09 грудня 2019 року (додаток У)	Усього з ПДВ	29 580,00	Рахунок на оплату № 1666 від 02 грудня 2019 р. (додаток Т)	Усього з ПДВ	29 580,00	немає
Платіжне доручення № 1958 від 09 грудня 2019 (додаток Ф)	Сума	14790,00	Виписка по рахунку за дату 09.12.2019 (додаток Х)	Док. № 1958, передоплата за швейну фурнітуру, сума	14790,00	немає
Платіжне доручення № 2000 від 24 грудня 2019 (додаток Ц)	Сума	14790,00	Виписка по рахунку за дату 24.12.2019 (додаток Ш)	Док. № 2000, передоплата за швейну фурнітуру, сума	14790,00	немає

* Сформовано автором на основі даних підприємства

Отже, проведена вибіркова зустрічна перевірка документів по придбанню виробничих запасів та їх оплати ПрАТ «Едельвіка» помилок не виявила, що є позитивним. Значну частину операцій з запасами досліджуваного товариства займають операції з готовою продукцією. Тому проведемо також зустрічну перевірку первинних документів по реалізації готової продукції та її оплати ПрАТ «Едельвіка» в табл. 2.18.

Таблиця 2.18

**Відомість результатів зустрічної перевірки первинних документів по
реалізації готової продукції ПрАТ «Едельвіка»**

Документ для перевірки	Показник, що перевіряється	Значення, грн.	Документ зустрічної перевірки	Показник	Значення, грн.	Відхилення
Рахунок на оплату № 2369 від 25 грудня 2019 р. (додаток L)	Всього	1647,00	Видаткова накладна № 12196 від 26 грудня 2019 року (додаток N)	Всього	1647,00	немає
Видаткова накладна № 12196 від 26 грудня 2019 року (додаток N)	Всього	1647,00	Виписка по рахунку за дату 26.12.2019 (додаток Q)	Док. № 933, за товар, сума	1647,00	немає

* Сформовано автором на основі даних підприємства

Далі перевіримо правильність визначення сальдо на кінець року по рахунках, які стосуються обліку запасів ПрАТ «Едельвіка» в додатку DD. Отже, проведена вибіркова арифметична перевірка оборотно-сальдової відомості (додаток EE) по рахунках та субрахунках, на яких ведеться облік запасів досліджуваного товариства помилок не виявила.

Деталізація даних оборотно-сальдової відомості ПрАТ «Едельвіка» здійснюється в аналізах рахунків щодо запасів. Перевіримо в додатках FF-WW правильність визначення залишку за грудень 2019 р. у аналізах рахунків по субрахунках 201, 203, 205, 207, 209, 221, 231, 26, 281, 282, 285. Отже, проведена арифметична перевірка даних рахунків за грудень 2019 р. по ПрАТ «Едельвіка» помилок не виявила, що є позитивним. Проведемо зустрічну перевірку реєстрів обліку щодо запасів товариства в додатку YY. Здійснена зустрічна перевірка оборотно-сальдової відомості в частині запасів та аналізів рахунків щодо запасів помилок не виявила, що є позитивним.

При проведенні формальної перевірки Балансу (Звіту про фінансовий стан) ПрАТ «Едельвіка» за 2019 рік (додаток Д) помилок не виявлено, що є позитивним. Перевірка за змістом даної форми звітності помилок не виявила, тому що господарські операції, що відображені у даній звітності є законними та відповідають вимогам чинного законодавства, оскільки використовується

необхідний бланк документа для заповнення. Вибіркову арифметичну перевірку Балансу (Звіту про фінансовий стан) ПрАТ «Едельвіка» за 2019 рік (додаток Д) в частині запасів проведемо в табл. 2.19.

Таблиця 2.19

Робочий документ аудитора з перевірки ф. 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за 2019 рік в частині запасів

Показник для перевірки	Період	Значення, грн.	Порядок перевірки	Значення, грн.	Відхилення
Рядок 1100 «Запаси»	на початок року	64437	р. 1101 + р. 1102 + р. 1103 + р. 1104, графа 3 13769 + 9415 + 37250 + 4003	64437	немає
Рядок 1100 «Запаси»	на кінець року	80783	р. 1101 + р. 1102 + р. 1103 + р. 1104, графа 4 15492 + 9751 + 50873 + 4667	80783	немає

* Сформовано автором на основі даних підприємства

Після проведення арифметичної перевірки ф. № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» в частині запасів ПрАТ «Едельвіка» не було виявлено ніяких відхилень. По перевірці запасів застосуємо також таку процедуру контролю як зустрічну перевірку щодо Балансу (Звіту про фінансовий стан) та даних Оборотно-сальдової відомості (табл. 2.20).

Таблиця 2.20

**Перевірка на узгодженість показників фінансової звітності
та даних синтетичного обліку в частині запасів**

Стаття звітності	Значення статті, тис. грн.	Алгоритм визначення	Джерело інформації	Дані обліку, тис. грн.	Відхилення
1	2	3	4	5	6
ф. № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за 2019 рік (додаток Д)					
Рядок 1101 «Виробничі запаси»	13 769	Сальдо на 01.01.2019 по субрахунках 201, 203, 205, 206, 207, 209, 211 (дебет) 12433166,39 + 43667,06 + + 50781,78 + 698658,38 + + 331910,48 + 210686,92	Оборотно-сальдова відомість за 2019 рік (додаток ЕЕ)	13 768 871,01 грн. ≈ 13 769 тис. грн.	немає
	15 492	Сальдо на 31.12.2019 по субрахунках 201, 203, 205, 206, 207, 209, 221 (дебет)		15 491 628,07 грн. ≈ 15 492 тис. грн.	немає

Продовження табл. 2.20

1	2	3	4	5	6
		13928461,21 + 44368,09 + + 17664,87 + 2412,97 + 773885,62 + 465370,26 + + 259465,05			
Рядок 1102 «Незавер- шене вироб- ництво»	9415	Сальдо на 01.01.2019 по субрахунках 231, 232, 234, 25 (дебет) 2446671,75 + 6967981,59	Оборотно- сальдова відомість за 2019 рік (додаток ЕЕ)	9 414 653,34 грн. ≈ 9415 тис. грн.	немає
	9751	Сальдо на 31.12.2019 по субрахунках 231, 232, 234, 25 (дебет) 2644054,17 + 7106628,16		9 750 682,33 грн. ≈ 9751 тис. грн.	немає
Рядок 1103 «Готова продукція»	37250	Сальдо на 01.01.2019 по рахунку 26 (дебет)		37 249 826,44 грн. ≈ 37250 тис. грн.	немає
	50873	Сальдо на 31.12.2019 по рахунку 26 (дебет)		50 872 393,21 грн. ≈ 50 873 тис. грн.	немає
Рядок 1104 «Товари»	4003	Сальдо на 01.01.2019 по субрахунках 281, 282, 283 (дебет) за вирахуванням сальдо по субрахунку 285 (кредит) 72893,66 + 8569152,76 + + 49337,62 – 4687942,08		4 003 441,96 грн. ≈ 4003 тис. грн.	немає
	4667	Сальдо на 31.12.2019 по субрахунках 281, 282, 283 (дебет) за вирахуванням сальдо по субрахунку 285 (кредит) 150702,74 + 9523036,83 – - 5006748,43		4666991,14 грн. ≈ 4667 тис. грн.	немає

* Сформовано автором на основі даних підприємства

Отже, проведена вибіркова зустрічна перевірка оборотно-сальдової відомості та ф. №1 «в частині запасів помилок не виявила. Оскільки в розділі VIII «Запаси» ф. № 5 «Примітки до річної фінансової звітності» міститься деталізація складових запасів, то проведемо також вибіркову арифметичну перевірку даної форми звітності за 2019 рік (додаток Ж) в табл. 2.21.

Отже, проведена арифметична перевірка ф. № 5 «Примітки до річної фінансової звітності» в частині запасів ПрАТ «Едельвіка» відхилень не виявила.

Таблиця 2.21

Робочий документ аудитора з перевірки ф. 5 «Примітки до річної фінансової звітності» за 2019 рік в частині запасів

Показник для перевірки	Період	Значення, грн.	Порядок перевірки	Значення, грн.	Відхилення
Рядок 920 «Разом»	на кінець року	80783	р. 800 + р. 820 + р. 840 + р. 850 + + р. 880 + р. 890 + р. 900 + р. 910 14396 + 44+ 18 + 774 + 260 + + 9751 + 50873 + 4667	80783	немає

* Сформовано автором на основі даних підприємства

При перевірці запасів застосуємо також таку процедуру контролю як зустрічну перевірку щодо Балансу (Звіту про фінансовий стан) (додаток Д) та даних Приміток до річної фінансової звітності (додаток Ж) в табл. 2.22.

Таблиця 2.22

Узгодженість показників фінансової звітності між собою ПрАТ «Едельвіка» в частині запасів

Показник	Облікові дані на кінець звітного періоду	Документ для перевірки	Дані аудитора на кінець звітного періоду	Відхилення
ф. 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» (додаток Д)		ф. 5 «Примітки до річної фінансової звітності» (додаток Ж)		
Рядок 1100 «Запаси»	80783	Рядок 920 «Разом» графа 3	80783	немає
Рядок 1101 «Виробничі Запаси»	15492	Рядки 800+820+ +840+850+880 графа	314396 + + 44+ 18 + + 774 + 260 = = 15492	немає
Рядок 1102 «Незавершене виробництво»	9751	Рядок 890 «Незавершене виробництво» графа 3	9751	немає
Рядок 1103 «Готова продукція»	50873	Рядок 900 «Готова продукція» графа 3	50873	немає
Рядок 1104 Товари	4667	Рядок 900 «Товари» графа 3	4667	немає

* Сформовано автором на основі даних підприємства

Під час узгодженості показників фінансової звітності ПрАТ «Едельвіка» за 2019 рік в частині запасів не було виявлено ніяких відхилень, що підтверджують дані зустрічної перевірки.

На наш погляд, для аудиту запасів доцільно використовувати аналітичні процедури. Методологічні основи застосування аналітичних процедур висвітлено в МСА 520 «Аналітичні процедури» [24], згідно з яким термін «аналітичні процедури» трактується як оцінка фінансової інформації на основі аналізу ймовірних взаємозв'язків між фінансовими і нефінансовими даними, що передбачають необхідне вивчення ідентифікованих відхилень або взаємозв'язків, які не узгоджуються з іншою відповідною інформацією чи значно різняться від очікуваного.

Як зазначають науковці Сиротюк Г., Сиротюк К. [90] під час аудиту запасів аналітичні процедури застосовують для порівняння наявності виробничих запасів в різні періоди, даних звіту про їх рух із даними бухгалтерського обліку для оцінки співвідношень між різними статтями звіту і порівняння їх із даними за попередні періоди. Наведемо основні показники аналітичних процедур щодо запасів ПрАТ «Едельвіка» в табл. 2.23.

Таблиця 2.23

Аналітичні процедури щодо запасів ПрАТ «Едельвіка»

Показник	Методика розрахунку	Розрахунок		Абсолютний приріст	Тмп приросту, %
		2018 рік	2019 рік		
1	2	3	4	5	6
Коефіцієнт оборотності запасів, обороти	Визначається відношенням собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) до середньорічної вартості запасів	$64784 / ((75259 + 64437) / 2) = 0,9$	$43713 / ((64437 + 80783) / 2) = 0,6$	-0,3	-33,33
Тривалість одного обороту запасів, дні	Визначається відношенням кількості календарних днів в періоді на	$365 / 0,9 = 406$	$365 / 0,9 = 608$	202	49,75

Продовження табл. 2.23

1	2	3	4	5	6
	коефіцієнт оборотності запасів				
Частка запасів в загальному обсязі оборотних активів, %	Визначається відношенням вартості запасів за до суми оборотних активів	$64437 / 106321 * 100\% = 60,6$	$80783 / 96281 * 100\% = 83,9$	23,3	-
Рентабельність запасів, %	Визначається відношенням чистого прибутку до середньорічної вартості запасів	$2253 / ((75259 + 64437) / 2) * 100\% = 3,2$	$1466 / ((64437 + 80783) / 2) * 100\% = 2,0$	-1,2	-

* Сформовано автором на основі даних підприємства

Отже, за результатами проведених аналітичних процедури щодо запасів за 2018 – 2019 роки досліджується погіршення всіх показників, що їх характеризують: коефіцієнт оборотності запасів зменшилася на 0,3 обороти, а рентабельність запасів – на 1,2%. Тривалість одного обороту запасів є дуже високою. Так, якщо вона у 2018 році становила 406 днів, то в наступному 2019 році зросла до 608 днів, що є негативним. У 2019 році зросла і частка запасів в загальному обсязі оборотних активів з 60,% до 83,9%, що є негативним і свідчить про накопичення надлишкових та нереалізованих запасів на складі.

На підставі достатніх аудиторських доказів аудитор проводить аналіз виявлених порушень, результатів аналітичних процедур, доводить до відома управлінський персонал, приймаються рішення по усуненню порушень, згоди чи не згоди з виявленими порушеннями, вживаються методи для запобігання проблемних питань в майбутньому.

Під час проведення аудиту запасів ПрАТ «Едельвіка» значних помилок не виявлено, що є позитивним. В основному, це помилки формального характеру.

РОЗДІЛ 3

ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І АУДИТУ ЗАПАСІВ ПРИВАТНОГО АКЦІОНЕРНОГО ТОВАРИСТВА «ЕДЕЛЬВІКА»

3.1. Пріоритетні напрями вдосконалення організаційно-аналітичних процедур фінансово-господарської діяльності ПрАТ «Едельвіка»

Забезпечення стабільності функціонування підприємства в довгостроковій перспективі значною мірою залежить від стратегії управління діяльністю та застосування того чи іншого підходу до управління. Оскільки управління запасами є однією з найбільш затратних сфер логістичної діяльності виробничих підприємств в силу специфіки процесу та безпосередньо запасів, що закуповуються, зберігаються та реалізуються підприємством, воно вимагає застосування сучасних методів контролю їх рівня, роботи з постачальниками цих запасів, а також організації розподілу готової продукції [96, с. 598].

Для ефективної діяльності підприємств запаси повинні бути оптимальними, адже накопичення їх значного обсягу призводить до замороження коштів на тривалий строк, зниження їх ліквідності, зростання втрат на утримання, а їх нестача - до простоїв виробництва, незадоволенні вимог споживачів, а отже і зниження конкурентних переваг [77, с. 4]. Від характеру, обсягів, якості запасів і рівня управління ними залежить конкурентоспроможність підприємств, масштаби виробництва і ефективність їх діяльності.

Як зазначають науковці Партин Г.О., Ясінська А.І. для раціонального використання запасів та досягнення ефективності виробничої діяльності в цілому на підприємстві необхідно правильно управляти ними. В широкому розумінні управління - це цілеспрямовані дії на об'єкт з метою зміни його стану чи поведінки у зв'язку зі зміною обставин, а управляти - означає вести

підприємство до мети, намагаючись якнайкраще використати його ресурси [76, с. 11].

Науковці Малахова А. В. та Мартиненко О. В. [66] стверджують, що система управління запасами характеризується великою кількістю факторів, які впливають на її ефективність. Загальні вимоги, що висуваються до такої системи, залежать від цілей, які:

- орієнтовані на підприємство: швидкість отримання матеріалів, товарів та інформації;
- орієнтовані на ринок: відповідність управління ринковій стратегії; здатність до адаптації;
- пов'язані із системною інтеграцією: розподіл завдань управління за видами продукції; цілісна система персональної відповідальності за виконання замовлення;
- орієнтовані на виробничий потік: систематичність контролю процесів управління у виробництві; узгодження окремих процесів управління.

Оскільки в ПрАТ «Едельвіка» є матеріаломістким виробництвом, то значний ефект в управлінні запасами надасть система управління витратами, заснована на використанні ABC-методу. Сутність даного методу полягає у поділі зусиль із контролю над запасами на запаси, які потребують постійного контролю, та запаси, для яких достатнім є здійснення контролю з періодичною частотою. Згідно з таким поділом, запаси на складі ранжують за такими групами:

- група А (на яку припадає орієнтовно 20% обсягу запасів, що становлять 80% вартості запасів) – найдорожча та потребує постійного контролю;
- група В (вона налічує близько 30% обсягу запасів, які становлять близько 10% вартості запасів) – середня, що потребує періодичного контролю;
- група С (найчисельніші запаси – близько 50% обсягу запасів, однак їх вартість є незначною – близько 10% загальної вартості), що потребує найменшої уваги та періодичного контролю [96, с. 601].

Класифікація запасів за ABC-аналізом повинна складатися з наступних етапів:

- визначення критерію класифікації;
- аналіз обсягів запасів згідно їх вартості у порядку спадання;
- визначення питомої ваги обсягів запасів певного виду в їх загальному обсязі; - визначення кумулятивного обсягу запасів;
- визначення класифікаційних груп в класичному ABC-методі проводиться на основі закону Парето, який стверджує, що 80% значень якісного критерію визначається 20% кількості обраної сукупності об'єктів. Позиції, що мають до 80% наростаючого підсумку критерію класифікації віднесені до групи А. У групу В включені позиції, що мають від 80% до 90% наростаючого підсумку. Решта номенклатурні позиції включені до групи С.

Згрупуємо запаси ПрАТ «Едельвіка» за методом ABC у середньому за 2017-2019 роки в табл. 3.1

Таблиця 3.1

**Групування запасів ПрАТ «Едельвіка» за методом ABC
(у середньому за 2017-2019 роки)**

Вид запасу	Вартість запасів, тис. грн.			Середньорічна вартість запасу, тис. грн.	Питома вага виду запасів в їх загальному обсязі, %	Група
	2017 рік	2018 рік	2019 рік			
Виробничі запаси	11762	13769	15492	13674	18,61	А
Незавершене виробництво	10646	9415	9751	9937	13,52	В
Готова продукція	49584	37250	50873	45902	62,46	А
Товари	3267	4003	4667	3979	5,41	С
Разом	75259	64437	80783	73493	100,00	-

* Сформовано автором на основі даних підприємства

Згідно даних табл. 3.1, перша група запасів А ПрАТ «Едельвіка» становить 81,07% їх вартості та до цієї групи належать готова продукція і виробничі запаси. Друга група В, до якої належить незавершене виробництво, що складає 13,52% частки в загальному асортименті. Група С становить 5,41% загальної вартості і до даної групи відносяться товари.

Дані проведеного аналізу надали інформацію про внесок кожної групи асортименту в кінцевий результат діяльності підприємства, що надає можливість прийняти обґрунтоване логістичне рішення про перерозподіл коштів на управління запасами.

Доповненням до ABC-аналізу є аналіз XYZ, що передбачає аналіз та групування запасів за точністю прогнозування та споживання запасів. Як зазначають науковці Тюленєва Ю.В., Майстренко Н.В. [96] головним призначенням XYZ-методики є вивчення стабільності показників. Якщо ABC-аналіз дає змогу визначити внесок конкретного елементу в підсумковий результат, то XYZ-аналіз визначає відхилення й нестабільність збуту.

Алгоритм проведення XYZ-аналізу включає в себе декілька етапів. Спочатку розраховують коефіцієнт варіації – відносний показник, що характеризує коливання ознаки, тобто її мінливість. Його визначають за певний визначений період часу. Далі здійснюють групування товарів у напрямі зростання коефіцієнта варіації. Після цього показники об'єкта дослідження розподіляються на категорії X, Y та Z відповідно [96, с. 602].

Групування запасів ПрАТ «Едельвіка» за XYZ аналізом наведено в табл. 3.2.

Таблиця 3.2

**Групування запасів ПрАТ «Едельвіка» за допомогою XYZ-аналізу
(у середньому за 2017-2019 роки)**

Вид запасу	Загальна вартість запасу, тис. грн.	Вартість запасів, тис. грн.			Середньо-арифметичне відхилення, тис. грн., μ	Середньо-квадратичне відхилення, тис. грн., σ	Коефіцієнт варіації, %, V	Група
		2017 рік	2018 рік	2019 рік				
Виробничі запаси	41023	11762	13769	15492	13674	1524,2	11,1	Z
Незавершене виробництво	29812	10646	9415	9751	9937	519,5	5,2	X
Готова продукція	137707	49584	37250	50873	45902	6140,7	13,4	Z
Товари	11937	3267	4003	4667	3979	571,8	14,4	Z
Разом	220479	75259	64437	80783	73493	-	-	-

* Сформовано автором на основі даних підприємства

Згідно даних табл. 3.2, класичний підхід до виділення груп, згідно XYZаналізу, повинен бути змінений для запасів, на підхід з використанням середнього значення показника варіації ($V_{сер}$), який пропонує А.Н. Стерлігова [93], оскільки майже всі запаси мають високі значення коефіцієнта варіації, який вказує на низьку точність прогнозування.

