

**Міністерство освіти та науки України  
Національний університет «Острозька  
академія» Економічний факультет  
Кафедра фінансів, обліку і аудиту**

Кваліфікаційна робота

на здобуття освітнього ступеня магістра

на тему: **«ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ  
ПІДПРИЄМСТВА»**

Виконала: студентка 2 курсу, групи МОА-21  
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»  
освітньо-професійної програми  
«Облік та оподаткування»  
другого (магістерського) рівня вищої освіти  
Старкевич Дар'я Олексіївна

Керівник – доктор економічних наук, професор  
Мамонтова Наталія Анатоліївна  
Рецензент – доктор економічних наук, професор  
Антонюк Олена Ростиславівна

**«РОБОТА ДОПУЩЕНА ДО ЗАХИСТУ»**

Завідувач кафедри фінансів, обліку і аудиту  
\_\_\_\_\_ (проф., д.е.н. Мамонтова Н.А.)  
(підпис)

Протокол № \_\_\_\_\_ від «\_\_\_\_\_» \_\_\_\_\_ 2022 р.

## ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1.....	5
ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ.....	5
1.1.Економічна сутність виробничих запасів та їх класифікація.....	5
1.2.Нормативно-законодавче забезпечення організації обліку та аналізу виробничих запасів .....	12
1.3.Інформаційне забезпечення аудиту виробничих запасів .....	18
РОЗДІЛ 2.....	29
ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ У ТОВ «ОСТВУД».....	29
2.1. Первинний облік запасів на підприємстві .....	29
2.2. Синтетичний і аналітичний облік виробничих запасів на підприємстві..	38
2.3. Внутрішній аудит виробничих запасів як елемент системи управління підприємством .....	42
2.4. Аналіз надходження, використання та вибуття виробничих запасів на підприємстві.....	49
РОЗДІЛ 3.....	53
УДОСКОНАЛЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА .....	53
3.1. Впровадження аналітичних процедур в аудиті виробничих запасів. ....	53
3.2. Контроль наявності та руху виробничих запасів підприємства з метою ефективного їх використання.....	56
3.3. Шляхи вдосконалення бухгалтерського обліку, аналізу виробничих запасів на підприємстві.....	69
ВИСНОВКИ.....	75
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:.....	81
ДОДАТКИ.....	86

## ВСТУП

Актуальність теми. Раціональне управління запасами підприємства можливе лише при наявності дієвого механізму, який включає не тільки облік, але й комплекс процедур аналізу і аудиту. Облік та економічний аналіз є базою для прийняття управлінських рішень і забезпечує розробку рекомендацій щодо поліпшення діяльності підприємства з метою підвищення її фінансових результатів. За допомогою аудиту оцінюється достовірність бухгалтерської звітності, досліджується фінансовий стан підприємства і проводиться оцінка ефективності ведення бізнесу.

Для виконання завдання було досліджено низку наукових праць з визначеної проблематики. Питання обліку запасів є предметом уваги значної кількості науковців. Значний внесок зробили провідні вітчизняні дослідники: Бутинець Ф.Ф., Виговська Н.Г., Горецька Л.Л., Загородній А.Г., Левицька С.О., Ловінська Л.Г., Малюга Н.М. та інші. Оцінюючи внесок науковців і фахівців, таких як Бутинець Ф.Ф., Атамас П.Й., Огійчук М.Ф., Кулаковська Л.П., Утенкова К.О., Сопко В.В. та багато інших.

Мета та завдання дослідження. Мета дослідження полягає у визначенні шляхів вдосконалення обліку, аналізу та аудиту виробничих запасів підприємства на основі вивчення теоретичних та оцінки практичних аспектів обраної проблематики.

Для досягнення поставленої мети визначено такі завдання:

- визначити економічну суть виробничих запасів та її класифікацію;
- розглянути нормативно-законодавче забезпечення організації обліку та аналізу виробничих запасів;
- дослідити інформаційне забезпечення аудиту виробничих запасів;
- розглянути первинний облік запасів на підприємстві;
- дослідити синтетичний і аналітичний облік виробничих запасів на підприємстві;
- надати аналіз внутрішнього аудиту виробничих запасів як елементу системи управління підприємством;

- провести аналіз надходження, використання та вибуття виробничих запасів на підприємстві;
- визначити аналітичні процедури в аудиті виробничих запасів;
- дослідити організаційні аспекти та методика аудиту виробничих запасів
- запропонувати шляхи вдосконалення бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту виробничих запасів на підприємстві.