Згідно даного підходу до класифікації:

- до групи X належать запаси, в яких коефіцієнт варіації менший за середнє значення даного коефіцієнта ($V < V_{сер}$);
- до групи Y відносяться запаси, в яких коефіцієнт варіації дорівнює його середньому значенню ($V = V_{сер}$);
- до групи Z належать запаси, в яких коефіцієнт варіації більший за його середнє значення ($V > V_{сер}$).

Для запасів ПрАТ «Едельвіка» середнє значення коефіцієнту варіації складає 11,03%. Отже, згідно даного підходу, до групи X, включають товари, попит на який рівномірний, або може незначно коливатися. Обсяг реалізації за товарами, включеними до даної групи, добре передбачається і до цієї групи відносяться залишки незавершеного виробництва.

До групи Y, яка має тенденції в споживанні, що мають ріст та зниження, не ввійшов жоден вид запасів, оскільки немає запасів, для яких коефіцієнт варіації дорівнював середньому його значенню, що є можливим за виділення класифікаційних груп XYZ-аналізу.

До групи Z, що характеризується нерегулярними та нестабільними відхиленнями в попиті, слід віднести виробничі запаси, готову продукцію та товари.

На основі поєднання методів ABC та XYZ створена матриця управління запасами ПрАТ «Едельвіка» (табл. 3.3).

Група AZ та CZ, яка включає виробничі запаси, готову продукцію та товари, характеризує запаси, що мають середню вартість та певні тенденції у споживанні, для даної групи достатньо здійснювати періодичний контроль за станом запасів.

Таблиця 3.3

**Матриця ABC- та XYZ-аналізу управління запасами ПрАТ «Едельвіка»
(у середньому за 2017-2019 роки)**

Групи	Продукція	Вартісна оцінка	Точність прогнозу
AZ	Виробничі запаси	Середня	Низька
BX	Незавершене виробництво	Середня	Висока
AZ	Готова продукція	Середня	Низька
CZ	Товари	Середня	Низька

* Сформовано автором на основі даних підприємства

Таким чином, матриця ABC-XYZ може бути використана не тільки як інструмент управління запасами, але і як об'єкт стратегічного аналізу, результати якого можуть багато в чому допомогти у прийнятті рішень зі стратегічного розвитку бізнесу. В цілому інструмент ABC і XYZ-класифікації ще раз підкреслює першорядне значення якості управління запасами для забезпечення ефективної діяльності підприємства в цілому [77].

Підтримуємо думку науковця Рибалко О.М., що контроль запасів необхідно здійснювати у відповідності з такими принципами:

- завозити матеріали необхідно лише ті, що використовуються у виробництві;
- розмір запасу кожного виду сировини та матеріалів встановлювати з урахуванням середнього виробничого запасу, який містить поточну потребу, підготовчий та гарантійний запаси;
- зберігання запасів організовувати за сучасними ресурсозберігаючими технологіями;
- запаси повинні підлягати повному обліку, маркуванню та етикетуванню [84].

З метою оптимізації запасів ПрАТ «Едельвіка» пропонується збільшувати обсяги реалізованої готової продукції. Цей показник безпосередньо залежить від характеру й масштабу реалізації, ступеня насиченості ринку товарами тощо. Від обсягу продажу залежать фінансові результати підприємства, його фінансовий стан тощо. Накопичення значних залишків готової продукції має

певні суттєві недоліки, які заважають підвищенню ефективності реалізації. До них можна віднести: витрати на фізичне зберігання продукції; псування; вилучення із обороту значних коштів; втрати при зберіганні як в кількості, так і в якості продукції. При тривалому зберіганні продукція, товари втрачають свої споживчі властивості, що призводить до погіршення якості продукції, товарів, або взагалі непридатність їх для вживання.

Обсяг реалізації готової продукції, ціна на продукцію і витрати ПрАТ «Едельвіка» знаходяться у визначеній функціональній залежності один від одного, тому одержання максимального прибутку можливо при певних поєднаннях цих величин. Таким чином, метод аналізу співвідношення «витрати-обсяг-прибуток» є теоретичною основою перспективного аналізу, що базується на інтеграції обліку, аналізу, регулювання; є базою для прийняття оптимальних управлінських рішень. Результати такого дослідження дають можливість вирішувати наступні завдання перспективного аналізу діяльності:

- оптимізувати обсяг реалізації готової продукції, витрати і прибуток, що дозволяють обрати правильний стратегічний напрям розвитку підприємства на перспективу;
- оптимізувати структуру реалізації готової продукції;
- обґрунтувати варіанти цін на нові види готової продукції і т.д.

Збільшення розмірів реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) може бути викликано як зростанням масштабів реалізації, так і нерівномірним, недостатнім насиченням ринку продукцією (товарами, роботами, послугами), а також недотриманням постачальниками своїх зобов'язань. Визначаючи резерви збільшення обсягу реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) ПрАТ «Едельвіка» необхідно, насамперед, виходити з існуючого попиту на продукцію, товари, і враховувати їх залишки на підприємстві.

Доцільно було б розширити асортимент готової продукції. Основна мета асортименту полягає у тому, щоб спрямувати ПрАТ «Едельвіка» на реалізацію продукції, товарів, які за своєю структурою, споживчими властивостями та якістю найбільше відповідає потребам покупців, що дасть змогу розширити

коло клієнтури. Формування асортименту продукції, товарів повинно враховувати й ефективне використання трудових, матеріальних і фінансових ресурсів, наявних у розпорядженні підприємства.

Зміни в структурі реалізації продукції, товарів спричиняють значний вплив на всі економічні показники: обсяг реалізації у вартісній оцінці, собівартість товарної продукції, прибуток, рівень рентабельності. Якщо збільшується питома вага більш рентабельної продукції, то обсяг її реалізації у вартісному вираженні, а отже, й валовий прибуток збільшується, і навпаки.

Значний вплив на збільшення витрат ПрАТ «Едельвіка» чинить собівартість реалізації готової продукції, товарів, тому даному товариству потрібно звернути увагу на такі резерви зниження собівартості:

- збільшення обсягу товарообороту за рахунок збільшення реалізації готової продукції, товарів;
- підвищення продуктивності праці, зниження витрат на оплату праці за рахунок впровадження організаційно-технічних заходів. Крім того, сума економії збільшується на відсоток додаткової заробітної плати та відсоток відрахувань від фонду оплати праці, які включаються до собівартості продукції;
- більш ефективне використання устаткування.

Для підвищення збуту готової продукції сприятиме правильна маркетингова політика (пошук нових, більш платоспроможних споживачів продукції, нових ринків, розширення збутової мережі тощо). Отже, всі ці заходи будуть сприяти підвищенню виручки, а також прибутку, що, в свою чергу, дозволить підвищити валову рентабельність продажу, чисту рентабельність продажу.

3.2. Рекомендації та шляхи покращення обліку запасів

Прийняття обґрунтованих управлінських рішень і забезпечення їх

реалізації неможливе без раціональної організації всієї економічної інформації. Рівень управління економікою підприємств значною мірою залежить від повноти, обґрунтованості та достовірності інформації, яка міститься в бухгалтерському обліку і звітності. Від того, як організовано бухгалтерський облік на підприємстві, як він виконує свої контрольні функції, значною мірою залежить рівень економічної роботи. Чим раціональніше організовано бухгалтерський облік на підприємстві, чим менше він потребує затрат праці облікових працівників, тим більше залишається у них часу для аналізу і контролю [35, с. 31].

Організаційне забезпечення облікового процесу та праці виконавців потребує чіткого закріплення й регламентації у спеціальних документах завдань, функцій та обов'язків кожного виконавця. Розроблення відповідних положень, інструкцій, графіків дасть можливість упорядкувати працю виконавців, а також функціонування самого облікового процесу [64, с. 22].

Функції кожного облікового працівника, його обов'язки, відповідальність за ведення обліку і права визначаються службовими характеристиками і посадовими інструкціями. Як зазначає колектив авторів Чацкіс Ю.Д., Гейер Е.С., Наумчук О.А., Власова І.О. це дає змогу уникнути знеособлення у виконанні облікових робіт, створює умови для злагодженої і планомірної роботи облікового апарату, одержання своєчасної і якісної економічної інформації, потрібної для управління господарством [101, с. 149]. Шляхом опрацювання посадових інструкцій працівників бухгалтерії можна сказати, що дані посадові регламенти є досить деталізованими, що є позитивним. До всіх перерахованих вище інструкцій включені такі розділи як «Загальні положення», «Обов'язки», «Права», «Відповідальність», «Повинен знати», «Кваліфікаційні вимоги».

Завдання, функціональні обов'язки і структуру бухгалтерської служби, а також її взаємовідносини з іншими підрозділами підприємства має регламентувати Положення про бухгалтерію. Суб'єкти державного сектору розробляють його на підставі Типового положення про бухгалтерську службу

бюджетної установи, затвердженого постановою КМУ від 26.01.2011 р. № 59. Що стосується звичайних підприємств, то для них зміст Положення про бухгалтерію не регламентовано. Але, безумовно, у ньому не повинно бути норм, що суперечать чинному законодавству. Було встановлено, що в ПрАТ «Едельвіка» даний документ не розроблено, що є значним недоліком організації обліку в товаристві. Зміст Положення про бухгалтерію повинен складатися з таких розділів: загальні положення; функції бухгалтерії; права і обов'язки облікового персоналу; взаємодія між секторами (відділами, групами) бухгалтерії та з іншими структурними підрозділами підприємства. Рекомендоване для ПрАТ «Едельвіка» Положення про бухгалтерію наведене в додатку 1.

Ефективність прийняття управлінських рішень керівників підприємств у значній мірі залежить від ефективної організації обліку запасів. Науковці Шура Н.О., Шатило М.В. [102] виділяють такі загальні напрями вдосконалення організації обліку запасів по кожному виду їх обліку (надходження, відпуск, наявність, нормування) запасів з метою підвищення ефективності управлінських рішень (табл. 3.4).

Таблиця 3.4

Напрями вдосконалення організації обліку запасів з метою підвищення ефективності управлінських рішень за Шура Н.О., Шатило М.В.

Заходи вдосконалення обліку запасів:				
Надходження запасів	Комп'ютеризація та автоматизація облікових робіт	Контроль за правильністю оформлення первинної документації	Обмеження числа посадових осіб, які мають право підпису документів	Упорядкування та групування первинної документації з обліку запасів
Відпуск та продаж (вибуття) запасів				Упровадження бездокументальної системи оформлення витрачання запасів
Наявність запасів на складі	Створення на підприємстві типових уніфікованих форм документів		Якісне оснащення складських приміщень всіма необхідними приладами	
Нормування запасів		Упровадження ефективних форм контролю за дотриманням норм запасів на складі.		
		Чітке відображення в обліковій політиці позиції підприємства по нормуванню запасів		

Джерело: [102, с. 82]

Одним з важливих аспектів покращення оперативності обліку запасів та підвищення якості управлінської інформації для цілей прийняття рішень є автоматизація ведення облікових процедур. Завдяки використанню в обліку сучасних комп'ютерних технологій значно підвищується продуктивність праці бухгалтерів і суттєво покращується організація обліку на підприємстві. При застосуванні комп'ютерної техніки можна ефективно вести аналітичний облік з будь-яким рівнем деталізації та широкою номенклатурою аналітичних об'єктів, а реєстрація операцій у хронологічному і системному порядку в розрізі синтетичних та аналітичних рахунків. При цьому контроль за тотожністю даних аналітичного та синтетичного обліку забезпечується автоматично [102, с. 83]. Слід зазначити, що облік в ПрАТ «Едельвіка» повністю автоматизований за допомогою бухгалтерської програми «1С: Підприємство 8.3», що суттєво покращує організацію обліку запасів і впливає на можливі шляхи вдосконалення обліку запасів з метою підвищення ефективності управлінських рішень, які виділяють науковці Шура Н.О. та Шатило М.В. [102].

Позитивним моментом організації обліку є наявність окремого додатку 2 «Документообіг на ПрАТ «Едельвіка» (додаток Z) до наказу «Про організацію бухгалтерського обліку та облікову політику підприємства» (додаток W). В даному додатку значна увага приділяється обліку запасів. Так, виокремлено документи з обліку виробничих запасів на складі, документи з придбання товарів і послуг, реалізації товарів та послуг, документи ткацького і швейного виробництв, а також по операціях з переробки (оздоблювальних послуг, послуг пошиття та вишивки). В даному документі чітко визначено підрозділ, де створюється документ, а також зазначено відповідального за його створення.

Право першого підпису на платіжних документах, первинних облікових документах, реєстрах бухгалтерського обліку, в тому числі і з обліку запасів ПрАТ «Едельвіка», відповідних звітах надається Голові Правління (заступнику Голови Правління або особі, якій надається право першого підпису згідно наказу). Право другого підпису на платіжних документах, первинних облікових документах, реєстрах бухгалтерського обліку, відповідних звітах надається

головному бухгалтеру (заступнику головного бухгалтера або особі, якій надається право другого підпису згідно наказу).

Науковці Шура Н.О., Шатило М.В. [102] наголошують на важливості встановлення своєчасності поставки запасів та мінімізації витрат по надходженню і зберіганню запасів. У таких умовах основними параметрами управління є: точка замовлення, нормативний рівень запасів, окрема партія запасів, частота закупівель. Тому при управлінні запасами з метою прийняття рішень одним з важливих аспектів залишається розрахунок економічного простору замовлення, тобто кількості замовлених запасів, що забезпечує оптимальні витрати на їх придбання (створення) і зберігання. І в цьому контексті для встановлення вартісної величини запасів, що придбаваються, також вирішальними будуть положення облікової політики підприємства.

Облікова політика є важливим інструментом організації бухгалтерського обліку і фінансової звітності. Вдала, попередньо глибоко проаналізована комбінація можливих варіантів облікової політики дає змогу підприємству ефективно здійснювати господарську діяльність. Формування облікової політики – непростий процес, що вимагає наявності організаційних, технічних, кадрових можливостей; він не закінчується після затвердження наказу про облікову політику, а триває до моменту припинення діяльності підприємства незалежно від кількості його підрозділів, філій або дочірніх підприємств.

О. П. Кундря-Висоцька, О. В. Москаленко, О. М. Сулима зауважують, що формуючи облікову політику, необхідно дотримуватись таких принципів:

1) законність – обрані методичні прийоми, способи та процедури ведення бухгалтерського обліку не можуть суперечити чинному законодавству та нормативним документам;

2) адекватність – облікова політика підприємства має відповідати особливостям умов його діяльності;

3) єдність – облікова політика має бути єдиною для суб'єкта господарювання незалежно від кількості його підрозділів, філій або дочірніх підприємств [64, с. 39].

Основою для формування облікової політики щодо запасів є П(С)БО 9 «Запаси» [15] та Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів [9]. Інформацію, що надають дані нормативно-правові акти з питання дослідження наведемо в табл. 3.5.

Таблиця 3.5

Складові елементи облікової політики стосовно запасів

Назва	Варіанти обліку на вибір підприємства	Нормативно-правовий акт
Одиниця обліку запасів	– найменування; – однорідна група (вид)	П(С)БО 9 «Запаси»
Методи оцінки запасів при їх вибутті	– ідентифікованої собівартості; – середньозваженої собівартості; – ФІФО; – нормативних витрат; – ціни продажу	П(С)БО 9 «Запаси»
Метод обліку транспортно-заготівельних витрат	– пряме включення транспортно-заготівельних витрат до первісної вартості одиниці запасів, що купуються (для однорідних запасів); – за середнім відсотком (при узагальненні суми транспортно-заготівельних витрат на окремому субрахунку з подальшим їх розподілом)	П(С)БО 9 «Запаси»
Призначення та умови використання запасів	Самостійно встановлюється підприємством	Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів
База розподілу транспортнозаготівельних витрат, що прямо включаються до первісної вартості запасів	за кількісним критерієм: – вага; – об'єм; – кількість місць; – одиниць; за вартісним критерієм: – ціна одиниці запасів	Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів
Періодичність визначення середньозваженої собівартості одиниці запасів	Самостійно встановлюється підприємством	Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів

Джерело: [54, с. 103-104]

Основні положення облікової політики в товаристві розкриті в наказі «Про організацію бухгалтерського обліку та облікову політику підприємства» (додаток W). Оскільки ПрАТ «Едельвіка» веде облік та складає фінансову звітність за національними П(С)БО, то при складанні наказу про облікову

політику повинен керуватись вимогам Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства [12]. Оцінка повноти Наказу про облікову політику ПрАТ «Едельвіка» щодо запасів за П(С)БО наведена в табл. 3.6.

Таблиця 3.6

Облікова політика ПрАТ «Едельвіка» щодо запасів за П(С)БО

№ з/п	Зміст пункту наказу про облікову політику	Доцільність для підприємства, так/ні	Наявність пункту в наказі, так/ні
1	Методи оцінки вибуття запасів	так	так
2	Періодичність визначення середньозваженої собівартості одиниці запасів	так	так
3	Порядок обліку і розподілу транспортно-заготівельних витрат, ведення окремого субрахунку обліку транспортно-заготівельних витрат	так	так
4	Застосування класу 8 та/або 9 Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 року № 291)	так	ні
5	Порядок оцінки ступеня завершеності операцій з надання послуг	так	так
6	Перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат, бази їх розподілу	так	так
7	Перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг)	так	так
8	Кількісні критерії та якісні ознаки суттєвості інформації про господарські операції, події та статті	так	так
9	Дата первісного визнання необоротних активів та групи вибуття як утримуваних для продажу	так	так
10	Періодичність та об'єкти проведення інвентаризації	так	так
11	Визначення одиниці аналітичного обліку запасів	так	так

* Сформовано автором на основі даних підприємства

Отже, проаналізувавши наказ «Про організацію бухгалтерського обліку та облікову політику підприємства» (додаток W) слід зазначити, що в цілому він відповідає вимогам П(С)БО щодо запасів, однак нами було встановлено відсутність чіткого зазначення застосування класу 9 Плану рахунків, що значною мірою впливає і на облік запасів зокрема. Також, на наш погляд, додатково слід приділити увагу МШП та уцінці запасів. Тому нами запропоновано внести додатковими пунктами до розділу 2 «Методологічні

аспекти облікової політики» наказу «Про організацію бухгалтерського обліку та облікову політику підприємства»:

1. Використовувати для узагальнення інформації про витрати підприємства рахунки класу 9 «Витрати виробництва».

2. До МШП належать предмети, що використовуються не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він перевищує рік. Слід виключити зі складу МШП активи, якщо:

- якщо строк корисної експлуатації МШП перевищує один рік, їх включають до складу необоротних активів і амортизують;

- якщо МШП знаходяться на складі і відповідають вимогам П(С)БО 9 «Запаси», вони обліковуються у складі запасів;

- якщо МШП передані в експлуатацію в поточному звітному періоді, вони визнаються витратами звітного періоду.

3. Уцінку запасів слід проводити за рішенням керівника у випадках, якщо:

- продукція не має збуту в період більше трьох місяців і не користується попитом у споживачів;

- товари і продукція втратили свої первісні якості;

- надлишкові запаси не використовуються для виробництва продукції більше, ніж три місяці.

Як зазначає науковець Новодворська В.В. [70] також існує низка положень, наявність яких є обов'язковою при формуванні облікової політики для потреб бухгалтерського обліку в частині запасів, а саме:

- робочий план рахунків, який містить синтетичні та аналітичні рахунки, для формування системи бухгалтерського обліку з метою відображення своєчасної та повної інформації в обліку та звітності;

- форми первинних облікових документів, що використовуються для відображення фактів господарської діяльності, для яких не передбачені типові форми документів, а також форми документів для внутрішньої облікової звітності;

- правила документообороту та технології обробки облікової інформації;
- вибір методу оцінки запасів;
- організація аналітичного обліку руху товарно-матеріальних цінностей;
- визначення відповідальних за ведення первинного обліку на складах (коморах);
- затвердження посад, які відповідають за одержання та відпуск запасів;
- формування складу інвентаризаційної комісії та встановлення термінів проведення інвентаризації.

Слід зазначити, що в ПрАТ «Едельвіка» невід’ємними додатками до наказу «Про організацію бухгалтерського обліку та облікову політику підприємства» (додаток W) є:

- додаток 1 «Робочий план рахунків ПрАТ «Едельвіка» на 2019 р.» (додаток Y);
- додаток 2 «Документообіг на ПрАТ «Едельвіка» (додаток Z);
- додаток 3 «Перелік прямих витрат виробничої собівартості продукції (робіт, послуг)» (додаток AA);
- додаток 4 «Перелік і склад загальновиробничих витрат» (додаток BB);
- додаток 5 «Перелік пов’язаних осіб» (додаток BB).

Саме в цих додатках розкриті в повному обсязі додаткові положення, наявність яких є обов’язковою при формуванні облікової політики для потреб бухгалтерського обліку в частині запасів ПрАТ «Едельвіка».

В сучасних нестабільних економічних умовах, невід’ємною складовою успіху підприємства при здійсненні фінансово-господарської діяльності є комп’ютеризація бухгалтерського обліку та аналізу. Аналітична обробка економічної інформації дуже трудомістка та потребує великого обсягу різноманітних обчислень. Автоматизація аналітичних розрахунків та сам аналіз запасів підприємства піднялися на більш високий рівень із застосуванням комп’ютерів, для яких характерна висока продуктивність та простота в

експлуатації, наявність розвинутого програмного забезпечення, діалогового режиму роботи та ін.

Реалізація більшості етапів була б неможливою без впровадження і використання інформаційно-комп'ютерних технологій. Найбільш розповсюдженими системами у виробництві є ERP (Enterprise Resource Planning System – Система планування ресурсів підприємства), яка стала розвитком простіших концепцій планування потреб матеріалів MRP та MRP II (планування виробничих ресурсів). Впровадження автоматизованих систем управління надає можливість здійснення керування усіма бізнес-операціями, що є на підприємстві, а не просто автоматизовано вести облік чи управляти логістикою. Створення комплексного інформаційного середовища дає змогу планувати продаж і виробництво, управляти попитом, обліковувати матеріали, виробничі потужності і специфікацію виробів, управляти закупівлею, запасами і продажем, розробляти бюджетування та інше.

На ринку комп'ютерної технології широко представлені різноманітні програми (в тому числі сітьові) з різним ступенем автоматизації обліку та аналізу, однією з яких є «1С: Підприємство» версії 8.3, яку застосовує ПрАТ «Едельвіка». Проте в даній програмі відсутні можливості проведення аналізу запасів. Тому можна розробити аналітичний модуль, який би був додатком до програми «1С: Бухгалтерія», і, використовуючи дані бухгалтерського обліку, внесені в цю програму, розраховував би необхідні для потреб управління аналітичні показники, здійснював розрахунок потреби у виробничих запасах, витрат, оптимального розміру замовлень тощо.

Внаслідок здійснення автоматизації не тільки обліку, але й аналізу, на підприємстві підвищиться продуктивність роботи економістів-аналітиків, вони звільняються від технічної роботи та більше будуть приділяти уваги на вивчення факторів та виявлення резервів економії витрат. Також підвищиться оперативність та якість аналізу, його загальний рівень та дієвість.

Отже, чітко налагоджена система управління запасами повинна забезпечувати безперервне порівняння нормативних показників із фактичними,

тобто відслідковувати відхилення показників та виявляти причини їх прояву. Можливість виявлення обсягу, часу та періодичності поповнення запасів сприяє проведенню процесу оптимізації запасів на підприємстві та, як наслідок, – мінімізації витрат, пов'язаних із формуванням запасів. Діюча система управління запасами повинна супроводжуватися постійним контролем за ходом виконання замовлення.

Слід також систематично підвищувати кваліфікацію персоналу бухгалтерії ПрАТ «Едельвіка». Підвищення кваліфікації є одним з суттєвих факторів, який впливає на якість звітності та роботи персоналу бухгалтерії, зокрема його постійне і систематичне ознайомлення з новими введеними в дію нормативно-правовими актами. Метою постійного підвищення кваліфікації (надалі - ППК) є позитивне заохочення всіх бухгалтерів до вдосконалення своїх знань в умовах змін та зростання обсягів знань та навичок, необхідних для підтримання високих стандартів, що вимагаються від сучасних професійних бухгалтерів для задоволення потреб суспільства. ППК можна здійснювати шляхом:

- відвідування конференцій та курсів з фахових та нормативних питань, пов'язаних з професійною діяльністю, які проводяться компетентною установою чи особою, що має належну кваліфікацію;
- організація або участь у внутрішніх навчальних заходах на підприємствах, а також членство або участь у фахових робочих групах;
- семінари з фахових та нормативних питань;
- опрацювання лекцій з фахових та нормативних питань, які опубліковані в професійних виданнях;
- заходи з розвитку управлінських або особистих навичок, такі як відвідування курсів з розвитку навичок управління, або курсів з підвищення ефективності використання робочого часу;
- планування, розробка та втілення нових систем бухгалтерського обліку, або методики навчання.

ППК включає також читання професійних журналів спеціального змісту, книг та професійної літератури. Тому, важливе значення також має забезпечення працівників бухгалтерії навчально-методичною літературою. Постійне підтримання високої професійної компетентності бухгалтерів – різноплановий процес постійного професійного розвитку, який передбачає розуміння фахівцями закономірностей відтворювальних процесів в економіці у взаємозв'язку з розвитком політичних, культурних та інших суспільних явищ.

Запропоновані напрями удосконалення у частині запасів і методики їх обліку, на наш погляд, забезпечать формування повної і достовірної інформації про стан і рух запасів для прийняття ефективних рішень у системі управління підприємством.

3.3. Пропозиції щодо вдосконалення аудиту на ПрАТ «Едельвіка»

На сьогоднішній день, власники підприємств не приділяють належної уваги побудові ефективної системи здійснення аудиту. Суб'єкти господарювання на перший план висувають вирішення проблем збільшення обсягів продажу і нехтують можливостями оптимізації організації обліку та здійснення внутрішнього контролю. Внутрішній контроль на вітчизняних підприємствах присутній лише у вигляді проведення інвентаризацій, чого, звісно, недостатньо для ведення ефективної господарської діяльності.

Науковець Чабанюк О.А. наголошує, що на практиці ще присутня певна недооцінка ролі такого контролю. Внаслідок цього керівництво підприємства позбавлено повної інформації, яку надає внутрішній аудит. По-перше, внутрішній аудит надає інформацію вищому рангу управління підприємства про його фінансово-господарську діяльність. По-друге, він сприяє створенню ефективної системи обліку та внутрішнього контролю, що запобігають

порушенням. По-третє, він підтверджує достовірність звітів структурних підрозділів [99, с. 53].

Створення системи незалежного контролю, зокрема аудиту запасів, на думку науковця Кіртока Р.Г., насамперед спрямоване на захист інтересів власників, тому що від достовірності та об'єктивності відображення в бухгалтерському обліку й звітності операцій із запасами залежить правильність визначення основних показників, які характеризують результати господарської діяльності та реальний фінансовий стан підприємства [53, с. 869].

Недоліком діяльності ПрАТ «Едельвіка» є те, що в товаристві немає окремо створеного відділу внутрішнього аудиту. На наш погляд, в даному товаристві потрібно ввести посаду внутрішнього аудитора. До його функцій належатиме:

1. Перевірка фінансової й управлінської звітності підприємства, аналіз її вірогідності, оцінка своєчасності її складання і представлення.
2. Уніфікація і стандартизація облікових процесів.
3. Проведення перевірки стану первинного обліку.
4. Перевірка схоронності й ефективності використання активів підприємства, контроль доступу працівників підприємства до активів і фінансової інформації.
5. Здійснення експертної оцінки проектів контрактів, контроль за своєчасністю і повнотою відображення в облікових документах чинених угод (договорів, що укладаються,) і їх результатів.
6. Виявлення внутрішніх резервів підприємства і визначення шляхів їх ефективного використання.
7. Проведення моніторингу витрат коштів, аналізу доходів і витрат підприємства, оптимізація і планування податків.
8. Визначення й аналіз можливих зовнішніх і внутрішніх ризиків діяльності підприємства.
9. Нагляд за роботою персоналу, розробка посадових інструкцій, положень про підрозділи.

10. Складання звітів про зроблену роботу, аналітичних і доповідних записок.

Введення посади внутрішнього аудитора дозволить ПрАТ «Едельвіка» отримати такі переваги:

- зменшення ризиків у проведенні операцій, пов'язаних з ефективним використанням ресурсів;
- вивчення стану бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю, їх моніторинг та розроблення рекомендацій щодо удосконалення цих систем;
- дослідження бухгалтерської й оперативної інформації, що використовуються для визначення, оцінки, класифікації такої інформації, і складання на її основі звітності, а також спеціальне вивчення окремих статей звітності;
- перевірку виконання законів та інших нормативних актів, а також вимог облікової політики, інструкцій, рішень і вказівок керівництва або власників;
- перевірку наявності, стану і забезпечення збереження майна;
- розроблення і подання пропозиції щодо усунення виявлених недоліків і пропозицій з підвищення ефективності управління і т.д.

Тому для головного внутрішнього аудитора потрібно в майбутньому розробити та затвердити посадову інструкцію. Як зазначає колектив авторів О. П. Кундря-Висоцька, О. В. Москаленко, О. М. Сулима визначення чіткого кола обов'язків, прав і відповідальності, зафіксованих у посадових інструкціях, підвищує ініціативу працівників, зменшує неефективні витрати робочого часу, поглиблює професійні навички та кваліфікаційний рівень, активізує оперативність та дієвість результативної облікової інформації. У зв'язку з цим розроблення та запровадження обґрунтованих посадових інструкцій є одним із важливих чинників упорядкування праці виконавців [64, с. 22]. Рекомендована посадова інструкція внутрішнього аудитора наведена в додатку 2.

Отже, нині все більш перспективною стає діяльність служби внутрішнього аудиту (внутрішнього аудитора) зі створення на підприємстві

ефективної системи не тільки контролю операцій з запасами, але й управління ними, яка включає удосконалення організації системи бухгалтерського обліку запасів, підвищення ефективності системи внутрішнього контролю запасів, практичне застосування моделей управління запасами.

ВИСНОВКИ

В роботі здійснено теоретичні узагальнення методичних та організаційних засад обліку та аудиту запасів на прикладі приватного акціонерного товариства «Едельвіка». Проведене дослідження дозволило сформулювати наступні висновки:

1. В роботі розглянуто економічну сутність запасів, проаналізовано його трактування вітчизняними дослідниками. Сутність поняття «запаси» трактується і як ресурси, і як активи, і як предмети праці, і як матеріальні ресурси, і як оборотні активи. Встановлено, що запаси — це узагальнене поняття, яке включає в себе і матеріальні ресурси, і предмети праці, і засоби праці, і предмети споживання, і товари. Тобто категорія запаси тісно пов'язана з вище переліченими складовими, між ними існує певний зв'язок. Методологію обліку, основні поняття та порядок розкриття інформації про запаси у фінансовій звітності визначає П(С)БО 9 «Запаси». У міжнародній практиці відображення запасів регулюється МСБО 2 «Запаси». Досліджено, що економічне трактування категорії «запаси» є тотожним з боку національних та міжнародних стандартів.

2. Встановлено, що запаси визначаються активом, якщо існує ймовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням; їх вартість може бути достовірно оцінена. Визначено, що запаси повинні відповідати таким ознакам: бути власністю підприємства; виступати у формі матеріальних активів; мати призначення бути використаними у процесі виробництва, у процесі реалізації; постійно витрачатися, реалізовуватися та замінюватися новими; перетворюватися в грошові кошти протягом року або одного нормального операційного циклу. Оцінка запасів на підприємстві здійснюється на трьох етапах їх руху: при надходженні запасів, при вибутті запасів та на дату складання балансу. Особливості оцінки запасів на всіх етапах їх руху регламентуються П(С)БО 9.

Обґрунтовано, що від правильної оцінки та достовірного відображення в обліку запасів, їх наявності та руху залежать показники фінансового стану, на підставі яких приймаються управлінські рішення.

3. Здійснено теоретичне узагальнення існуючих класифікацій запасів. Обґрунтовано, що економічно доцільна класифікація, яка відображаючи закономірності розвитку поняття і змісту запасів, розкриває існуючі зв'язки у системі управління для цілей обліку і аналізу, дозволяє впорядкувати інформаційні потоки про стан і рух запасів. Серед найбільш розповсюджених важливих класифікаційних ознак запасів виокремлено наступні: за призначенням утворення, за місцем перебування, за наявністю на підприємстві, стосовно балансу, за ступенем ліквідності, за походженням.

4. Досліджено нормативну бази з обліку і оподаткування запасів. Обґрунтовано, що нормативно-правове регулювання обліку запасів підприємств слід розглядати на глобальному (МСБО 9 «Запаси»), національному (Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», НП(с)БО 1, П(с)БО 9, П(с)БО 16, Інструкція про застосування плану рахунків, Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів» і т.д) та локальному рівнях (наказ (положення) про облікову політику підприємства). Було наведено перелік та характеристику основних нормативно-правових документів, які визначають основні засади організації обліку і оподаткування запасів.

5. В роботі проведено аналіз основних техніко-економічних показників діяльності ПрАТ «Едельвіка». За аналізований період 2017-2019 років було виявлено нестійку динаміку більшості показників: покращення у 2018 році та певне погіршення у 2019 році. Також було проведено аналізу фінансового стану даного товариства за допомогою показників ліквідності, рентабельності, фінансової стійкості та ділової активності. Було зроблено висновок, що значення переважної більшості цих показників за період 2017 – 2019 років мають нестійку динаміку. Також виявлено недотримання нормативних значень коефіцієнта абсолютної ліквідності.

6. Облік в ПрАТ «Едельвіка» автоматизований за допомогою бухгалтерської програми «1С: Підприємство 8.3». В товаристві облікова політика затверджена наказом «Про організацію бухгалтерського обліку та облікову політику підприємства». Досліджено, що основними первинними документами з обліку запасів в даному товаристві є рахунки на оплату, накладні, довіреності, картки складського обліку, накладні-вимоги на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, накладні на переміщення, акти на списання МШП і т.д. Для обліку запасів в товаристві використовуються синтетичні рахунки 20, 22, 23, 25, 26, 28 за відповідними субрахунками.

7. Метою аудиту запасів є отримання обґрунтованої впевненості у тому, що інформація про запаси у фінансовій звітності не містить суттєвого викривлення внаслідок шахрайства та помилок і відповідає вимогам нормативно-правових актів, застосованої концептуальної основи фінансового звітування. Запропоновано проводити аудит виробничого підприємства в такій послідовності: перевірка фактичної наявності запасів в розрізі їх складових; перевірка дотримання положень облікової політики з питань обліку запасів; перевірка правильності визначення первісної оцінки та оцінки вибуття запасів; перевірка правильності документування операцій, пов'язаних з наявністю, зберіганням та рухом запасів; перевірка правильності відображення на відповідну звітну дату узагальненої інформації про запаси в формі 1 та у формі 5; взаємоузгодженість показників щодо обліку запасів з відповідними показниками форм фінансової звітності та з відповідними показниками даних аналітичного і синтетичного обліку.

8. При проведенні вибіркової документальної перевірки запасів ПрАТ «Едельвіка» були використані такі методичні прийоми як формальна перевірка документів, перевірка за змістом, зустрічна перевірка та арифметична перевірка. Під час проведення аудиту запасів даного товариства значних помилок не виявлено, що є позитивним. В основному, це помилки формального характеру.

9. Пріоритетними напрями вдосконалення організаційно-аналітичних

процедур фінансово-господарської діяльності ПрАТ «Едельвіка» було визначено покращення стану та ефективності використання запасів через впровадження систему «ABC» та XYZ-аналізу для забезпечення контролю за рухом запасів, пошук додаткових джерел збільшення обсягів реалізованої готової продукції, розширення асортименту готової продукції, посилення маркетингової політики і т.д.

10. У роботі рекомендовано покращити організацію та методику обліку запасів ПрАТ «Едельвіка» шляхом: затвердження Положення про бухгалтерію, доповнення наказу «Про організацію бухгалтерського обліку та облікову політику підприємства» в частині окремих методологічних засад, розробка аналітичного модуль як додаток до програми «1С: Бухгалтерія» і т.д. Дані заходи забезпечать формування повної і достовірної інформації про стан і рух запасів для прийняття ефективних рішень у системі управління підприємством.

11. Для ефективного функціонування даного товариства запропоновано ввести посаду внутрішнього аудитора, затвердження його посадової інструкції. Це дозволить удосконалити організацію системи бухгалтерського обліку запасів, підвищити ефективність системи внутрішнього контролю запасів. До функцій внутрішнього аудитора ПрАТ «Едельвіка» належатиме: перевірка звітності підприємства; уніфікація і стандартизація облікових процесів; проведення перевірки стану первинного обліку; виявлення внутрішніх резервів підприємства і визначення шляхів їх ефективного використання; складання звітів про зроблену роботу, аналітичних і доповідних записок і т.д.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VIII. Дата оновлення: 01.07.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text> (дата звернення: 16.09.2020).
2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. Дата оновлення: 03.07.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 05.08.2020).
3. Про захист прав споживачів: Закон України від 12.05.1991 р. № 1023-XII. Дата оновлення: 17.06.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1023-12#Text> (дата звернення: 02.09.2020).
4. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436 – IV. Дата оновлення: 07.02.2019 р. Дата оновлення: 02.04.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15> (дата звернення: 31.05.2020).
5. Податковий кодекс України від 2.12.2010 № 2756 – VI. Дата оновлення: 13.08.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 09.08.2020).
6. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 № 435 – IV. Дата оновлення: 31.03.2019 р. Дата оновлення: 23.05.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15> (дата звернення: 31.05.2020).
7. Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей : постанова Кабінету Міністрів України від 22.01.1996 р. № 116. Дата оновлення: 16.12.2011. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/116-96-%D0%BF#Text> (дата звернення: 28.08.2020).
8. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 року № 291.

Дата оновлення: 29.10.2019. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> (дата звернення: 09.08.2020).

9. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів: наказ Міністерства фінансів України від 10.01.2007 р. № 2. Дата оновлення: 14.01.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/en/v0002201-07#Text> (дата звернення: 07.09.2020).

10. Про затвердження Методичних рекомендацій з перевірки порівнянності показників фінансової звітності: наказ Міністерства фінансів України від 11.04.2013 р. № 476. Дата оновлення: 11.04.2013. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0476201-13#Text> (дата звернення: 17.08.2020).

11. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності: наказ Міністерства фінансів України від 28.03.2013 р. № 433. Дата оновлення: 30.12.2013. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0433201-13/conv> (дата звернення: 17.08.2020).

12. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства та внесення змін до деяких наказів Міністерства фінансів України: наказ Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 635. Дата оновлення: 14.01.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13> (дата звернення: 17.08.2020).

13. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. Дата оновлення: 23.07.2019. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення: 05.08.2020).

14. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 року № 291. Дата оновлення: 18.03.2014. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99> (дата звернення: 08.08.2020).

15. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246. Дата оновлення: 29.10.2019. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text> (дата звернення: 02.08.2020).

16. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. Дата оновлення: 09.08.2013. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (дата звернення: 05.08.2020).

17. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. Дата оновлення: 09.08.2013. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (дата звернення: 05.08.2020).

18. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів»: наказ Міністерства фінансів України від 10.08.2000 р. № 193. Дата оновлення: 19.08.2014. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0515-00#Text> (дата звернення: 29.08.2020).

19. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати»: наказ Міністерства фінансів України від 28.04.2006 р. № 415. Дата оновлення: 23.07.2019. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (дата звернення: 22.08.2020).

20. Про затвердження Порядку подання фінансової звітності: постанова Кабінету Міністрів України від 28.02.2000 року № 419. Дата оновлення: 14.11.2019. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/419-2000-%D0%BF> (дата звернення: 02.09.2020).

21. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку : наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88. Дата оновлення: 03.08.2018. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95> (дата звернення: 30.08.2020).

22. Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879. Дата

оновлення: 18.11.2016. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14> (дата звернення: 02.09.2020).

23. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси». URL: https://www.mof.gov.ua/uk/307-international_financial_reporting_standards_archive (дата звернення: 02.08.2020).

24. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2016-2017 років. Частина I. URL: https://www.apu.net.ua/attachments/article/1151/2017_часть1.pdf (дата звернення: 15.09.2020).

25. Азарова А.О., Рузакова О.В. Математичні моделі та методи оцінювання фінансового стану підприємства: монографія. Вінниця: ВНТУ, 2010. 172 с.

26. Артеменко Н.В. Виробничі запаси: особливості обліку та методичні засади проведення аудиту. *Економіка і суспільство*. 2017. Вип. 12. С. 665-670.

27. 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.

28. Аудит: підручник / наук. ред. І.І. Пилипенка; Нац. акад. статистики, обліку та аудиту. К.: ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2015. – 643 с.

29. Бержанір І.А., Демченко Т.А., Кістол А.А. Проблеми та напрями вдосконалення обліку виробничих запасів. *Економічний простір*. 2016. № 107. С. 161—168.