Об'єктом дослідження є ТОВ «ОСТВУД» та сукупність фінансово-господарських операцій, пов'язаних з формуванням, використанням запасів на підприємстві.

Предметом дослідження є методика обліку, аналізу і аудиту виробничих запасів на підприємстві.

Методи дослідження. Дослідження проводилось за допомогою діалектичного підходу до вивчення стану аналізу та аудиту запасів. В процесі проведення дослідження організації і методики аналізу і аудиту запасів на діючому підприємстві використовувалися загальнонаукові методи: індукція, дедукція, аналіз і синтез, групування й порівняння, конкретизація. Для обробки даних, наведених у магістерській роботі, скористалися оглядом, документальною перевіркою, економічними розрахунками, аналітичним групуванням, структурним аналізом, узагальненням, підрахунками.

Теоретичною і методологічною основою послужили роботи українських вчених, фахівців-практиків у галузі обліку, аналізу та аудиту, а також матеріали періодичних видань, законодавчі акти і нормативні документи по формуванню інформаційної бази та проведення економічного аналізу матеріально-виробничих запасів, національні і міжнародні стандарти аудиту. Методологічною основою дослідження послужили системний, процесний, ситуаційний та збалансований наукові підходи до дослідження діяльності суб'єктів господарювання.

Інформаційною базою дослідження стали дані бухгалтерського обліку та фінансова звітність ТОВ «ОСТВУД».

## РОЗДІЛ 1

### ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

#### 1.1. Економічна сутність виробничих запасів та їх класифікація

Однією з обов'язкових умов підтримання виробництва продукції на певному рівні є постійна наявність частини оборотних активів в матеріальній формі (виробничих запасів). З одного боку, сформовані виробничі запаси забезпечують постійність, безперервність та ритмічність діяльності підприємства, гарантують його економічну безпеку, з іншого – виробничі запаси на рівні великих промислових підприємств потребують великих капіталовкладень. Тому від організації і ведення обліку виробничих запасів залежить точність визначення прибутку підприємства, його фінансовий стан, конкурентоспроможність на ринку та в цілому ефективність роботи підприємства.

Багатьох економістів турбують проблеми розвитку та удосконалення обліку та контролю виробничих запасів. Основною гіпотезою дослідження є припущення, що методологія і організація обліково-аналітичного забезпечення управління виробничими запасами потребує удосконалення.

Недосконала система організації бухгалтерського обліку викликає неповне та несвоєчасне надходження звітних даних та іншої інформації. Наявність великих розривів в часі між моментом одержання обліково-економічної інформації і моментом її використання перешкоджає підвищенню економічної ефективності діяльності підприємств. Недоліки в організації обліку призводять до збільшення витрат на утримання облікового персоналу, створення умов для розкрадання матеріальних цінностей та інших зловживань.

Проте існує ряд принципових питань, зокрема організації обліку виробничих запасів на складах залишаються дискусійними і потребують удосконалення на місцях в залежності від галузі виробництва та видів діяльності підприємства.

Термін «запаси» у вітчизняній літературі з'явився із затвердженням П(С)БО. До впровадження стандартів термінологія мала різну назву, а саме товарно-матеріальні цінності, предмети праці, матеріальні ресурси, виробничі ресурси. В одних економічних джерелах носять назву товарно-матеріальних запасів (цінностей), в інших матеріальних ресурсів (у літературі 70-80 років термін мав широке вживання). Одні автори запаси називають господарськими засобами, де розділяють їх на засоби праці та предмети праці, інші «виробничими ресурсами», де поєднують матеріальні і трудові ресурси.

Так, В. Д. Новодворський зазначає, що «під виробничими ресурсами розуміється сума складових ресурсів основних фондів, а також матеріальних і трудових ресурсів». Економічна наука і практика управління не мають достатнього ефективного методологічного апарату. У дослідженні проблеми ресурсозбереження вчені та практики приділяють значну увагу економії матеріальних ресурсів, зокрема переробці відходів виробництва і споживання. Як уже зазначалося, проблема ефективного використання матеріальних ресурсів у виробництві потребує детального розгляду економічної сутності поняття «матеріальні ресурси» [1, с. 121].