30. Блакита Г.В., Гладій І.О., Дзюба О.М., Бровко О.Т. Бухгалтерський облік в торгівлі та ресторанному господарстві : навч. Посібник. Київ: «Центр учбової літератури», 2014. 288 с.

31. Бондаренко Н.М., Яресько А.М. Сутність та класифікація виробничих запасів на підприємстві. *Вісник Чернігівського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки*. 2014. № 4. С. 273—281.

32. Бондаренко О.М., Тітаренко А.Д. Економічна сутність та класифікація запасів: обліковий та управлінський аспекти. *Інвестиції: практика та досвід*. 2020. № 2. С. 63-67.

33. Бутинець Ф.Ф. Аудит: підручник. 2-ге вид., перероб. та доп. Житомир: ПП. «Рута», 2002. 672 с.

34. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів; 8-ме вид., доп. і перероб. / за заг. ред. Ф.Ф. Бутиця. Житомир: ПП «Рута», 2009. 912 с.

35. Васільєва Л.М., Чепець О.Г. Поняття та основні передумови раціональної організації обліку. *Інвестиції: практика та досвід*. 2013. № 14.с. 31 – 33.

36. Василішин С.І., Ярова В.В. Методичні аспекти бухгалтерського обліку виробничих запасів аграрних підприємств. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2018. Вип. 21. С. 650—656.

37. Верига Ю., Плаксієнко В., Кулик В. Облік, оподаткування та аудит : навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури, 2019. 509 с.

38. Виноградова М.О., Жидєєва Л.І. Аудит : навч. посібник. Київ : «Центр учбової літератури», 2014. 654 с.

39. Воробйова Н.П., Музиченко Р.О. Аналіз фінансового стану підприємства: сутність і необхідність. *Проблеми інноваційно-інвестиційного розвитку. Серія: Економіка та менеджмент*. 2017. № 13. С. 116—123.

40. Вороная Н., Білова Н., Нестеренко М. Запаси на підприємстві. 2. Облік надходження запасів на підприємство. *Податки та бухгалтерський облік*. 2014. № 67. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2014/august/issue-67/article-1339.html> (дата звернення: 07.10.2020).

41. Вороная Н., Білова Н., Нестеренко М. Запаси на підприємстві. 5. Облік вибуття запасів. *Податки та бухгалтерський облік*. 2014. № 67. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2014/august/issue-67/article-1342.html> (дата звернення: 07.10.2020).

42. Гадзевич О.І., Шпатиловська Т.А. Обліково-аналітичне забезпечення виробничих запасів на сільськогосподарських підприємствах. *Економіка і суспільство*. 2016. Вип. 6. С. 344—388.

43. Гордієнко Л.П. Сучасні методи оцінювання рівня витрат незавершеного виробництва як основа ефективного управління підприємством. *Агросвіт*. 2015. № 9. С. 54—59.

44. Гордієнко Н.І., Харламова О.В., Мізік Ю.І., Конопліна О.О. Аудит: методика і організація : навч. посібник. 2-ге вид., перероб. і доп. Харків : ХНУМГ ім. О. М. Бекетова, 2017. 319 с.

45. Гудзенко Н.М., Гибало Ю.В. Виробничі запаси як об'єкт обліку та їх класифікація. *Проблеми економічного, облікового, контрольного і аналітичного забезпечення управління підприємством: матеріали I Всеукраїнської науково-практичної конференції молодих науковців (14-15 квітня 2016 р.; м. Вінниця)*. Вінниця, ВНАУ. 2016. С. 28—31.

46. Давидов Г.М. Аудит : підручник. Київ: Знання 2004. 511 с.

47. Давидюк Т.В., Севчук Є.С. Сучасний підхід до управлінського обліку виробничих запасів вітчизняних підприємств. Інноваційно-інвестиційне забезпечення сталого соціально-економічного розвитку України : кол. монографія / ред. О.В. Манойленко. Харків: НТУ «ХПІ», 2017. Розд. 1. С. 55-62.

48. Демченко Т.А., Чвертко Л. А. Проблеми обліку виробничих запасів та напрями його вдосконалення на підприємстві. *Економічні горизонти*. 2017. № 1(2). С. 48–56.

49. Дмитренко А.В., Балабась І.В. Економічна сутність поняття виробничі запаси. *Економіка і регіон*. 2016. № 2 (57). С. 149—152.

50. Живко М.О., Живко З.Б., Живко І.Ю. Словник сучасних економічних термінів. Львів : Край, 2007. 384 с.

51. Кашай Я.ІІІ. Нормативне регулювання бухгалтерського обліку виробничих запасів. *Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка*. 2018. № 11 (88). С. 33–36.

52. Кемарська Л.Г., Дідик І.В., Федько Н.Ю. Оцінка фінансової стійкості ПАТ «ДНІПРОАЗОТ». *Економіка і суспільство*. 2017. Вип. 15. С. 748-753.

53. Кіртока Р.Г. Особливості проведення аудиту виробничих запасів в сучасних умовах на підприємствах харчовій промисловості. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. Вип. 3. С. 869–872.

54. Коваль Л.В. Облікова політика щодо запасів. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2017. № 7. С. 93—105.

55. Коваль Н.І. Сутність виробничих запасів як економічної категорії: обліковий та управлінські аспекти. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2018. № 1. С. 101—110.

56. Кононова О.Є. Організація бухгалтерського обліку: навч. посібник. Дніпро: ДВНЗ ПДАБА, Вена: Premier Publishing s.r.o. Vienna. 2018. 102 с.

57. Кошеленко С.В. Запаси як об'єкт економічного управління. *Сталий розвиток економіки*. 2012. Випуск 15 (15). С. 269–278.

58. Крупка Я.Д. Фінансовий облік : підруч. / Я.Д. Крупка, З.В. Задорожний, Н.В. Гудзь та ін. 4-те вид., доп. і перероб. Тернопіль: ТНЕУ, 2017. 451 с.

59. Кудельський В.Е. Методика проведення внутрішнього аудиту запасів молокопереробних підприємств. *Вісник Хмельницького національного університету. Серія: Економічні науки*. 2009. № 2. Т. 1. С. 43—47.

60. Кудлаєва Н.В., Меделяєва А.С. Оцінка та визнання виробничих запасів у системі вартісно-орієнтованого управління підприємством. *Молодий вчений*. 2018. № 10 (62). С. 824—829.

61. Кузик Н. Методичні спекти аудиту запасів. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації*. 2015. Випуск 4. С. 106—113.

62. Кулаковська Л.П., Піча Ю.В. Організація і методика аудиту : навч. посібник. Київ: Каравела, 2009. 544 с.

63. Кулик В.А., Левченко З.М. Облікова політика підприємства : навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури, 2020. 238 с.

64. Кундря-Висоцька О.П., Москаленко О.В., Сулима О.М. Організація бухгалтерського обліку : навч. посібник. Київ: УБС НБУ, 2015. 336 с.

65. Лисиченко О.О., Атамас П.Й., Атамас О.П. Фінансовий облік: навчальний посібник / за заг. ред. к.е.н, проф. П.Й. Атамаса. Київ: «ЦУЛ», 2019. 356 с.

66. Малахова А.В., Мартиненко О.В. Проблеми обліку запасів і оптимізація обліково-аналітичних процедур в управлінні підприємствами. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2016. № 10. С. 920–923.

67. Меліхова Т.О., Федоров І.О. Внутрішній контроль виробничих запасів для своєчасного виявлення загроз в системі управління фінансової безпеки підприємства. *Агросвіт*. 2018. № 2. С. 63-70.

68. Назаренко І.М., Місюров О.В. Аудит виробничих запасів: особливості, ключові аспекти та послідовність перевірки. *Економіка і суспільство*. 2018. Вип. 19. С. 1312-1318.

69. Нашкерська Г.В. Бухгалтерський облік : навчальний посібник. Київ : Центр навчальної літератури, 2004. 464 с.

70. Новодворська В.В. Організація обліку товарних запасів та їх відображення в обліковій політиці підприємства. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2016. Вип.13. С.592-595.

71. Облік і аудит: навч. посібник / Н.П. Банера, Л.О. Гелей, С.М. Пилипенко, В.П. Мороз; за заг. ред. д-ра екон. наук, проф. О.І. Скаско. Львів : Растр-7, 2017. 504 с.

72. Облікова політика: навч. посіб. / Г.М. Давидов, В.М. Савченко, О.В. Пальчук, та ін.; за заг. ред. Г.М. Давидова. 2-ге вид., перероб. і доп. Кропивницький: ПП «Ексклюзив-Систем», 2017. 362 с.

73. Овчарик З.Д. Виробничі запаси: облік в сільськогосподарських підприємствах: монографія. Ніжин: Видавництво НДУ ім. Гоголя, 2014. 131 с.

74. Орлова В.М., Кокошвілі Д.Р. Сучасний стан обліку запасів в Україні: проблеми та шляхи вдосконалення. *Вісник економіки транспорту і промисловості*. 2017. № 60. С. 185-191.

75. Онищенко В. Запаси та їх класифікація. Головбух. 2020. URL: <https://www.golovbukh.ua/article/7704-zapasi-ta-h-klasifikatsya> (дата звернення: 12.09.2020).
76. Партин Г.О., Ясінська А.І. Системно-орієнтоване управління витратами промислового підприємства: монографія. Львів: ЗУКЦ, ПП НВФ «Біапр», 2011. 200 с.
77. Перебийніс В.І., Дроботя Я.А. Логістичне управління запасами на підприємствах: монографія. Полтава : ПУЕТ, 2012. 279 с.
78. Петренко Н.І. Документування операцій з пасивами підприємства. *Економіка: реалії часу*. 2012. № 2(3). С. 141-146.
79. Пилипенко К.А., Холостова Ю.В. Особливості обліку виробничих запасів при використанні ПСБО та МСФЗ. *Наукові праці Полтавської державної аграрної академії*. 2013. Спецвипуск. С. 243-250.
80. Пилипів Н.І., Борисовський М.І. Особливості класифікації запасів на целюлозно-паперових підприємствах. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2014. Вип. 2 (29). С. 138–159.
81. Подолянчук О.А. Виробничі запаси: економічна сутність та облік. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2018. № 5. С. 88—101.
82. Посилкіна О.В., Сагайдак-Нікітюк Р.В., Доровський О.В., Кубасова Г.В. Виробнича логістика : навч. посібник для студ. вищ. навч. закл. Харків : НФаУ, 2009. 364 с.
83. Пугаченко О.Б., Фоміна Т.В. Методика аудиту операцій з виробничими запасами. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Серія : Економічні науки*. 2008. Вип. 13. С. 119-130.
84. Рибалко О.М. Вдосконалення обліку виробничих запасів. *Держава і регіони. Серія «Економіка та підприємництво»*. 2008. – № 3. – С. 210–215.
85. Рогова Д.О., Беренда Н.І. Мета та стадії проведення аудиту виробничих запасів. *Причорноморські економічні студії*. 2017. Вип. 16. С. 168-171.

86. Романовська О. Продаж товарів за договором комісії: бухгалтерський та податковий облік у комітента. *Національна платформа малого та середнього бізнесу*. 2016. URL: <https://platforma-msb.org/prodazh-tovariv-zadogovorom-komisiyi-buhgalterskyj-ta-podatkovyj-oblik-u-komitenta/> (дата звернення: 18.09.2020).

87. Рубан Л.О., Яковенко Т.І. Економічна сутність поняття виробничих запасів на промисловому підприємстві. *Інфраструктура ринку*. 2019. Вип. 34. С. 319—324.

88. Рудницький В.С., Бачинський В.І., Хомедюк В.О., Боровик О.М. Облік зовнішньоекономічної діяльності: підручник. Львів: «Магнолія 2006», 2014. 280 с.

89. Сажинець С.Й. Формування та облік собівартості напівфабрикатів власного виробництва на підприємствах. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку*. 2017. № 862. С. 236-246

90. Сиротюк Г., Сиротюк К. Методичні особливості аудиту виробничих запасів. *Вісник Львівського національного аграрного університету. Серія : Економіка АПК*. 2015. № 22(1). С. 92-97.

91. Сирцева С.В., Криклива А.С., Співаченко Р.О. Облік запасів за національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку: порівняльний аспект. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. Вип. 5. С. 1031–1035.

92. Скорба О.А. Організація проведення аудиту виробничих запасів. *Найновітє научни постижения – 2014: материалы X Международна научна практична конференція (17-25 март 2014 година, гр. София)*. София: «Бял ГРАД-БГ» ООД, 2014. Т. 5. С. 87-94.

93. Стерлигова А.Н. Управление запасами в целях поставок. Москва: ИНФРА-М, 2008. 430 с

94. Суха О.Р., Стрибулевич Т.О. Організація і методика аудиту: інтерактивний комплекс навчально-методичного забезпечення. Рівне: НУВГП, 2008. 163 с.

95. Ткаченко І.П. Конспект лекцій навчальної дисципліни «Фінансовий аналіз» для студентів усіх форм навчання напряму підготовки 6.030508 «Фінанси і кредит». Кам'янське, ДДТУ, 2018. 223 с.

96. Тюленєва Ю.В., Майстренко Н.В. Застосування методики ABC-XYZ-аналізу для управління логістичними процесами аграрного підприємства. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. Вип. 20. С. 598–603.

97. Фінансовий облік : конспект лекцій / М.Ю. Абрамчук, Ю.Г. Гуменна, І.В. Тютюнник, П.М. Рубанов. Суми: Сумський державний університет, 2018. 395 с

98. Федак Л.М. Запаси підприємств: сутність та класифікація. *Вісник Хмельницького національного університету. Серія: Економічні науки*. 2012. № 1. С. 157—162.

99. Чабанюк О.А. Організація системи внутрішнього контролю запасів на підприємстві. *Економічні науки*. 2011. № 8 (29). С. 49–54.

100. Чайка Т.Ю., Лошакова С.Є., Водоріз Я.С. Розрахунок коефіцієнтів ліквідності за балансом, урахування фінансових і виробничих особливостей підприємства під час здійснення коефіцієнтного аналізу ліквідності. *Економіка і суспільство*. 2018. № 15. С. 900- 908.

101. Чацкіс Ю.Д., Гейер Е.С., Наумчук О.А., Власова І.О. Організація бухгалтерського обліку : навч. посібник. Київ: Центр учбової літератури, 2011. 564 с.

102. Шура Н.О., Шатило М.В. Вплив організації обліку виробничих запасів на прийняття управлінських рішень у контексті переходу до міжнародних стандартів. *Інвестиції: практика та досвід*. 2015. № 7. С. 80-84.

ДОДАТКИ

ПЕРЕЛІК ДОДАТКІВ

№ додатка	Назва додатку	Стор.
1	2	3
А	Класифікація запасів за різними ознаками	112
Б	Порівняльна характеристика запасів за П(С)БО 9 «Запаси» та МСБО 2 «Запаси»	117
В	Завдання аудиту запасів	121
Г	Організаційна структура ПрАТ «Едельвіка» на 2020 р.	126
Д	Баланс (Звіт про фінансовий стан) на 31 грудня 2019 р.	127
Е	Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) за 2019 рік	128
Ж	Примітки до річної фінансової звітності за 2019 рік	129
Й	Баланс (Звіт про фінансовий стан) на 31 грудня 2018 р.	139
К	Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) за 2018 рік	140
Л	Баланс (Звіт про фінансовий стан) на 31 грудня 2017 р.	141
М	Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) за 2017 рік	142
Н	Аналіз основних показників рентабельності ПрАТ «Едельвіка» у 2017-2019 роках	143
П	Аналіз основних показників фінансової стійкості ПрАТ «Едельвіка» у 2017-2019 роках	144
Р	Аналіз основних показників ділової активності ПрАТ «Едельвіка» у 2017-2019 роках	145
С	Основні первинні документи з обліку запасів ПрАТ «Едельвіка»	146
Т	Рахунок на оплату № 1666 від 02 грудня 2019 р.	148
У	Видаткова накладна № 2001 від 09 грудня 2019 р.	149
Ф	Платіжне доручення № 1958 від 09 грудня 2019 р.	150
Х	Виписка по рахунку на 09.12.2019	151
Ц	Платіжне доручення № 2000 від 24 грудня 2019 р.	152
Ш	Виписка по рахунку на 24.12.2019	153
Щ	Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт № 35 від 21.03.2018 р.	154
Ю	Наказ № 000000588 від 24.12.2019 р. по випуску продукції	155
Я	Наказ на відвантаження швейних виробів № 00000000602 від 15.11.2019 р.	156
Д	Оприбуткування товарів № 87 від 01 листопада 2019 р.	157
Ф	Акт списання товарів № 409 від 02 грудня 2019 р.	158
Г	Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів № 1 від 26.09.2018 р.	159
Ж	Накладна на переміщення № 4027 від 04 вересня 2020 р.	160
Л	Рахунок на оплату № 2369 від 25 грудня 2019 р.	161
Н	Видаткова накладна № 12196 від 26 грудня 2019 р.	162
Q	Виписка по рахунку на 26.12.2019	163
Р	Повернення постачальнику № 66223 від 03 січня 2020 р.	164
С	Прибуткова накладна № 2872 від 28 грудня 2019 р.	165
U	Інвентаризація товарів на складі № 9 від 20 травня 2020 р.	166
V	Інвентаризаційний опис на 20 травня 2020 р.	167
W	Наказ «Про організацію бухгалтерського обліку та облікову політику підприємства»	168
Y	Робочий план рахунків ПрАТ «Едельвіка» на 2019 р.	176

Продовження

1	2	3
Z	Документообіг на ПрАТ «Едельвіка»	179
AA	Перелік прямих витрат виробничої собівартості продукції (робіт, послуг)	185
BB	Перелік і склад загальновиробничих витрат	186
BB	Перелік пов'язаних осіб	187
ДД	Характеристика методів вибуття запасів ПрАТ «Едельвіка»	188
ЕЕ	Оборотно-сальдова відомість за 2019 рік	189
ЖЖ	Оборотно-сальдова відомість по рахунку 201 за грудень 2019 р.	193
ЙЙ	Оборотно-сальдова відомість по рахунку 231 за грудень 2019 р.	194
КК	Оборотно-сальдова відомість по рахунку 26 за грудень 2019 р.	195
ЛЛ	Оборотно-сальдова відомість по рахунку 281 за грудень 2019 р.	196
ММ	Аналіз рахунку 201 за грудень 2019 р.	198
НН	Аналіз рахунку 203 за грудень 2019 р.	199
ПП	Аналіз рахунку 205 за грудень 2019 р.	200
РР	Аналіз рахунку 207 за грудень 2019 р.	201
СС	Аналіз рахунку 209 за грудень 2019 р.	202
ТТ	Аналіз рахунку 221 за грудень 2019 р.	203
УУ	Аналіз рахунку 231 за грудень 2019 р.	204
ФФ	Аналіз рахунку 234 за грудень 2019 р.	205
ХХ	Аналіз рахунку 26 за грудень 2019 р.	206
ЦЦ	Аналіз рахунку 281 за грудень 2019 р.	207
ШШ	Аналіз рахунку 282 за грудень 2019 р.	208
ЩЩ	Аналіз рахунку 285 за грудень 2019 р.	209
ЮЮ	Тест внутрішнього контролю запасів ПрАТ «Едельвіка»	210
ЯЯ	Програма аудиту запасів ПрАТ «Едельвіка»	211
DD	Робочий документ аудитора по перевірці оборотно-сальдової відомості ПрАТ «Едельвіка» за 2019 рік	213
FF	Робочий документ аудитора з перевірки Аналізу рахунку 201 «Сировина й матеріали» ПрАТ «Едельвіка» за грудень 2019 р.	216
GG	Робочий документ аудитора з перевірки Аналізу рахунку 203 «Паливо» ПрАТ «Едельвіка» за грудень 2019 р.	217
JJ	Робочий документ аудитора з перевірки Аналізу рахунку 205 «Будівельні матеріали » ПрАТ «Едельвіка» за грудень 2019 р.	218
LL	Робочий документ аудитора з перевірки Аналізу рахунку 207 «Запасні частини» ПрАТ «Едельвіка» за грудень 2019 р.	219
NN	Робочий документ аудитора з перевірки Аналізу рахунку 209 «Інші матеріали» ПрАТ «Едельвіка» за грудень 2019 р.	220
QQ	Робочий документ аудитора з перевірки Аналізу рахунку 221 «Малоцінні та швидкозношувані предмети на складах» ПрАТ «Едельвіка» за грудень 2019 р.	221
RR	Робочий документ аудитора з перевірки Аналізу рахунку 231 «Основне виробництво» ПрАТ «Едельвіка» за грудень 2019 р.	222
SS	Робочий документ аудитора з перевірки Аналізу рахунку 26 «Готова продукція» ПрАТ «Едельвіка» за грудень 2019 р.	223
UU	Робочий документ аудитора з перевірки Аналізу рахунку 281 «Товари на складі» ПрАТ «Едельвіка» за грудень 2019 р.	224
VV	Робочий документ аудитора з перевірки Аналізу рахунку 282 «Товари в торгівлі (за продажною вартістю)» ПрАТ «Едельвіка» за грудень 2019 р.	225

Продовження

1	2	3
WW	Робочий документ аудитора з перевірки Аналізу рахунку 285 «Торгова націнка» ПрАТ «Едельвіка» за грудень 2019 р.	226
YY	Відомість результатів зустрічної перевірки реєстрів обліку запасів ПрАТ «Едельвіка»	227
ZZ	Звіт незалежного аудитора	229
1	Рекомендоване Положення про бухгалтерію ПрАТ «Едельвіка»	236
2	Рекомендована посадова інструкція внутрішнього аудитора ПрАТ «Едельвіка»	243

Додаток А

Класифікація запасів за різними ознаками *

№ з/п	Класифікаційна ознака	Види запасів	Бондаренко О.М., Тітаренко А.Д. [32, с. 66]	Бутинець Ф.Ф. [34, с. 179-180]	Кошелев С.В. [57, с. 273]	Крупка Я.Д., Задорожний З.В., Гудзь. Н.В. [58, с. 72]	Орлова В.М., Кокошвілі Д.Р. [74, с. 188]	Пилипів Н.І., Борисовський М.І. [80, с. 142-144]	Федак Л.М. [98, с. 160]
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1	За призначенням утворенням	Постійні	+	+			+		
		Сезонні	+	+			+		
2	За місцем знаходження (перебування)	Складські (на складах)	+	+		+	+	+	+
		У виробництві (виробничому процесі)	+	+			+	+	+
		В дорозі		+		+	+	+	+
		У постачальників							+
		У посередників							+
		У роздрібній торгівлі							+
		У підзвітних осіб							+
		У процесі управління підприємством						+	
		Передані на інше підприємство						+	
		Запаси в незавершеному виробництві				+			
3	По відношенню до ланки логістичного ланцюга	В постачальників			+				
		В споживачів			+				
		В торгових посередників			+				
		В посередників у фізичному розподілі			+				
4	За наявністю на підприємстві (відповідно до нормативу, за рівнем нормування)	Нормативні	+	+		+	+	+	
		Понаднормові	+	+		+	+	+	
		Нижчі за нормативи						+	

№ з/п	Класифікаційна ознака	Види запасів	Бондаренко О.М., Тітаренко А.Д. [32, с. 66]	Бутинець Ф.Ф. [34, с. 179-180]	Кошеленко С.В. [57, с. 273]	Крупка Я.Д., Задорожний З.В., Гудзь. Н.В. [58, с. 72]	Орлова В.М., Кокошвілі Д.Р. [74, с. 188]	Пилипів Н.І., Борисовський М.І. [80, с. 142-144]	Федак Л.М. [98, с. 160]
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
5	За наявністю на початок і кінець звітного періоду	На початок звітного періоду (початкові)		+		+	+		
		На кінець звітного періоду (кінцеві)		+		+	+		
6	Стосовно до балансу (за відношенням до балансу)	Балансові	+	+		+	+	+	
		Позабалансові	+	+		+	+	+	
7	За ступенем ліквідності	Ліквідні		+		+	+	+	
		Неліквідні		+		+	+	+	
8	За походженням (за ступенем події)	Первинні	+	+		+	+		
		Вторинні	+	+		+	+		
9	За обсягом	Вільні		+					
		Необмежені				+			
		Обмежені		+		+			
10	За сферою використання	В сфері виробництва		+					
		У сфері обігу		+					
		У невиробничій сфері		+					
11	За місцем знаходження	Виробничі			+				
		Товарні			+				
12	За складом і структурою	Запаси виробничі (предмети і засоби праці)		+		+			
		Запаси незавершеного виробництва (предмети праці)		+					
		Невиробничі запаси				+			
13	За функціональним призначенням	Для реалізації (дистрибуційні)							+
		Для виробництва (виробничі)							+

№ з/п	Класифікаційна ознака	Види запасів	Бондаренко О.М., Тітаренко А.Д. [32, с. 66]	Бутинець Ф.Ф. [34, с. 179-180]	Кошеленко С.В. [57, с. 273]	Крупка Я.Д., Задорожний З.В., Гудзь. Н.В. [58, с. 72]	Орлова В.М., Кокошвілі Д.Р. [74, с. 188]	Пилипів Н.І., Борисовський М.І. [80, с. 142-144]	Федак Л.М. [98, с. 160]
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
14	За призначенням	Поточні (регулятивні)							
		Страхові (гарантійні)							
		Підготовчі (буферні)							
		Резервні							
		Ймовірні							
15	За цілями	Поточні							+
		Тактичні							+
		Стратегічні							+
16	За метою формування	Підготовчі (буферні)							+
		Резервні (страхові)							+
		Спекулятивні							+
		Рекламні							+
17	За метою	Стратегічні			+				
		Рекламні			+				
		Спекулятивні			+				
		Підготовчі			+				
18	За способом планування	На початок періоду			+				
		На кінець періоду			+				
		Нормальні			+				
		Невитрачені			+				
19	За часом зберігання на підприємстві	Швидколіквідні							+
		Тривалого зберігання							+
		Нетривалого зберігання							+

№ з/п	Класифікаційна ознака	Види запасів	Бондаренко О.М., Тітаренко А.Д. [32, с. 66]	Бутинець Ф.Ф. [34, с. 179-180]	Кошеленко С.В. [57, с. 273]	Крупка Я.Д., Задорожний З.В., Гудзь. Н.В. [58, с. 72]	Орлова В.М., Кокошвілі Д.Р. [74, с. 188]	Пилипів Н.І., Борисовський М.І. [80, с. 142-144]	Федак Л.М. [98, с. 160]
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
20	За формою власності	Власні							+
		Запозичені							+
		На утриманні							+
21	За структурою (за видами товарно-матеріальних цінностей)	Сировина і матеріали			+				+
		Виробничі запаси	+						
		Незавершене виробництво	+		+				+
		Готова продукція	+		+				+
		Товарні запаси (товари)	+		+				
		Зворотні відходи			+				
22	Для потреб управлінського обліку	Групи						+	
		Підгрупи						+	
		За видами						+	
		За типами						+	
		За назвами						+	
		За гатунками						+	
23	За наявністю на певну дату	Початкові						+	
		Поточні						+	
		Кінцеві						+	
24	Щодо рахунків бухгалтерського обліку	Призначені для виробництва, управління						+	
		Отримані в процесі виробництва						+	
		Призначені для перепродажу						+	
25	За джерелом виникнення	Власні						+	
		Позикові						+	

№ з/п	Класифікаційна ознака	Види запасів	Бондаренко О.М., Тітаренко А.Д. [32, с. 66]	Бутинець Ф.Ф. [34, с. 179-180]	Кошеленко С.В. [57, с. 273]	Крупка Я.Д., Задорожний З.В., Гудзь. Н.В. [58, с. 72]	Орлова В.М., Кокошвілі Д.Р. [74, с. 188]	Пилипів Н.І., Борисовський М.І. [80, с. 142-144]	Федак Л.М. [98, с. 160]
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
26	За способом оцінки	Середні						+	
		Планові (нормативні)						+	
		Фактичні						+	
27	За одиницями виміру	В натуральних вимірниках						+	
		У вартісних вимірниках						+	
		У відносних вимірниках						+	
28	За видами придбання	Виготовлені власними силами				+			
		Придбані за грошові кошти				+			
		Придбані шляхом обміну				+			
29	За часткою запасів в розподілі товарів	Планові				+			
		Циклічні				+			
		Серійні				+			
		Лінійні				+			
		Попереджувальні				+			
		Запаси використання потужностей				+			
30	За характером споживання	Сезонні			+				
		Резервні			+				
		Малорухливі			+				
		Неліквідні (застарілі)			+				
		Мертві			İ				

* Узагальнено автором

**Порівняльна характеристика запасів за П(С)БО 9 «Запаси»
та МСБО 2 «Запаси» ***

МСБО 2 «Запаси»	П(С)БО 9 «Запаси»	Висно- вки
1	2	3
Сфера застосування		
Застосовується до всіх запасів, за винятком: незавершеного виробництва за будівельними контрактами, включаючи прямо пов'язані з ними контракти з надання послуг; фінансових інструментів; біологічних активів, пов'язаних із сільськогосподарською діяльністю та сільськогосподарською продукцією на місці збирання врожаю. Стандарт не застосовується до оцінки запасів, утримуваних: - виробниками продукції сільського та лісового господарства після збору врожаю, корисних копалин та мінеральних продуктів, якщо вони оцінюються за чистою вартістю реалізації згідно з усталеною практикою в цих галузях. Якщо такі запаси оцінюють за чистою вартістю реалізації, зміни цієї вартості визнаються у прибутку або збитку в періоді зміни; - брокерами товарної біржі, які оцінюють свої запаси за справедливою вартістю мінус витрати на продаж.	Положення (стандарт) не розповсюджується на: - незавершені роботи за будівельними контрактами, включаючи контракти з надання послуг, що безпосередньо пов'язані з ними; - фінансові активи; - поточні біологічні активи, якщо вони оцінюються за справедливою вартістю відповідно до П(С)БО 30 «Біологічні активи», корисні копалини, якщо вони оцінюються за чистою вартістю реалізації відповідно до інших П(С)БО.	Частково збігаються
Визначення запасів		
Запаси – це активи, які: - утримуються для продажу у звичайному ході бізнесу; - перебувають у процесі виробництва для такого продажу або існують у формі основних чи допоміжних матеріалів для споживання у виробничому процесі або при наданні послуг.	Запаси – активи, які: - утримуються для подальшого продажу (розподілу, передачі) за умов звичайної господарської діяльності; - перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; - утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством.	Частково збігаються
Класифікація запасів		
Запаси включають: - товари, що були придбані та утримуються для перепродажу;	Для цілей бухгалтерського обліку запаси включають: - сировину, основні й допоміжні	Частково збігаються

Продовження додатку Б

1	2	2
- готову вироблену продукцію або незавершене виробництво суб'єкта господарювання; - основні та допоміжні матеріали, призначені для використання в процесі виробництва.	матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, розподілу, передачі, обслуговування виробництва й адміністративних потреб; - незавершене виробництво у вигляді не закінчених обробкою і складанням деталей, вузлів, виробів та незакінчених технологічних процесів; - готову продукцію, що виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом; - малоцінні та швидкозношувані предмети, що використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року; поточні біологічні активи, якщо вони оцінюються за П(С)БО, а також сільськогосподарська продукція і продукція лісового господарства після її первісного визнання	
Оцінка запасів на дату балансу		
Запаси оцінюються за меншою з таких двох величин: собівартість та чиста вартість реалізації	Запаси відображаються в бухгалтерському обліку і звітності за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації	Повністю збігаються
Визначення чистої вартість реалізації		
Чиста вартість реалізації – попередньо оцінена ціна продажу у звичайному ході бізнесу мінус попередньо оцінені витрати на завершення та попередньо оцінені витрати, необхідні для здійснення продажу.	Чиста вартість реалізації запасів – очікувана ціна реалізації запасів в умовах звичайної діяльності за вирахуванням очікуваних витрат на завершення їх виробництва та реалізацію.	Повністю збігаються
Методи оцінки вибуття запасів		
- конкретної ідентифікації; - середньозваженої собівартості;	- ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;	Повністю

Продовження додатку Б

1	2	2
- «перше надходження – перший видаток» (ФІФО); - стандартних витрат; - роздрібних цін.	- середньозваженої собівартості; - собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО); - нормативних затрат; - ціни продажу.	збігаються
Оцінка запасів при надходженні		
Собівартість запасів повинна включати: - всі витрати на придбання (ціни придбання, ввізного мита та інших податків (окрім тих, що згодом відшкодовуються суб'єктові господарювання податковими органами), а також з витрат на транспортування, навантаження і розвантаження та інших витрат, безпосередньо пов'язаних з придбанням); - витрати на переробку (витрати пов'язані з одиницями виробництва); - інші витрати, понесені під час доставки запасів до їх теперішнього місцезнаходження та приведення їх у теперішній стан.	Первісною вартістю запасів: а) що придбані за плату, є собівартість запасів, яка складається з таких фактичних витрат: - суми, що сплачуються згідно 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); - інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях; б) що виготовляються власними силами підприємства, визнається їхня виробнича собівартість, яка визначається за П(С)БО 16 «Витрати»; в) що внесені до статутного капіталу підприємства, визнається погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість; г) одержаних підприємством безоплатно, визнається їх справедлива вартість.	Не збігаються
Витрати, які не включаються до первісної вартості запасів		

Продовження додатку Б

1	2	3
Витрати, які виключаються із собівартості запасів і визнаються як витрати періоду, в якому вони понесені: - понаднормові відходи матеріалів, витрати на оплату праці або інші виробничі витрати; - витрати на зберігання, крім тих витрат, які зумовлені виробничим процесом і є необхідними для підготовки до наступного етапу виробництва; - адміністративні накладні витрати, не пов'язані з доставкою запасів до їх теперішнього місцезнаходження та приведенням у теперішній стан; - витрати на продаж.	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 П(С)БО 31 «Фінансові витрати»; - витрати на збут; - загальногосподарські та інші подібні витрати, які безпосередньо не пов'язані з придбанням і доставкою запасів та приведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях.	Частково збігаються

* Узагальнено автором

Додаток В

Завдання аудиту запасів *

№ з/п	Завдання аудиту	Банера Н. П., Гелей Л. О., Пилипенко С. М., Мороз В. П.; Скаско О. І. [71, с. 259]	Бутинець Ф.Ф. [33, с. 421-422]	Виноградова М. О., Жидєєва Л. І. [38, с. 258-259]	Галушак І.Є. [43, с. 172]	Гордієнко Н. І., Харламова О. В., Мізік Ю. І., Конопліна О. О. [44, с. 83-84]	Кудельський В.Е. [59, с. 44]	Скорба О.А. [92, с. 89]	Суша О.Р., Стрибулевич Т.О. [94, с. 61]
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1	правильність віднесення активів підприємства до запасів та до їхніх видів			+					
2	реальність існування запасів							+	
3	фактична наявність запасів	+	+		+				+
4	права власності на запаси							+	
5	оцінка стану та контролю запасів						+		
6	правильність їх визнання й оцінки					+		+	
7	правильність визначення первісної вартості запасів при їх придбанні	+	+						+
8	правильність визначення первісної або чистої реалізаційної вартості виробничих запасів			+					
9	перевірка правильності визначення первісної вартості запасів та відповідність її обліковій політиці та П(С)БО				+				
10	правильність і повнота документального оформлення надходження, вибуття та використання запасів							+	
11	відповіданість чинному законодавству методів оцінки та обліку виробничих запасів в обліковій політиці підприємства, та встановлення, наскільки вибір суб'єкта господарювання є оптимальним					+			
12	повнота оприбуткування запасів при належності	+	+						

№ з/п	Завдання аудиту	Банера Н. П., Гелей Л. О., Пилипенко С. М., Мороз В. П.; Скаско О. І. [71, с. 259]	Бутинець Ф. Ф. [33, с. 421-422]	Виноградова М. О., Жидєєва Л. І. [38, с. 258-259]	Галушак І. Є. [43, с. 172]	Гордієнко Н. І., Харламова О. В., Мізін Ю. І., Конопліна О. О. [44, с. 83-84]	Кудельський В. Е. [59, с. 44]	Скорба О. А. [92, с. 89]	Суша О. Р., Стрибулевич Т. О. [94, с. 61]
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
	документів, що підтверджують їх придбання								
13	повнота та своєчасність оприбуткування запасів								+
14	організація обліку заготівлі, придбання та витрачання запасів	+	+			+			
15	організація контролю за зберіганням, використанням і погашенням довіреностей	+	+						+
16	організація складського господарства	+	+						+
17	забезпечення зберігання запасів			+	+	+			
18	забезпечення якісного збереження запасів на всіх ділянках виробництва				+			+	
19	перевірка правильності оформлення надходження та відпуску запасів	+	+						
20	правильність формування норм використання виробничих запасів							+	
21	дотримання встановлених норм витрат і норм наявності виробничих запасів							+	
22	доцільність вибору підприємством методу списання запасів на витрати та дотримання його в обліку			+					
23	перевірка дотримання норм витрачання запасів для здійснення господарської діяльності та порядку обліку витрачання запасів у виробництві				+				
24	перевірка додержання підприємством встановлених норм списання				+				
25	законність списання запасів та правильність								+

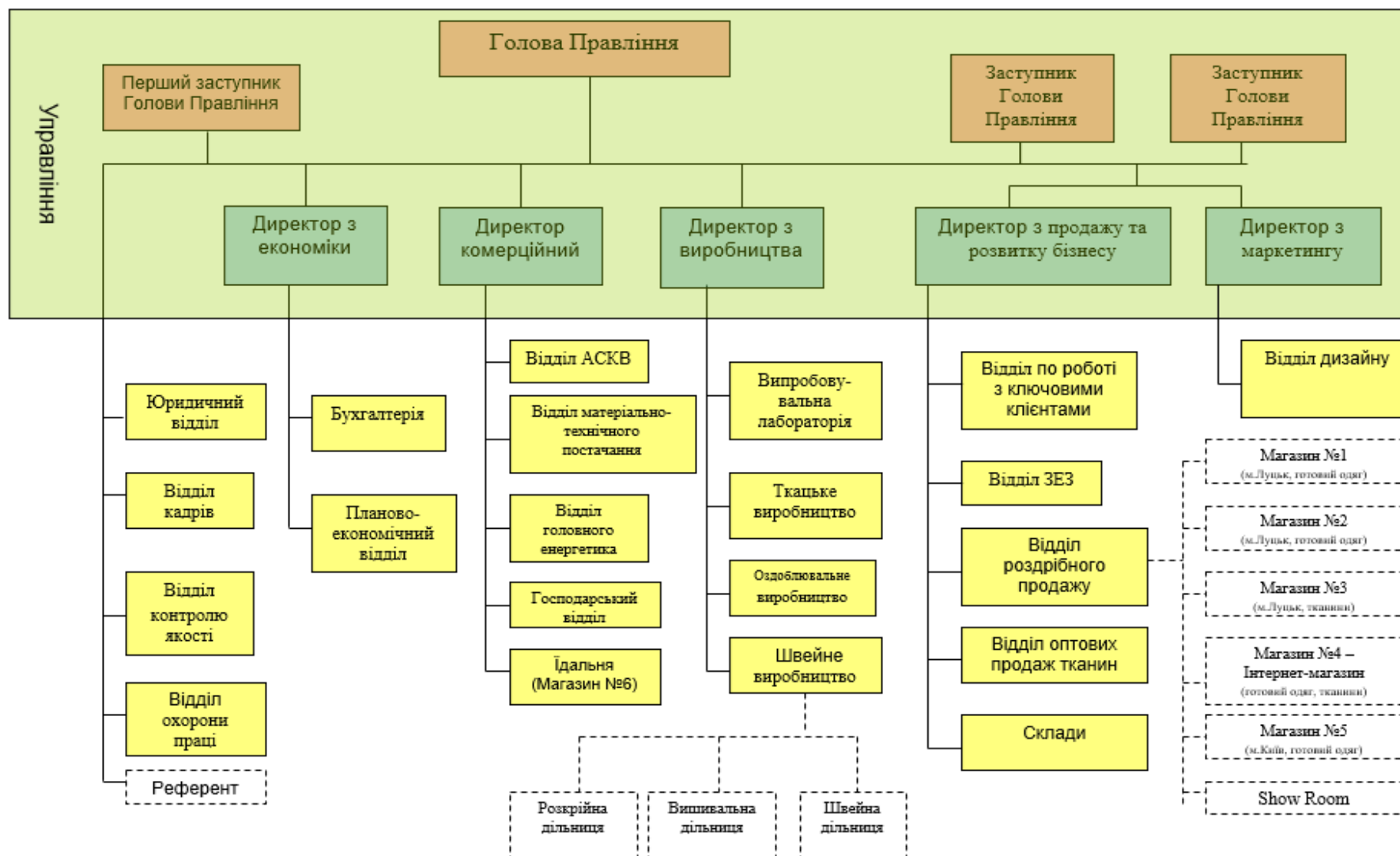
№ з/п	Завдання аудиту	Банера Н. П., Гелей Л. О., Пилипенко С. М., Мороз В. П.; Скаско О. І. [71, с. 259]	Бутинєв Ф. Ф. [33, с. 421-422]	Виноградова М. О., Жидєєва Л. І. [38, с. 258-259]	Галушак І.Є. [43, с. 172]	Гордієнко Н. І., Харламова О. В., Мізік Ю. І., Конопліна О. О. [44, с. 83-84]	Кудельський В.Е. [59, с. 44]	Скорба О.А. [92, с. 89]	Суша О.Р., Стрибулевич Т.О. [94, с. 61]
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
	визначення собівартості запасів, що вибули								
26	перевірка дотримання лімітів з відпуску запасів	+	+						
27	дотримання встановлених нормативів виробничого використання запасів			+					
28	перевірка законності списання запасів при втратах	+	+						
29	контроль за використанням виробничих запасів у виробництві					+			
30	перевірка незавершеного виробництва, правильність формування собівартості продукції (робіт, послуг) за об'єктами калькулювання витрат		+						
31	перевірка своєчасності пред'явлення претензій за якістю та кількістю запасів								
32	повнота та правильність відображення в обліку надходження та вибуття запасів за їхніми напрямками			+					
33	правильність формування, розподілу та списання транспортно-заготівельних витрат по запасах			+					
34	правильність формування, розподілу та списання торгової націнки на підприємствах торгівлі, які застосовують для обліку товарів метод ціни продажу			+					
35	правильність розподілу вартості використаних на виробництво запасів за видами витрат та за об'єктами калькулювання			+					
36	законність і правильність відображення в обліку надходження, переміщення і списання видів запасів			+					