А. І. Олійник, С. І. Юр'єва, Л. І. Рибальченко зазначають, що матеріальні ресурси є необхідним елементом виробничого процесу, які повністю споживаються в кожному виробничому циклі і тому повністю переносять свою вартість на продукцію, вироблену в процесі виробництва. Такі розбіжності у визначенні об'єкта обліку матеріальних ресурсів пояснюються не розробленими методологічними принципами окремих розділів бухгалтерського обліку, а також не досить чітким тлумаченням об'єкта обліку, наявності і руху матеріальних ресурсів, здійснення контрольних функцій щодо їх використання та забезпечення збереження власності. При визначенні об'єкта бухгалтерського обліку слід виходити з економічної спільності складових частин об'єкта обліку і чинників його організації. З цих методологічних позицій розглядаються поняття «предмети праці» та «матеріальні цінності». Поняття «предмети праці» не вичерпується матеріальними ресурсами. Крім сировини і матеріалів до предметів праці традиційно відносили напівфабрикати і незавершене виробництво.

Напівфабрикати є власного виробництва і куповані, які пройшли певні стадії обробки на інших підприємствах і входять до складу виробів у цьому ж виробництві без жодних змін і додаткової обробки. До незавершеного виробництва відносять предмети праці, витрачені на виробництво продукту, процес виготовлення, яких не закінчено [2].

Поняття запасів, порядок їх обліку та оцінки містяться в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [3]. Згідно п.4 П(С)БО 9 запаси – це активи, які:

- утримуються для споживання при виробництві продукції, виконанні робіт та наданні послуг, а також при управлінні підприємством;
- знаходяться у процесі виробництва (НЗВ) з метою наступного продажу продукту виробництва;
- утримуються з метою подальшого продажу при умові звичайної діяльності.