№ з/п	Завдання аудиту	Банера Н. П., Гелей Л. О., Пилипенко С. М., Мороз В. П.; Скаска О. І. [71, с. 259]	Бутинець Ф.Ф. [33, с. 421-422]	Виноградова М. О., Жидєєва Л. І. [38, с. 258-259]	Галушак І.Є. [43, с. 172]	Гордієнко Н. І., Харламова О. В., Мізік Ю. І., Конопліна О. О. [44, с. 83-84]	Кудельський В.Е. [59, с. 44]	Скорба О.А. [92, с. 89]	Суша О.Р., Стрибулевич Т.О. [94, с. 61]
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
37	контроль правильності документального оформлення операцій з обліку витрат і виходу продукції			+					
38	перевірка правильності ведення обліку фактичних витрат і наступного включення їх до собівартості продукції (робіт, послуг) відповідно до прийнятого на підприємстві методу обліку витрат та калькулювання			+					
39	підтвердження обґрунтованості обраного методу калькулювання			+					
40	вивчення правильності накопичення, розподілу та списання загальновиробничих витрат			+					
41	перевірка й оцінка стану внутрішнього контролю та системи обліку виробничих запасів					+			
42	перевірка переоцінки та уцінки товарно-матеріальних цінностей				+				
43	достовірність аналітичного і синтетичного обліку запасів			+				+	+
44	визначення правильності ведення синтетичного та аналітичного обліку витрат на виробництво продукції (робіт, послуг), які включаються до собівартості	+	+						
45	дотримання підприємством податкового законодавства по операціях, пов'язаних із формуванням собівартості продукції (робіт, послуг)	+	+		+				
46	дотримання вимог щодо проведення інвентаризації запасів			+					

№ з/п	Завдання аудиту	Банера Н. П., Гелей Л. О., Пилипенко С. М., Мороз В. П.; Скаско О. І. [71, с. 259]	Бутинець Ф. Ф. [33, с. 421-422]	Виноградова М. О., Жидєєва Л. І. [38, с. 258-259]	Галушак І. Є. [43, с. 172]	Гордієнко Н. І., Харламова О. В., Мізік Ю. І., Конопліна О. О. [44, с. 83-84]	Кудельський В. Е. [59, с. 44]	Скорба О. А. [92, с. 89]	Суша О. Р., Стрибулевич Т. О. [94, с. 61]
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
47	оцінка якості проведених інвентаризацій запасів				+				
48	своєчасність виявлення залишків виробничих запасів, непотрібних для підприємства, з метою їх реалізації чи обміну					+			
49	виявлення протизаконних дій, пов'язаних із рухом виробничих запасів, суттєвих порушень і помилок у бухгалтерському обліку та звітності					+			
50	повнота та правильність відображення господарських операцій із запасами в бухгалтерському обліку та звітності	+	+						
51	правильність та достовірність подання інформації про запаси у фінансовій звітності					+			
52	аналіз ефективності запланованих програм проведення внутрішнього аудиту запасів						+	+	
53	порівняння отриманих результатів із запланованими та затвердженими керівництвом підприємства, що підтверджуються нормативними документами						+		
54	встановлення законності дій, пов'язаних із рухом запасів, та відсутності суттєвих порушень і помилок у бухгалтерському обліку та звітності				+				
55	викладення власної думки аудитора та прогнозування подальших стратегій управління запасами						+		

* Узагальнено автором

Організаційна структура ПрАТ “Едельвіка” на 2020 р.



Додаток Н

**Аналіз основних показників рентабельності ПрАТ «Едельвіка»
у 2017-2019 роках**

Показники	2017 рік	2018 рік	2019 рік	Абсолютний приріст		Темп приросту, %	
				2018- 2017	2019- 2018	2018/ 2017	2019/ 2018
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	52243	85472	66931	33229	-18541	63,60	-21,69
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	37176	64784	43713	27608	-21071	74,26	-32,53
Валовий прибуток, тис. грн.)	15067	20688	23218	5621	2530	37,31	12,23
Чистий прибуток, тис. грн.	1589	2253	1466	664	-787	41,79	-34,93
Середньорічна вартість активів, тис. грн.	102191,5	128335,5	132487	26144	4151,5	25,58	3,23
Середньорічна вартість оборотних активів, тис. грн.	83348,5	98401	101301	15052,5	2900	18,06	2,95
Середньорічна вартість власного капіталу, тис. грн.	57359,5	85992	87732	28632,5	1740	49,92	2,02
Витрати підприємства, тис. грн.	54057	84502	67649	30445	-16853	56,32	-19,94
Рентабельність продукції (товарів, робіт, послуг), %	40,5	31,9	53,1	-8,6	21,2	-	-
Валова рентабельність продажу продукції (товарів, робіт, послуг), %	28,8	24,2	34,7	-4,6	10,5	-	-
Чиста рентабельність продажу продукції (товарів, робіт, послуг), %	3,0	2,6	2,2	-0,4	-0,4	-	-
Рентабельність підприємства (активів), %	1,6	1,8	1,1	0,2	-0,7	-	-
Рентабельність оборотних активів, %	1,9	2,3	1,4	0,4	-0,9	-	-
Рентабельність власного капіталу, %	2,8	2,6	1,7	-0,2	-0,9	-	-
Рентабельність господарської діяльності, %	2,9	2,7	2,2	-0,2	-0,5	-	-

* Сформовано автором на основі даних підприємства

Додаток П

Аналіз основних показників фінансової стійкості ПрАТ «Едельвіка»
у 2017-2019 роках

Показники	Нормативне значення	2017 рік	2018 рік	2019 рік	Абсолютний приріст		Темп приросту, %	
					2018-2017	2019-2018	2018/2017	2019/2018
Власний капітал, тис. грн.	х	84925	87059	88405	2134,00	1346,00	2,51	1,55
Сума джерел формування фінансових ресурсів, тис. грн.	х	118261	138410	126564	20149,00	-11846,00	17,04	-8,56
Поточні зобов'язання і забезпечення, тис. грн.	х	28778	46793	35119	18015,00	-11674,00	62,60	-24,95
Довгострокові зобов'язання і забезпечення, тис. грн.	х	4558	4558	3040	0,00	-1518,00	0	-33,30
Загальна сума зобов'язань, тис. грн.	х	33336	51351	38159	18015,00	-13192,00	54,04	-25,69
Коефіцієнт автономії, грн./грн.	> 0,5	0,72	0,63	0,70	-0,09	0,07	-12,50	11,11
Коефіцієнт поточних зобов'язань, грн./грн.	< 0,5	0,86	0,91	0,92	0,05	0,01	5,81	1,10
Коефіцієнт довгострокових зобов'язань, грн./грн.	<0,2	0,14	0,09	0,08	-0,05	-0,01	-35,71	-11,11
Коефіцієнт співвідношення власного та залученого капіталу, грн./грн.	>1,0	2,55	1,70	2,32	-0,85	0,62	-33,33	36,47
Коефіцієнт співвідношення залученого і власного капіталу, грн./грн. (р. 5 / р. 1)	<1,0	0,39	0,59	0,43	0,20	-0,16	51,29	-27,12

* Сформовано автором на основі даних підприємства

Додаток Р

Аналіз основних показників ділової активності ПрАТ «Едельвіка» у 2017-2019 роках

Показники	2017 рік	2018 рік	2019 рік	Абсолютний приріст		Темп приросту, %	
				2018-2017	2019-2018	2018/2017	2019/2018
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	52243	85472	66931	33229	-18541	63,60	-21,69
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	37176	64784	43713	27608	-21071	74,26	-32,53
Середньорічна вартість активів, тис. грн.	102191,5	128335	132487	26143,5	4151,5	25,58	3,23
Середньорічна вартість оборотних активів, тис. грн.	83348,5	98401	101301	15052,5	2900	18,06	2,95
Середньорічна вартість запасів, тис. грн.	68387,5	69848	72610	1460,5	2762	2,14	3,95
Середньорічна вартість дебіторської заборгованості, тис. грн.	13907,5	27852,5	28248	13945	395,5	100,27	1,42
Середньорічна вартість грошових коштів, тис. грн.	1113	744,5	522,5	-368,5	-222,0	-33,11	-29,82
Середньорічна вартість власного капіталу, тис. грн.	57359,5	85991,5	87731,5	28632	1740	49,92	2,02
Середньорічна вартість кредиторської заборгованості, тис. грн.	44832	42343,5	44755	-2488,5	2411,5	-5,55	5,70
Коефіцієнт оборотності активів, обороти	0,5	0,7	0,5	0,2	-0,2	40,00	-28,57
Коефіцієнт оборотності оборотних активів, обороти	0,6	0,9	0,7	0,3	-0,2	50,00	-22,23
Коефіцієнт оборотності запасів, обороти	0,8	1,2	0,9	0,4	-0,3	50,00	-25,00
Коефіцієнт оборотності грошових коштів, обороти	46,9	114,8	128,1	67,9	13,3	147,82	11,58
Коефіцієнт оборотності власного капіталу, обороти	0,9	1,0	0,8	0,1	-0,2	11,11	-20,00
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості, обороти	3,8	3,1	2,4	-0,7	-0,7	-18,42	-22,58
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості, обороти	0,8	1,5	1,0	0,7	-0,5	87,50	-33,34

* Сформовано автором на основі даних підприємства

Основні первинні документи з обліку запасів ПрАТ «Едельвіка»

Назва та форма документа		Призначення документа
1		2
I. Документи з надходження та оприбуткування запасів		
1	Товарно-транспортна накладна (ф. № 1 – ТН)	Комбінований документ, що складається з трьох самостійних розділів: відомості про вантаж, вантажно-розвантажувальні роботи, інша інформація
2	Рахунок на оплату (додаток Т), рахунок-фактура (ф. № 63)	Розрахунковий документ, що випикується постачальником на ім'я покупця на кожну партію відвантажених запасів
3	Накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей (додаток У)	Документ, який є підставою для списання товарно-матеріальних цінностей, для оприбуткування їх підприємством-одержувачем і для дозволу на вивіз із території підприємства постачальника, а також для їх складського, оперативного і бухгалтерського обліку
4	Довіреність (ф. № М-2)	Застосовуються для одержання виробничих запасів від постачальника через довірену особу
5	Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт (додаток Ц)	Застосовується при закупівлі запасів підзвітними особами підприємства
6	Журнал обліку вантажів, що надійшли	Застосовується для реєстрації транспортних документів, пов'язаних з отриманням вантажів та оприбуткуванням їх на склад підприємства
7	Акт про приймання матеріалів (ф. № М-7)	Документ, що складається у випадках розбіжностей за кількістю і якості виробничих запасів, що надійшли, із даними супровідних документів (пред'явлених до оплати) і є підставою для пред'явлення претензій постачальнику й оприбуткування виробничих запасів, що надійшли
II. Документи складського обліку запасів		
8	Картка складського обліку матеріалів (ф. № М-12)	Застосовується для оперативного обліку руху запасів по складу
9	Матеріальний звіт (ф. № М-19)	Складається матеріально відповідальною особою і передається в бухгалтерію; відображає рух запасів на складі за певний період
III. Документи з відпуску (списання), вибуття запасів		
10	Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (ф. № М-11) (додаток Г)	Для відпуску матеріалів усередині підприємства, включаючи відпуск господарствам свого підприємства, розташованим за межами його території
11	Накладна на переміщення (додаток І)	Для відпуску матеріалів у середині підприємства між складами
12	Акт вибуття МШП (ф. № МШ-4)	Використовується для оформлення псування та витрат інструментів (пристроїв) та інших МШП

Продовження додатку С

1		2
13	Акт на списання МШП (ф. № МШ-8)	Застосовується для оформлення списання морально застарілих, зношених і не придатних для подальшого використання інструментів (пристроїв), спецодягу, спецвзуття, запобіжних засобів після закінчення строку носіння, інших МШП і здавання їх у комору для утилю
14	Рахунок на оплату (додаток L), рахунок-фактура (ф. № 63)	Розрахунковий документ, що виписується постачальником на ім'я покупця на кожну партію відвантажених запасів
15	Накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей (додаток N)	Документ, який є підставою для списання товарно-матеріальних цінностей, для оприбуткування їх підприємством-одержувачем і для дозволу на вивіз із території підприємства постачальника, а також для їх складського, оперативного і бухгалтерського обліку
16	Накладна на повернення (додаток R)	Документ, що є підставою повернення коштів за товар, що не відповідає якісним характеристикам

Характеристика методів вибуття запасів ПрАТ «Едельвіка»

Назва методу	Характеристика
Ідентифікованої собівартості	Запаси, які відпускаються, та послуги, що виконуються для спеціальних замовлень і проектів, а також запаси, які не замінюють одне одного
Середньозваженої собівартості	Проводиться щодо кожної 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.
ФІФО	Базується на припущенні, що запаси використовуються у тій послідовності, у якій вони надходили до підприємства (відображені у бухгалтерському обліку), тобто запаси, які першими відпускаються у виробництво (продаж та інше вибуття), оцінюються за собівартістю перших за часом надходження запасів.
Оцінка за цінами продажу	Заснована на застосуванні підприємствами середнього проценту торговельної націнки товарів. 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.

Тест внутрішнього контролю запасів ПрАТ «Едельвіка»

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

Програма аудиту запасів ПрАТ «Едельвіка»

Загальні завдання аудиту	Конкретні завдання аудиту	Процедури аудиту	Обсяг виконання	Виконавець
1	2	3	4	5
Реальність існування	Запаси, відображені на рахунках, являють собою повний перелік активів, які використовуються для подальшого продажу, споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством	Спостереження за здійсненням інвентаризації запасів підприємства	Вибірково	
		Перевірка документального оформлення і відображення результатів інвентаризації в обліку		
		Огляд запасів, які є в наявності		
		Порівняння сум залишку запасів у картках складського обліку запасів із залишками по даних синтетичного обліку та у Оборотно-сальдовій відомості		
		Перевірка поточних господарських операцій протягом року з метою підтвердження залишків на кінець року як результату		
Права і обов'язки	Запаси не включають найменувань, які не належать підприємству	Перевірка договорів постачання, платіжних документів, документів на оприбуткування запасів	Вибірково	
		Перевірка правильності врахування переходу права власності на запаси протягом звітного періоду		
	Підприємство має право власності на запаси	Вивчення первинних документів на оприбуткування запасів (договору купівлі–продажу, накладних, товарно-транспортних накладних, рахунків-фактур, вантажних квитанцій)		
		Одержання підтвердження щодо запасів, розташованих за межами підприємства		
Повнота обліку	Перелік запасів точно складається, поповнюється, підраховується, а підсумкові дані належним чином відображені на рахунках	Перевірка наявності і правильності оформлення первинних документів, які підтверджують рух запасів	Вибірково	
		Наявність та якість аналітичного обліку та його відповідність даним синтетичного обліку		
		Прослідковування відображення операцій з купівлі і списання (реалізації) запасів у первинних документах, регістрах аналітичного і синтетичного обліку		
		Прослідковування відображення операцій повернення, уцінки, втрати запасів		

Продовження додатку ЯЯ

1	2	3	4	5
Оцінка	Запаси оцінюються у відповідності з прийнятими принципами бухгалтерського обліку	Перевірка систематичності застосування одного методу оцінки х запасів	Вибірково	
		Документальна перевірка вартості запасів на підставі рахунків-фактур, накладних		
	Операції по запасах відображені у належній сумі (арифметична правильність)	Перевірка арифметичної точності записів первинних документів на придбання, продаж та переміщення всередині підприємства запасів.		
	Правильність уцінки запасів	Перевірка правильності і точності розрахунків уцінки запасів.		
	Оцінка нестач	Перевірка правильності визначення розміру відшкодування збитків нестачі запасів		
		Перевірка правильності розрахунку природних втрат запасів та їх списання в межах встановлених норм.		
Факт події	Операції із запасами, віднесені до відповідного звітного періоду	Перевірка правильності віднесення операцій по руху запасів до відповідного звітного періоду (зіставлення дат здійснення операцій у первинних документах з датами записів у облікових регістрах).	Вибірково	
Подання і розкриття	Запаси належним чином класифіковані у Балансі (Звіті про фінансовий стан) та надається відповідне розкриття інформації примітках	Перевірка включення до статті «Запаси» лише вартості активів, які визнаються запасами згідно П(С)БО 9 «Запаси», зокрема, які утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством. Перевірка належного розкриття інформації про запаси у примітках до звітності.	Вибірково	

**Робочий документ аудитора по перевірці оборотно-сальдової відомості
ПрАТ «Едельвіка» за 2019 рік (додаток ЕЕ)**

Показник перевірки	Значення за даними перевіряемого підприємства, грн.	Порядок перевірки	Дані аудитора, грн.	Відхилення
1	2	3	4	5
Витяг з оборотно-сальдової відомості по рахунку 20 «Виробничі запаси»				
Сальдо на 31.12.2019 (дебет)	15 232 163,02	Сальдо на 1.01.2019 + Дебетовий оборот – Кредитовий оборот 13 558 184,09 + 54 646 186,93 - 52 972 208,00	15 232 163,02	немає
Витяг з оборотно-сальдової відомості по субрахунку 201 «Сировина й матеріали»				
Сальдо на 31.12.2019 (дебет)	13 928 461,21	Сальдо на 1.01.2019 + Дебетовий оборот – Кредитовий оборот 12 433 166,39 + 52 188 431,49 – - 50 693 136,67	13 928 461,21	немає
Витяг з оборотно-сальдової відомості по субрахунку 203 «Паливо»				
Сальдо на 31.12.2019 (дебет)	44 368,09	Сальдо на 1.01.2019 + Дебетовий оборот – Кредитовий оборот 43 667,06 + 183 065,09 – 183 065,09	44 368,09	немає
Витяг з оборотно-сальдової відомості по рахунку 205 «Будівельні матеріали»				
Сальдо на 31.12.2019 (дебет)	17 664,87	Сальдо на 1.01.2019 + Дебетовий оборот – Кредитовий оборот 50 781,78+ 180 590,74 -213 707,65-	17 664,87	немає
Витяг з оборотно-сальдової відомості по субрахунку 206 «Матеріали, передані в переробку»				
Сальдо на 31.12.2019 (дебет)	2 412,97	Сальдо на 1.01.2019 + Дебетовий оборот – Кредитовий оборот 0 + 83 395,25 -80 982,28	2 412,97	немає
Витяг з оборотно-сальдової відомості по субрахунку 207 Запасні частини»				
Сальдо на 31.12.2019 (дебет)	773 885,62	Сальдо на 1.01.2019 + Дебетовий оборот – Кредитовий оборот 698 658,38 + 1 004 479,71 - 929 252,47	773 885,62	немає
Витяг з оборотно-сальдової відомості по субрахунку 209 «Інші матеріали»				
Сальдо на 31.12.2019 (дебет)	465 370,26	Сальдо на 1.01.2019 + Дебетовий оборот – Кредитовий оборот 331 910,48 + 1 005 523,62 - 872 063,84	465 370,26	немає
Витяг з оборотно-сальдової відомості по рахунку 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»				
Сальдо на 31.12.2019 (дебет)	259 465,05	Сальдо на 1.01.2019 + Дебетовий оборот – Кредитовий оборот 210 686,92 + 66 499,76 - 17 721,63	259 465,05	немає
Витяг з оборотно-сальдової відомості по субрахунку 221 «Малоцінні та швидкозношувані предмети на складах»				
Сальдо на 31.12.2019 (дебет)	259 465,05	Сальдо на 1.01.2019 + Дебетовий оборот – Кредитовий оборот 210 686,92 + 66 499,76 - 17 721,63	259 465,05	немає

Продовження додатку DD

1	2	3	4	5
Витяг з оборотно-сальдової відомості по рахунку 23 «Виробництво»				
Сальдо на 31.12.2019 (дебет)	2 644 054,17	Сальдо на 1.01.2019 + Дебетовий оборот – Кредитовий оборот 2 446 671,75 + 110 373 478,34 – - 110 176 095,92	2 644 054,17	немає
Витяг з оборотно-сальдової відомості по субрахунку 231 «Основне виробництво»				
Сальдо на 31.12.2019 (дебет)	2 644 054,17	Сальдо на 1.01.2019 + Дебетовий оборот – Кредитовий оборот 2 446 671,75 + 110 095 528,46 – - 109 898 146,04	2 644 054,17	немає
Витяг з оборотно-сальдової відомості по субрахунку 232 «Допоміжні виробництва »				
Сальдо на 31.12.2019 (дебет)	0	Сальдо на 1.01.2019 + Дебетовий оборот – Кредитовий оборот 0 + 166 537,07 - 166 537,07	0	немає
Витяг з оборотно-сальдової відомості по субрахунку 234 «Давальницьке виробництво»				
Сальдо на 31.12.2019 (дебет)	0	Сальдо на 1.01.2019 + Дебетовий оборот – Кредитовий оборот 0 + 111 412,81 - 111 412,81	0	немає
Витяг з оборотно-сальдової відомості по рахунку 25 «Напівфабрикати»				
Сальдо на 31.12.2019 (дебет)	7 106 628,16	Сальдо на 1.01.2019 + Дебетовий оборот – Кредитовий оборот 6 967 981,59 + 122 810 153,71 – - 122 671 507,14	7 106 628,16	немає
Витяг з оборотно-сальдової відомості по рахунку 26 «Готова продукція»				
Сальдо на 31.12.2019 (дебет)	50 872 393,21	Сальдо на 1.01.2019 + Дебетовий оборот – Кредитовий оборот 37 249 826,44 + 147 410 856,17 – - 133 708 289,40	50 872 393,21	немає
Витяг з оборотно-сальдової відомості по рахунку 28 «Товари»				
Сальдо на 31.12.2019 (дебет)	4 666 991,14	Сальдо на 1.01.2019 + Дебетовий оборот – Кредитовий оборот 4 003 441,96 + 71 601 780,12 – - 70 938 230,94	4 666 991,14	немає
Витяг з оборотно-сальдової відомості по субрахунку 281 «Товари на складі »				
Сальдо на 31.12.2019 (дебет)	150 702,74	Сальдо на 1.01.2019 + Дебетовий оборот – Кредитовий оборот 72 893,66 + 1 193 697,20 - 1 115 888,12	150 702,74	немає
Витяг з оборотно-сальдової відомості по субрахунку 282 «Товари в торгівлі (за продажною вартістю)»				
Сальдо на 31.12.2019 (дебет)	9 523 036,83	Сальдо на 1.01.2019 + Дебетовий оборот – Кредитовий оборот 8 569 152,76 + 47 081 597,85 – - 46 127 713,78	9 523 036,83	немає
Витяг з оборотно-сальдової відомості по субрахунку 2822 «Товари в роздрібній торгівлі (в НТТ за продажною вартістю)»				
Сальдо на 31.12.2019 (дебет)	9 523 036,83	Сальдо на 1.01.2019 + Дебетовий оборот – Кредитовий оборот	9 523 036,83	немає

Продовження додатку DD

1	2	3	4	5
		8 569 152,76 + 47 081 597,85 – - 46 127 713,78		
Витяг з оборотно-сальдової відомості по субрахунку 283 «Товари на комісії»				
Сальдо на 31.12.2019 (дебет)	0	Сальдо на 1.01.2019 + Дебетовий оборот – Кредитовий оборот 49 337,62 + 0 - 49 337,62	0	немає
Витяг з оборотно-сальдової відомості по субрахунку 285 «Торгова націнка»				
Сальдо на 31.12.2019 (кредит)	5 006 748,43	Сальдо на 1.01.2019 + Кредитовий оборот – Дебетовий оборот 4 667 942,08 + 23 645 291,42 – - 23 326 485,07	5 006 748,43	немає
Витяг з оборотно-сальдової відомості по субрахунку 2852 «Торгова націнка в неавтоматизованих торговельних точках»				
Сальдо на 31.12.2019 (кредит)	5 006 748,43	Сальдо на 1.01.2019 + Кредитовий оборот – Дебетовий оборот 4 667 942,08 + 23 645 291,42 – - 23 326 485,07	5 006 748,43	немає

Робочий документ аудитора з перевірки Аналізу рахунку
201 «Сировина й матеріали» ПрАТ «Едельвіка» за грудень 2019 р.
(додаток MM)

Показник перевірки	Значення за даними перевіряємого підприємства, грн.	Порядок перевірки	Дані аудитора (результат перевірки)	Відхилення
Кінцеве сальдо (дебет)	13 928 461,21	Початкове сальдо (дебет) + + дебетовий оборот – - кредитовий оборот 12 345 863,92 + 5 693 153,97 – - 4 110 556,68	13 928 461,21	немає
Оборот за грудень (дебет)	5 693 153,97	Сума оборотів по всіх рахунках дебету 201 (з кредитом рахунків 20, 63, 64, 71) 2 281 950,25 + 3 321 206,56 + + 53 232,15 + 36 765,01	5 693 153,97	немає
Оборот за грудень (кредит)	4 110 556,68	Сума оборотів по всіх рахунках кредиту 201 (з дебетом рахунків 20, 23, 63) 2 281 950,25 + 1 820 668,43 + + 7 938,00	4 110 556,68	немає

Робочий документ аудитора з перевірки Аналізу рахунку
203 «Паливо» ПрАТ «Едельвіка» за грудень 2019 р. (додаток НН)

Показник перевірки	Значення за даними перевіряємого підприємства, грн.	Порядок перевірки	Дані аудитора (результат перевірки)	Відхилення
Кінцеве сальдо (дебет)	44 368,09	Початкове сальдо (дебет) + + дебетовий оборот 32 719,72 + 11 648,37	44 368,09	немає
Оборот за грудень (дебет)	11 648,37	Сума оборотів по всіх рахунках дебету 203 (з кредитом рахунка 63) 11 648,37	11 648,37	немає

**Робочий документ аудитора з перевірки Аналізу рахунку
205 «Будівельні матеріали» ПрАТ «Едельвіка» за грудень 2019 р.**

(додаток ПП)

Показник перевірки	Значення за даними перевіряємого підприємства, грн.	Порядок перевірки	Дані аудитора (результат перевірки)	Відхилення
Кінцеве сальдо (дебет)	17 664,87	Початкове сальдо (дебет) + + дебетовий оборот – - кредитовий оборот 7 117,54 + 11 114,00 – 566,67	17 664,87	немає
Оборот за грудень (дебет)	11 114,00	Сума оборотів по всіх рахунках дебету 205 (з кредитом рахунку 63) 11 114,00	11 114,00	немає
Оборот за грудень (кредит)	566,67	Сума оборотів по всіх рахунках кредиту 205 (з дебетом рахунку 92) 566,67	566,67	немає

Робочий документ аудитора з перевірки Аналізу рахунку

207 «Запасні частини» ПрАТ «Едельвіка» за грудень 2019 р. (додаток PP)

Показник перевірки	Значення за даними перевіряємого підприємства, грн.	Порядок перевірки	Дані аудитора (результат перевірки)	Відхилення
Кінцеве сальдо (дебет)	773 885,62	Початкове сальдо (дебет) + + дебетовий оборот – - кредитовий оборот 752 985,31 + 22 324,16 – - 1 423,85	773 885,62	немає
Оборот за грудень (дебет)	22 324,16	Сума оборотів по всіх рахунках дебету 207 (з кредитом рахунків 63, 64) 21 875,03 + 449,13	22 324,16	немає
Оборот за грудень (кредит)	1 423,85	Сума оборотів по всіх рахунках кредиту 201 (з дебетом рахунка 23) 1 423,85	1 423,85	немає

Робочий документ аудитора з перевірки Аналізу рахунку

209 «Інші матеріали» ПрАТ «Едельвіка» за грудень 2019 р. (додаток СС)

Показник перевірки	Значення за даними перевіряємого підприємства, грн.	Порядок перевірки	Дані аудитора (результат перевірки)	Відхилення
Кінцеве сальдо (дебет)	465 370,26	Початкове сальдо (дебет) + + дебетовий оборот – - кредитовий оборот 436 242,45 + 63 710,35 – - 34 582,54	465 370,26	немає
Оборот за грудень (дебет)	63 710,35	Сума оборотів по всіх рахунках дебету 209 (з кредитом рахунків 37, 63, 71) 480,38 + 62 393,49 + 836,48	63 710,35	немає
Оборот за грудень (кредит)	34 582,54	Сума оборотів по всіх рахунках кредиту 209 (з дебетом рахунків 90, 92) 836,48 + 33 746,06	34 582,54	немає

Робочий документ аудитора з перевірки Аналізу рахунку

221 «Малоцінні та швидкозношувані предмети на складах» ПрАТ

«Едельвіка» за грудень 2019 р. (додаток ТТ)

Показник перевірки	Значення за даними перевіряємого підприємства, грн.	Порядок перевірки	Дані аудитора (результат перевірки)	Відхилення
Кінцеве сальдо (дебет)	259 465,05	Початкове сальдо (дебет) + + дебетовий оборот 257 561,15 + 1 903,90	259 465,05	немає
Оборот за грудень (дебет)	1 903,90	Сума оборотів по всіх рахунках дебету 221 (з кредитом рахунка 63) 1 903,90	1 903,90	немає

Робочий документ аудитора з перевірки Аналізу рахунку

231 «Основне виробництво» ПрАТ «Едельвіка» за грудень 2019 р.

(додаток УУ)

Показник перевірки	Значення за даними перевіряємого підприємства, грн.	Порядок перевірки	Дані аудитора (результат перевірки)	Відхилення
Кінцеве сальдо (дебет)	2 644 054,17	Початкове сальдо (дебет) + + дебетовий оборот – - кредитовий оборот 1 978 662,95 + 9 601 565,10 – - 8 936 173,88	2 644 054,17	немає
Оборот за грудень (дебет)	9 601 565,10	Сума оборотів по всіх рахунках дебету 231 (з кредитом рахунків 13, 20, 25, 26, 28, 47, 65, 66, 91) 334 455,00 + 1 822 092,28 + + 4 724 405,70 + 207 847,35 + + 85 191,88 + 623 168,73 + + 253 901,70 + 1 171 973,29 + + 378 529,17	9 601 565,10	немає
Оборот за грудень (кредит)	8 936 173,88	Сума оборотів по всіх рахунках кредиту 231 (з дебетом рахунків 23, 25, 26) 48 907,53 + 3 208 235,74 + + 5 679 030,61	8 936 173,88	немає

Робочий документ аудитора з перевірки Аналізу рахунку

26 «Готова продукція» ПрАТ «Едельвіка» за грудень 2019 р. (додаток XX)

Показник перевірки	Значення за даними перевіряемого підприємства, грн.	Порядок перевірки	Дані аудитора (результат перевірки)	Відхилення
Кінцеве сальдо (дебет)	50 872 393,21	Початкове сальдо (дебет) + + дебетовий оборот – - кредитовий оборот 49 298 179,96 + 11 153 543,90 – - 9 579 330,65	50 872 393,21	немає
Оборот за грудень (дебет)	11 153 543,90	Сума оборотів по всіх рахунках дебету 26 (з кредитом рахунків 23, 25, 26, 28, 63, 64, 71) 5 679 030,61 + 51 030,49 + + 5 153 980,06 + 36 874,09 + + 214 622,71 + 11 690,36 + + 6 315,58	11 153 543,90	немає
Оборот за грудень (кредит)	9 579 330,65	Сума оборотів по всіх рахунках кредиту 26 (з дебетом рахунків 23, 25, 26, 28, 90, 94) 207 847,35 + 613 009,89 + + 5 153 980,06 + 2 624 537,02 + + 978 371,13 + 1 585,20	9 579 330,65	немає

Робочий документ аудитора з перевірки Аналізу рахунку

281 «Товари на складі» ПрАТ «Едельвіка» за грудень 2019 р. (додаток ЦЦ)

Показник перевірки	Значення за даними перевіряємого підприємства, грн.	Порядок перевірки	Дані аудитора (результат перевірки)	Відхилення
Кінцеве сальдо (дебет)	150 702,74	Початкове сальдо (дебет) + + дебетовий оборот – - кредитовий оборот 146 906,02 + 92 539,62 – - 88 742,90	150 702,74	немає
Оборот за грудень (дебет)	92 539,62	Сума оборотів по всіх рахунках дебету 281 (з кредитом рахунків 28, 63) 504,84 + 92 034,78	92 539,62	немає
Оборот за грудень (кредит)	88 742,90	Сума оборотів по всіх рахунках кредиту 281 (з дебетом рахунків 23, 26, 28, 90, 94) 85 191,88 + 175,00 + 2 342,66 + + 957,16 + 76,20	88 742,90	немає

Робочий документ аудитора з перевірки Аналізу рахунку
282 «Товари в торгівлі (за продажною вартістю)» ПрАТ «Едельвіка» за
грудень 2019 р. (додаток ІІІ)

Показник перевірки	Значення за даними перевіряємого підприємства, грн.	Порядок перевірки	Дані аудитора (результат перевірки)	Відхилення
Кінцеве сальдо (дебет)	9 523 036,83	Початкове сальдо (дебет) + + дебетовий оборот – - кредитовий оборот 9 471 144,68 + 4 842 635,71 – - 4 790 743,56	9 523 036,83	немає
Оборот за грудень (дебет)	4 842 635,71	Сума оборотів по всіх рахунках дебету 282 (з кредитом рахунків 25, 26, 28, 71) 1 809,70 + 2 624 537,02 + + 2 215 144,45 + 1 144,54	4 842 635,71	немає
Оборот за грудень (кредит)	4 790 743,56	Сума оборотів по всіх рахунках кредиту 282 (з дебетом рахунків 26, 28, 90, 94) 36 699,09 + 2 291 703,11 + + 2 460 897,90 + 1 443,46	4 790 743,56	немає

Робочий документ аудитора з перевірки Аналізу рахунку

285 «Торгова націнка» ПрАТ «Едельвіка» за грудень 2019 р. (додаток ЩЩ)

Показник перевірки	Значення за даними перевіряємого підприємства, грн.	Порядок перевірки	Дані аудитора (результат перевірки)	Відхилення
Кінцеве сальдо (кредит)	5 006 748,43	Початкове сальдо (кредит) + + кредитовий оборот – - дебетовий оборот 5 085 267,70 + 2 213 306,63 – - 2 291 825,90	5 006 748,43	немає
Оборот за грудень (кредит)	2 213 306,63	Сума оборотів по всіх рахунках кредиту 285 (з дебетом рахунка 28) 2 213 306,63	2 213 306,63	немає
Оборот за грудень (дебет)	2 291 825,90	Сума оборотів по всіх рахунках дебету 285 (з кредитом рахунків 28, 70) 2 291 703,11 + 122,79	2 291 825,90	немає

Відомість результатів зустрічної перевірки реєстрів обліку запасів

ПрАТ «Едельвіка»

Документ для перевірки	Показник, що перевіряється	Значення, грн	Документ зустрічної перевірки	Показ- ник	Значення, грн.	Відхи- лення
1	2	3	4	5	6	7
Оборотно- сальдова відомість за 2019 р. (додаток ЕЕ)	Сальдо на кінець періоду по рахунку 201 (дебет)	13 928 461,21	Аналіз рахунку 201 за грудень 2019 р. (додаток ММ)	Кінцеве сальдо (дебет)	13 928 461,21	немає
	Сальдо на кінець періоду по рахунку 203 (дебет)	44 368,09	Аналіз рахунку 203 за грудень 2019 р. (додаток НН)	Кінцеве сальдо (дебет)	44 368,09	немає
	Сальдо на кінець періоду по рахунку 205 (дебет)	17 664,87	Аналіз рахунку 205 за грудень 2019 р. (додаток ПП)	Кінцеве сальдо (дебет)	17 664,87	немає
	Сальдо на кінець періоду по рахунку 207 (дебет)	773 885,62	Аналіз рахунку 207 за грудень 2019 р. (додаток РР)	Кінцеве сальдо (дебет)	773 885,62	немає
	Сальдо на кінець періоду по рахунку 209 (дебет)	465 370,26	Аналіз рахунку 209 за грудень 2019 р. (додаток СС)	Кінцеве сальдо (дебет)	465 370,26	немає
	Сальдо на кінець періоду по рахунку 221 (дебет)	259 465,05	Аналіз рахунку 221 за грудень 2019 р. (додаток ТТ)	Кінцеве сальдо (дебет)	259 465,05	немає
	Сальдо на кінець періоду по рахунку 231 (дебет)	2 644 054,17	Аналіз рахунку 231 за грудень 2019 р. (додаток УУ)	Кінцеве сальдо (дебет)	2 644 054,17	немає
	Сальдо на кінець періоду по рахунку 234 (дебет)	0	Аналіз рахунку 234 за грудень 2019 р. (додаток ФФ)	Кінцеве сальдо (дебет)	0	немає
	Сальдо на кінець періоду по рахунку 26 (дебет)	50 872 393,21	Аналіз рахунку 26 за грудень 2019 р. (додаток ХХ)	Кінцеве сальдо (дебет)	50 872 393,21	немає
	Сальдо на кінець періоду по рахунку 281 (дебет)	150 702,74	Аналіз рахунку 281 за грудень 2019 р. (додаток ЦЦ)	Кінцеве сальдо (дебет)	150 702,74	немає

Продовження додатку УУ

1	2	3	4	5	6	7
Оборотно-сальдова відомість за 2019 р. (додаток ЕЕ)	Сальдо на кінець періоду по рахунку 282 (дебет)	9 523 036,83	Аналіз рахунку 282 за грудень 2019 р. (додаток ШШ)	Кінцеве сальдо (дебет)	9 523 036,83	немає
	Сальдо на кінець періоду по рахунку 285 (кредит)	9 523 036,83	Аналіз рахунку 285 за грудень 2019 р. (додаток ЩЩ)	Кінцеве сальдо (кредит)	9 523 036,83	немає

Рекомендоване Положення про бухгалтерію ПрАТ «Едельвіка»

1. Загальні положення

1.1. Бухгалтерія є самостійним структурним підрозділом ПрАТ «Едельвіка» (надалі — товариство) і підпорядковується безпосередньо директору з економіки товариства.

1.2. У своїй діяльності бухгалтерія керується законами України, зокрема, Податковим кодексом України від 02.12.2010 № 2755-IV, Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV, Законом України «Про захист персональних даних» від 01.06.2010 № 2297-IV, нормативно-правовими актами Кабінету Міністрів України, наказами Міністерства фінансів України, Державної фіскальної служби України, іншими нормативно-правовими актами, що регламентують бухгалтерський, податковий облік, ведення фінансово-господарської діяльності, захист персональних даних, а також локальними нормативними актами товариства (інструкціями, правилами, стандартами, наказами Голови правління товариства, цим Положенням).

1.3. Бухгалтерія діє відповідно до перспективних та поточних планів її роботи, затверджених Головою правління товариства.

1.4. Організаційна структура бухгалтерії, система оплати праці та матеріального заохочення її працівників затверджуються правлінням товариства, а кількісний склад працівників бухгалтерії — Головою правління товариства.

1.5. Положення про бухгалтерію Товариства затверджує Голова правління товариства.

1.6. Функції працівників бухгалтерії, кваліфікаційні вимоги до них визначають у посадових інструкціях, які затверджує Голова правління товариства.

1.7. Працівників бухгалтерії приймають на роботу, переводять на інші посади, звільняють з роботи відповідно до законодавства про працю та на підставі наказів Голови правління товариства. Прийняття на посаду, переведення на іншу посаду, звільнення, застосування заходів заохочення та стягнення до працівників Відділу провадять за погодженням з головним бухгалтером.

2. Основні завдання

2.1. Формування облікової та податкової політики згідно з вимогами законодавства та локальними нормативними актами Товариства.

2.2. Організація бухгалтерського обліку господарсько-фінансової діяльності та звітності.

2.3. Відображення у документах достовірної та повної інформації про господарсько-фінансові операції і результати діяльності, необхідної для оперативного управління фінансовими і матеріальними ресурсами Товариства.