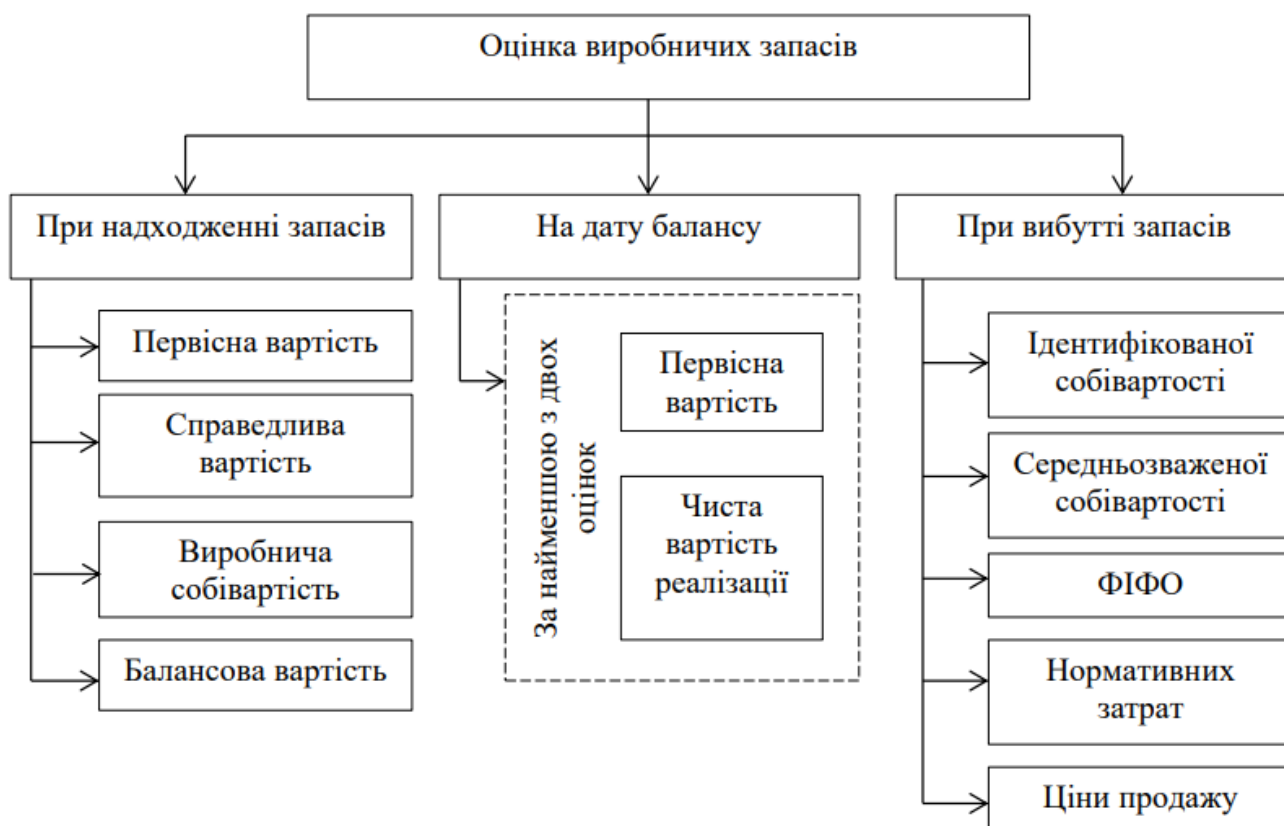


Рис.1.1. Оцінка виробничих запасів.

Класифікація кожного явища є дуже важливою ланкою, оскільки від її правильності буде залежати і правильність використання цього явища. Класифікація запасів закладена в законодавстві, а саме в Плані рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, тому розглянемо об'єкти, що обліковуються на рахунку 20 «Виробничі запаси» [4]:

- сировина;
- матеріали (основні матеріали і допоміжні матеріали);
- купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби;
- паливо;
- тара і тарні матеріали.

В загальному сировина, паливо, матеріали, малоцінні предмети та предмети, що швидко зношуються, інше майно виробничого і невиробничого призначення віднесено законодавством до оборотних засобів: будівельні матеріали; матеріали, передані в переробку; запасні частини; матеріали сільськогосподарського призначення; незавершене виробництво; зворотні відходи виробництва; незавершене виробництво; товар; готова продукція.

В окрему групу виділяють оборотні малоцінні та швидкозношувані предмети, що використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року [4].

Запаси відносяться до складу оборотних активів, тому що можуть бути перетворені на грошові кошти протягом року або одного операційного циклу. Оборотні засоби є фінансово-економічною категорією, яка впливає з існування товарно-грошових відносин, дії закону вартості та організації діяльності підприємства.

Застосування терміну «матеріально-виробничі запаси» пов'язано з певними суперечливими моментами, адже матеріальними запасами є не тільки предмети праці, але й засоби праці. Тому це поняття є ширшим, адже охоплює усі активи, що мають матеріальну форму та використовуються у виробничому процесі [5, с. 30].



Для обліку виробничих запасів в умовах реформування економіки набуває особливої актуальності класифікування в зв'язку з потребою отримати точної і достовірної інформації.

Для правильної організації обліку запасів важливе значення має їх науково обгрунтована класифікація. Запаси можна класифікувати за наступними ознаками [6, с.103]:

- 1) За призначенням і причинами утворення:
  - постійні (частина виробничих і товарних запасів, що забезпечують безперервність виробничого процесу між двома);
  - сезонні (запаси, що утворюються при сезонному виробництві продукції чи при сезонному транспортуванні);
- 2) За місцем знаходження:
  - складські (запаси, що знаходяться на складах підприємства);
  - у виробництві (запаси, що знаходяться в процесі обробки);
  - в дорозі (продукція, що відвантажена споживачу, і ще ним не отримана, знаходиться в дорозі);
- 3) За рівнем наявності на підприємстві:
  - нормативні (запаси, що відповідають запланованим обсягам запасів, необхідним для забезпечення безперебійної роботи підприємства);
  - понаднормові (запаси, що перевищують їх нормативну кількість);
- 4) За наявністю на початок і кінець звітного:
  - початкові (величина запасів на початок звітного періоду);
  - кінцеві (величина запасів на кінець звітного періоду);
- 5) Відносно до балансу:
  - балансові (запаси, що є власністю підприємства і відображаються в балансі);
  - позабалансові (запаси, що не належать підприємству, і знаходяться у нього через певні обставини);
- б) За ступенем ліквідності:

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

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

7) За походженням:

– первинні (запаси, що надійшли на підприємство від інших підприємств і не підлягали обробці на даному підприємстві);

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

8) За обсягом:

– вільні (запаси, що знаходяться у надлишку на підприємстві);

– обмежені (запаси, що знаходяться в обмеженій кількості на підприємстві);

9) За сферою використання:

– у сфері виробництва (запаси, що знаходяться у процесі виробництва, тобто виробничі запаси, незавершене виробництво);

– у сфері обігу (запаси, що знаходяться у сфері обігу, тобто готова продукція, товари);

– у невиробничій сфері (запаси, що не використовуються у виробництві);

10) За структурою і складом:

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

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

- запаси готової продукції (продукти праці) (продукція, закінчена виробництвом, що прийнята ВТК і знаходиться на складі);
- запаси товарні (продукти праці) (товари, що знаходяться у сфері обігу, а також продукція, що знаходиться в дорозі).

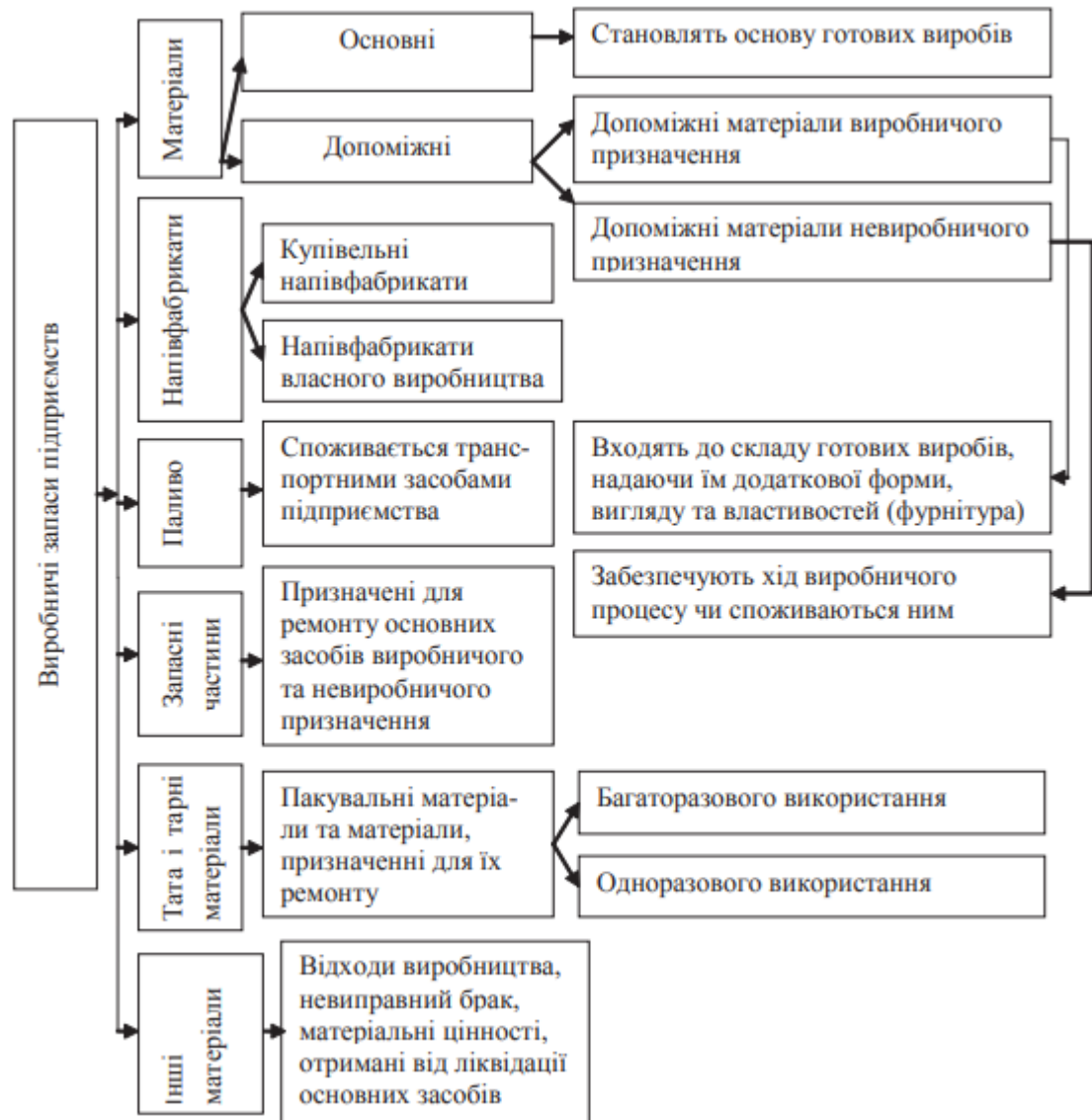


Рис.1.2. Класифікація виробничих запасів підприємств-виробників.

Запаси визнаються підприємством за таких умов: [7, с. 204]:

- існує ймовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням;
- їх вартість може бути достовірно визначена.

Як правило, підприємство включає до складу запасів на дату балансу тільки фактично отримані цінності і списує зі складу запасів фактично відвантажені. Однак в окремих випадках за умовами договорів поставки у складі

запасів можуть ураховуватись і такі, що вже відвантажені з підприємства, і такі, що повинні надійти, якщо підприємству-покупцю перейшло право власності на них, тобто товари в дорозі.

Отже, підприємство включає до складу залишків запасів [8, с. 311]:

- власні запаси, що перебувають на складах, у магазинах, виробничих цехах, які повністю ним контролюються;
- власні запаси, що перебувають на складах, контроль над якими обмежений;
- запаси в дорозі, щодо яких за умовами укладених договорів підприємству перейшло право власності;
- невідфактуровані поставки.