2.4. Забезпечення достовірного та повного відображення господарських операцій у бухгалтерському обліку та звітності.

2.5. Контроль за ощадливим використанням матеріальних, фінансових ресурсів, збереженістю власності Товариства.

3. Функції

Відповідно до основних завдань бухгалтерія:

3.1. Веде бухгалтерський облік і звітність згідно з національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку на основі максимальної централізації обліково-обчислювальних робіт і застосування сучасних технічних засобів та інформаційних технологій, прогресивних форм і методів обліку та контролю.

3.2. Взаємодіє з державними податковими та іншими органами контролю і нагляду у межах своєї компетенції.

3.3. Складає на підставі даних бухгалтерського обліку фінансову звітність, а також державну статистичну, зведену та іншу звітність (декларації) у порядку, встановленому законодавством.

3.4. Своєчасно та у повному обсязі перераховує податки і збори (обов'язкові платежі).

3.5. Забезпечує дотримання вимог нормативно-правових актів щодо:

- використання фінансових, матеріальних (нематеріальних) та інформаційних ресурсів під час прийняття та оформлення документів про проведення господарських операцій;
- інвентаризації необоротних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, документів, розрахунків та інших статей балансу;
- захисту персональних даних під час обробки інформації про контрагентів, працівників Товариства та інших категорій суб'єктів персональних даних.

3.6. Проводить аналіз даних бухгалтерського обліку та звітності, у т. ч. зведеної, щодо причин зростання дебіторської та кредиторської заборгованості, планує та вживає заходів щодо своєчасного стягнення дебіторської та погашення кредиторської заборгованості, організовує та проводить роботу з її списання відповідно до законодавства.

3.7. Забезпечує зберігання, оформлення та передання до архіву оброблених первинних документів та облікових регістрів, які є підставою для відображення у бухгалтерському обліку операцій та складання звітності.

3.8. Забезпечує структурні підрозділи Товариства даними бухгалтерського обліку та звітності для прийняття обґрунтованих управлінських рішень, складання економічно обґрунтованих калькуляцій собівартості товарів і послуг, визначення можливих ризиків фінансово-господарської діяльності.

3.9. Бере участь у роботі з оформлення матеріалів щодо нестачі, крадіжки грошових коштів та майна, псування активів.

3.10. Готує плани рахунків, форми первинних документів для оформлення господарських операцій.

3.11. Розроблює форми документів внутрішньої бухгалтерської звітності.

3.12. Подає у встановлені строки бухгалтерську інформацію про діяльність Товариства, його майновий стан, доходи та витрати.

3.13. Вживає заходів щодо зміцнення фінансової дисципліни у Товаристві.

3.14. Складає бухгалтерський баланс Товариства.

3.15. Готує та своєчасно подає звітність до органів Пенсійного фонду, податкової інспекції, органів статистики.

3.16. Здійснює нарахування та провадить розрахунки з працівниками Товариства із заробітної плати та інших виплат, з іншими фізичними особами.

3.17. Видає довідки працівникам Товариства з питань нарахування заробітної плати та інших виплат, утриманих сум, за потреби видає довідки фізичним особам.

3.18. Контролює дотримання правил прийняття та відпуску товарно-матеріальних цінностей, фінансової та касової дисципліни, а також встановлених правил проведення інвентаризації, законних списань з бухгалтерських балансів нестач та інших витрат.

3.19. Організовує проведення інвентаризації основних засобів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів.

3.20. Проводить розрахунки із контрагентами за надані послуги та виконані роботи.

3.21. Розробляє завдання для фахівців з інформаційних технологій для впровадження передових інформаційних технологій з управління фінансами відповідно до вимог бухгалтерського, податкового, статистичного і управлінського обліку.

3.22. Вживає заходів з попередження недостач, незаконних витрат грошових коштів та використання товарно-матеріальних цінностей, порушень законодавства у т. ч. у сфері захисту персональних даних, та локальних нормативних актів Товариства.

3.23. Взаємодіє із зовнішніми та внутрішніми аудиторами.

4. Права

Для виконання покладених завдань та визначених функцій бухгалтерія має право:

4.1. Представляти Товариство в органах виконавчої влади, органах місцевого самоврядування, інших установах з питань, що належать до компетенції бухгалтерії, у т. ч. при розгляді претензій контрагентів.

4.2. Отримувати від структурних підрозділів Товариства інформацію (документи), необхідну для виконання покладених на бухгалтерію функцій, встановлювати обґрунтовані вимоги до порядку оформлення і подання до бухгалтерської служби структурними підрозділами Товариства первинних

документів для їх відображення у бухгалтерському обліку, а також контролювати дотримання зазначених вимог.

4.3. Брати участь у нарадах та інших заходах з питань бухгалтерського обліку, податкової політики.

4.4. Організовувати проведення нарад за участі керівників та фахівців структурних підрозділів з питань, що належать до повноважень бухгалтерії.

4.5. Направляти структурним підрозділам запити щодо надання інформації, необхідної для виконання покладених на бухгалтерію завдань і функцій.

4.6. Погоджувати підготовлені іншими структурними підрозділами проекти наказів, локальних нормативних актів, рішень Правління, що пов'язані з питаннями витрачання коштів, використанням матеріальних цінностей тощо.

4.7. Вносити директору Товариства пропозиції щодо вдосконалення бухгалтерського обліку та звітності у Товаристві.

4.8. Подавати директору Товариства пропозиції про накладення дисциплінарних стягнень на працівників, які винні у неякісному оформленні документів, несвоєчасному передаванні документів для відображення інформації у бухгалтерському обліку та звітності, а також на працівників, які винні у недостовірності даних в оформлених документах.

5. Відповідальність

Головний бухгалтер та працівники бухгалтерії несуть персональну відповідальність за:

5.1. Невиконання обов'язків, передбачених цим Положенням та посадовими інструкціями.

5.2. Вчинення дій, які призвели до ускладнення взаємин з контрагентами, зменшенню прибутку та завдало збитку діловій репутації Товариства.

5.3. Несвоєчасність підготовки та подання на розгляд керівництва встановлених звітів.

5.4. Порушення вимог щодо забезпечення конфіденційності інформації та розголошення відомостей, що становлять комерційну таємницю, персональних даних працівників Товариства та інших фізичних осіб, які стали відомі у зв'язку з виконанням посадових обов'язків.

5.5. Несвоєчасне та неякісне виконання наказів Головою правління Товариства.

6. Керівництво

6.1. Бухгалтерію очолює головний бухгалтер, якого приймають на роботу та звільняють з роботи наказом директора Товариства.

6.2. Головний бухгалтер повинен мати повну вищу освіту у галузі економіки, або фінансів, або бухгалтерського обліку і аудиту та стаж бухгалтерської роботи за професіями керівників нижчого рівня: для магістра — не менше двох років, спеціаліста — не менше трьох років.

6.3. Прийняття (передавання) справ головним бухгалтером у разі прийняття на посаду або звільнення з посади провадиться після проведення

внутрішньої перевірки стану бухгалтерського обліку та звітності, за результатами якої оформлюють акт.

6.4. Головний бухгалтер підписує звітність та документи, які є підставою для:

- перерахування податків і зборів (обов'язкових платежів);
- проведення розрахунків відповідно до укладених договорів;
- приймання і видачі грошових коштів;
- оприбуткування та списання рухомого і нерухомого майна;
- проведення інших господарських операцій.

6.5. У разі тимчасової відсутності головного бухгалтера (відрядження, відпустки, тимчасова втрата працездатності тощо) виконання його обов'язків покладається на заступника головного бухгалтера, а у разі відсутності заступника головного бухгалтера відповідно до наказу Голови правління Товариства — на іншого працівника бухгалтерії (з дотриманням вимог законодавства про працю).

6.6. Головний бухгалтер:

6.6.1. Забезпечує виконання завдань та функцій, покладених на бухгалтерію, і несе персональну відповідальність за виконання цих завдань.

6.6.2. Керує діяльністю бухгалтерії, забезпечує раціональний та ефективний розподіл посадових обов'язків між її працівниками з урахуванням вимог щодо забезпечення захисту інформації, у т. ч. персональних даних працівників і контрагентів, та запобігання зловживанням під час ведення бухгалтерського обліку.

6.6.3. Розробляє та підписує посадові інструкції працівників бухгалтерії.

6.6.4. Вживає у межах своїх повноважень заходів щодо відшкодування винними особами збитків від нестач, розтрат, крадіжок.

6.6.5. Погоджує кандидатури працівників Товариства, яким надається право складати та підписувати первинні документи щодо проведення господарських операцій, пов'язаних з відпуском (витрачанням) грошових коштів, товарно-матеріальних цінностей, нематеріальних активів та іншого майна.

6.6.6. Подає Голові правління Товариства пропозиції щодо:

- визначення облікової політики, зміни обраної облікової політики з урахуванням особливостей діяльності Товариства і технології оброблення облікових даних, у т. ч. системи та форм внутрішньогосподарського (управлінського) обліку та правил документообігу, додаткової системи рахунків і реєстрів аналітичного обліку, звітності та контролю за господарськими операціями;
- визначення оптимальної структури бухгалтерії та чисельності її працівників;
- прийняття на посади та звільнення з посад працівників бухгалтерії;
- вибору та впровадження уніфікованої автоматизованої системи бухгалтерського обліку та звітності з урахуванням особливостей діяльності Товариства;

- створення умов для належного збереження майна, цільового та ефективного використання фінансових, матеріальних (нематеріальних), інформаційних та трудових ресурсів;
- визначення джерел погашення кредиторської заборгованості, повернення кредитів;
- притягнення до відповідальності працівників бухгалтерії за результатами контрольних заходів, проведених державними органами чи аудиторськими компаніями;
- удосконалення порядку поточного контролю;
- організації навчання працівників бухгалтерії з метою підвищення їх професійно-кваліфікаційного рівня;
- забезпечення бухгалтерії нормативно-правовими актами, довідковими та інформаційними матеріалами щодо ведення бухгалтерського обліку та складення звітності.

6.6.7. Організовує діловодство та документообіг в бухгалтерії.

6.6.8. Контролює:

- відображення у бухгалтерському обліку всіх господарських операцій, що проводяться Товариством;
- складання звітності;
- цільове та ефективне використання фінансових, матеріальних (нематеріальних), інформаційних та трудових ресурсів, збереження майна Товариства;
- дотримання вимог законодавства щодо списання (передачі) рухомого та нерухомого майна Товариства;
- правильність проведення розрахунків при оплаті товарів, робіт та послуг, відповідність перерахованих коштів обсягам виконаних робіт, придбаних товарів чи наданих послуг згідно з умовами укладених договорів, у т. ч. договорів оренди;
- стан погашення та списання відповідно до законодавства дебіторської заборгованості Товариства;
- оформлення матеріалів щодо нестачі, крадіжки грошових коштів та майна, псування активів;
- розроблення та вжиття заходів щодо дотримання та підвищення рівня фінансової дисципліни працівників бухгалтерії;
- усунення порушень і недоліків, виявлених під час контрольних заходів, проведених державними органами та аудиторськими компаніями;
- дотримання вимог щодо захисту персональних даних, які обробляються працівниками бухгалтерії.

6.6.9. Погоджує документи, пов'язані з витрачанням фонду заробітної плати, встановленням посадових окладів, надбавок, доплат, виплат премій працівникам.

6.7. Головний бухгалтер має право:

6.7.1. Візувати проекти договорів, угод, додатків до них.

6.7.2. Візувати проекти наказів директора Товариства з питань витрачання коштів, використанням матеріальних цінностей тощо.

6.7.3. Листуватися з іншими організаціями з питань контролю виконання зобов'язань за договорами, укладеними за ініціативи бухгалтерії.

6.7.4. Відмовляти у прийнятті до обліку документів, підготовлених з порушенням встановлених вимог, а також документів про господарські операції, що проводяться з порушенням законодавства.

7. Взаємовідносини (зв'язки) з іншими структурними підрозділами

Бухгалтерія взаємодіє:

7.1. Зі структурними підрозділами Товариства — з питань координації організації бухгалтерського обліку.

7.2. З відділом по роботі з ключовими клієнтами, відділом ЗЕЗ, відділом роздрібного продажу, відділом оптових продажів тканин — з питань:

- бухгалтерських даних про рух, реалізацію, запаси продукції;
- дотримання нормативів на представницькі та рекламні витрати;
- звітності про витрати на маркетингові дослідження та проведення рекламних заходів.

7.3. З планово-економічним відділом — з питань:

- балансу та оперативних зведених звітів про прибутки і витрати коштів;
- попередніх розрахунків амортизаційних відрахувань;
- даних обліку майна, зобов'язань і господарських операцій, основних засобів, товарно-матеріальних цінностей, коштів, що надходять.

7.4. З виробничими відділами — з питань звітності про рух основних засобів (згідно зі встановленою номенклатурою), про стан незавершеного виробництва.

7.5. З відділом матеріально-технічного постачання — з питань отримання даних про зміни цін на матеріальні ресурси у постачальників.

7.6. З юридичним відділом — з питань:

- підготовки бухгалтерських даних, необхідних для ведення претензійно-позовної роботи;
- стягнення дебіторської заборгованості;
- застосування законодавства при виконанні завдань, покладених на бухгалтерію.

7.7. З відділом кадрів — з питань:

- підбору працівників бухгалтерії, прийняття їх на роботу, переведення, звільнення з роботи;
- розроблення планів підготовки та підвищення кваліфікації працівників бухгалтерії;
- ведення табелю обліку використання робочого часу працівниками Товариства.

**Рекомендована посадова інструкція внутрішнього аудитора
ПрАТ «Едельвіка»**

1. ЗАГАЛЬНІ ПОЛОЖЕННЯ

1. Внутрішній аудитор належить до професійної групи «Професіонали».
2. Призначення на посаду внутрішнього аудитора та звільнення з неї здійснюється наказом Голови правління або його заступника з дотриманням вимог Кодексу законів про працю України та чинного законодавства про працю.
3. Внутрішній аудитор безпосередньо підпорядковується директору з економіки.
4. Внутрішній аудитор не має підлеглих.

II. КВАЛІФІКАЦІЙНІ ВИМОГИ

1. Внутрішній аудитор повинен мати вищу економічну освіту за фахом бухгалтерський облік та аудит або фінансовий менеджмент.
2. Внутрішній аудитор повинен проходити не менш ніж 1 раз на рік підвищення кваліфікації та навчання.
3. Внутрішній аудитор повинен мати мінімальний досвід роботи на посаді аудитора чи внутрішнього аудитора не менше 3 років.

III. ПОСАДОВІ ОБОВ'ЯЗКИ

Внутрішній аудитор:

1. Здійснює перевірки фінансової та управлінської звітності підприємства, перевірки діяльності підрозділів.
2. Бере участь в уніфікації і стандартизації облікових процесів.
3. Здійснює перевірки збереження та ефективності використання активів підприємства.
4. Здійснює експертну оцінку проектів контрактів на предмет виявлення та оцінки рівня податкових ризиків.
5. Здійснює перевірки підприємств перед їх придбанням та надає керівництву рекомендації.
6. Виявляє внутрішні резерви підприємства і визначає шляхи їх ефективного використання.
7. Визначає і аналізує можливі зовнішні і внутрішні ризики при розробці та впровадженні нових проектів на підприємстві.
8. Здійснює нагляд за роботою персоналу в частині фінансів, аналізує посадові інструкції, визначає відповідність розподілу обов'язків вимогам виробничого, управлінського і фінансового процесу, здійснює розмежування

повноважень, вносить пропозиції менеджеру з персоналу щодо внесення об'єктивних змін до положень про підрозділи, посадові інструкції.

9. Розробляє регламенти для облікової політики підприємства в цілому, окремих процедур, інструкцій та іншої документації.

10. Консультує керівництво підприємства з питань бухгалтерського обліку, оподаткування, внутрішнього контролю та аудиту.

11. Складає звіти про виконану роботу, аналітичні та доповідні записки, дає експертні висновки, тощо.

12. Запобігає розповсюдженню інформації, що наносить шкоду репутації підприємства та її працівникам, сприяє підвищенню позитивного іміджу підприємства.

IV. ПОВИНЕН ЗНАТИ

Внутрішній аудитор повинен знати:

1. Внутрішні нормативні акти, розпорядчі та регламентуючі документи підприємства.

2. Правила користування обладнанням, матеріалами та використання ресурсів, що належать підприємству.

3. Правила внутрішнього трудового розпорядку.

4. Правила і норми охорони праці та протипожежної безпеки.

5. Положення про структурний підрозділ.

6. Положення даної посадової інструкції.

7. Чинне законодавство України, що регламентує організацію та ведення бухгалтерського обліку та оподаткування, аудиторську діяльність.

8. Профіль, особливості структури та спеціалізацію діяльності товариства.

9. Основи роботи в операційній системі Windows, з пакетом Microsoft Office.

10. Методологію проведення аудиторських перевірок.

11. Бухгалтерський та податковий облік.

V. ПРАВА

Внутрішній аудитор має право:

1. На доступ до всіх приміщень та підрозділів підприємства, до будь-якої інформації товариства, необхідної для проведення аудиту.

2. На робоче місце і доступ до корпоративної комп'ютерної мережі при проведенні перевірок у підрозділах.

3. Брати участь у будь-яких нарадах з метою оцінки системи внутрішнього контролю та надання рекомендацій щодо вдосконалення управлінських процедур.

4. Давати обов'язкові до виконання вказівки персоналу з приведення звітної документації у відповідність з внутрішніми документами та законодавством, щодо виправлення помилок і неточностей, вжиття заходів у зв'язку з виявленими недоліками.

5. Отримувати від відповідальних працівників усні та письмові пояснення з питань, що виникають у ході проведення аудиту.
6. Давати рекомендації керівництву щодо зміни системи контролю на підприємстві, а також зміни управлінської політики на підприємстві.
7. Знайомитися з документами, що визначають його права та обов'язки на займаній посаді, критерії оцінки якості виконання посадових обов'язків.
8. Вносити на розгляд керівництва пропозиції щодо покращення роботи, пов'язаної з передбаченими даною інструкцією обов'язками.
9. На забезпечення належними умовами для виконання службових обов'язків.
10. На забезпечення технічними засобами, матеріалами та обладнанням, необхідними для виконання службових обов'язків.
11. Самостійно приймати рішення та вирішувати питання, що стосуються його безпосередньої діяльності та делегуються фінансовим директором.
12. Ознайомлюватись з рішеннями та проектами рішень керівництва щодо своєї діяльності.
13. Залучати до виконання своїх обов'язків спеціалістів інших відділів за попереднім узгодженням з їх керівництвом.
14. Права, передбачені трудовим законодавством України.

VI. ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ

Внутрішній аудитор несе відповідальність:

1. За неналежне виконання або невиконання своїх посадових обов'язків, що передбачені цією посадовою інструкцією, - в межах, визначених чинним законодавством України про працю.
2. За правопорушення, скоєні в процесі здійснення своєї діяльності, - в межах, визначених чинним адміністративним, кримінальним та цивільним законодавством України.
3. За завдання матеріальної шкоди - в межах, визначених чинним цивільним законодавством та законодавством про працю України.

VII. ВЗАЄМОВІДНОСИНИ

1. Внутрішній аудитор отримує завдання та вказівки від директора з економіки.
2. З метою виконання завдань та вказівок має право отримувати будь-яку інформацію та дані у всіх працівників підприємства.
3. Враховуючи особливості внутрішнього контролю, внутрішній аудитор зобов'язаний надавати результати перевірок (звіти, висновки, аналітичні записки і т.д.) виключно директору з економіки.
4. Внутрішній аудитор не має обов'язку надавати результати перевірок та будь-яку інформацію, що стосується перевірок, іншим працівникам підприємства, крім директору з економіки.

VIII. ДОКУМЕНТИ, З ЯКИМИ ПРАЦЮЄ ПРАЦІВНИК

У своїй діяльності внутрішній аудитор користується та розробляє наступні документи:

1. Запити про надання інформації (для всіх працівників та регіональних підрозділів).
2. Звіти та записки керівництву за результатами перевірок.
3. Довідки за результатами аудиту та аналізу окремих питань.
4. Доповідні та службові записки.
5. Письмові консультації та відповіді на запитання з питань бухгалтерського, податкового обліку та подання звітності.
6. Рекомендації щодо усунення виявлених під час аудиту недоліків.
7. Проекти розпоряджень, наказів, Положень з питань організації та ведення бухгалтерського та податкового обліку, а також з питань функціонування системи внутрішнього контролю та оптимізації бізнес-процесів.
8. Тести для перевірки рівня професійних знань облікових працівників.
9. Електронні листи під час переписки з іншими працівниками підприємства.