Загальноприйнята класифікація впроваджується на підприємствах на території України, проте не виключено те що на певний виробничий запас на різних підприємствах може даватись різна назва, це зумовлено тим що кожне підприємство має свою специфіку роботи.[9, с. 288]

Отже, суть виробничих запасів як об'єкта обліку полягає у наступному: виробничі запаси – це сукупність предметів праці, які знаходяться на підприємстві у вигляді складських запасів основних та допоміжних матеріалів, а також палива, запасних частин, зворотних відходів, тари та інших матеріалів, які призначені для використання як у виробничому процесі так і для будь-яких інших потреб підприємства за умови їх повного споживання у одному операційному циклі.

## 1.2. Нормативно-законодавче забезпечення організації обліку та аналізу виробничих запасів

Основою бухгалтерського обліку є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність». Цей закон визначає правові засади регулювання, організації ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні. Цей закон поширюється на всіх юридичних осіб незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності, окрім суб'єктів підприємницької

діяльності, яким відповідно до законодавства надано дозвіл на ведення спрощеного обліку доходів і витрат. Відповідно до цього закону бухгалтерський облік ґрунтується на таких принципах: обачність, повне висвітлення, автономність, послідовність, безперервність, нарахування та відповідність доходів і витрат, превалювання сутності над формою, історичної (фактичної) собівартості, єдиного грошового вимірника, періодичність [10].

У теоретичному розумінні виробничі запаси є предметами праці, які одноразово використовуються у виробничому процесі, свою вартість повністю переносять на готову продукцію. В бухгалтерському обліку більшість предметів праці вважаються виробничими запасами. Але поняття матеріальних і виробничих запасів є дискусійним і трактується в літературних джерелах неоднозначно.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про товарно-виробничі запаси та розкриття їх у фінансовій звітності визначає П(С)БО 9 «Запаси» (рис.1.2) [3].

Національні стандарти з обліку були розроблені на основі міжнародних з врахуванням національних особливостей економіки України тому П(С)БО 9 «Запаси» має ряд спільних моментів з Міжнародними стандартами фінансової звітності 2 «Запаси».

Важливою передумовою обліку виробничих запасів є їх оцінка, яка має вплив на визначення собівартості продукції. Оцінка майна підприємства – один з найважливіших інструментів, що забезпечують достовірність інформації бухгалтерського обліку про результати господарської діяльності. Вона здійснюється шляхом підсумовування витрат на придбання та/або виготовлення запасів, і визначення величини затрат, що відображаються як витрати підприємства при наступному вибутті запасів. Оцінка запасів, що утримуються підприємством на кінець звітного періоду важлива для правильного відображення відповідних об'єктів у бухгалтерському балансі підприємства. Оцінка при вибутті запасів, безпосередньо пов'язана з формуванням прибутку у звіті про фінансові результати.

У національних стандартах обліку передбачено ряд методів оцінки, які можна використовувати для відображення в обліку та фінансовій звітності окремих видів запасів.

Запаси можна оцінювати за очікуваною ціною продажу, однак це б означало облік прибутку до фактичного продажу запасів. До тих пір, поки покупець не підписав контракт на придбання, не може бути впевненості у тому, що вони будуть продані дорожче, ніж придбані (ніж їх виробнича собівартість). Цей метод оцінки суперечить такому загальноприйнятому бухгалтерському принципу як обачність – доходи обліковуються, коли можливість їх отримання стає цілком визначеною подією; слід застосовувати методи оцінки, що запобігають завищенню оцінки активів.

Запаси можна оцінювати за очікуваною ціною продажу за вирахуванням витрат на завершення їх виробництва та приведення їх до стану, придатного для продажу, і витрат на організацію їх продажу. Дана величина має назву чистої вартості реалізації (далі – ЧВР). Якщо ЧВР більша за ціну придбання даних запасів, то це необережна оцінка, оскільки передбачається отримання прибутку до того, як він дійсно зароблений.

Запаси можна оцінювати затратами на їх заміну за поточною відновлювальною вартістю. Перевагою такої оцінки є усунення інфляційних викривлень вартості запасів, а недоліком – суб'єктивність оцінки в залежності від цілей оцінювання. Зазвичай вона не використовується при обліку за цінами придбання.

Запаси можна оцінювати за ціною придбання та/або виготовлення. Цей метод оцінки є найбільш точним і обґрунтованим, оскільки: оцінка у цьому випадку базується на об'єктивних документальних доказах того, що на придбання (виготовлення) даних запасів були витрачені саме ці кошти (запаси сировини, матеріалів); факти господарської діяльності зареєстровані в обліку у тій оцінці, в якій вони реально відбувались; запаси відображаються за тією ціною (виробничою собівартістю), за якою вони були дійсно придбані (виготовлені), тобто виходячи з витрат на їх придбання (виготовлення).

Незважаючи на те, що собівартість є найбільш придатною і об'єктивною базою для оцінки запасів, стандартами обліку передбачено застосовувати в обліку і фінансовій звітності найменшу з двох оцінок: собівартість або чисту вартість реалізації. Іншими словами оцінка запасів передбачає порівняння собівартості запасів і ЧВР для визначення найменшої з цих двох оцінок. У працях подібне порівняння носить назву «основне правило оцінки запасів» [7, с. 163]. При цьому зазвичай виходять з того, що за нормальних умов ЧВР запасів не повинна бути нижчою їх собівартості.

На відміну від закордонних стандартів бухгалтерського обліку у яких собівартість запасів формують витрати на придбання, витрати на переробку та інші витрати, що виникли під час доставки запасів до їх теперішнього місцезнаходження та приведення їх у теперішній стан, П(С)БО 9 «Запаси» прив'язує формування первісної вартості (собівартості) до джерел надходження запасів (табл. 1.1.).

Таблиця 1.1.

## Формування первісної вартості запасів за джерелами надходження

№ п/п	Джерела надходження	Первісна вартість
1	Придбання за плату у сторонніх організацій	Всі витрати, які пов'язані з придбанням запасів і доведенням до стану, в якому вони придатні до використання
2	Виготовлення власними силами	Виробнича собівартість, яка визначається за Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»
3	Внесок до статутного капіталу	Справедлива вартість, погоджена засновниками (учасниками) підприємства
4	Безоплатне одержання запасів	Справедлива вартість
5	Обмін на подібні запаси	Балансова вартість переданих запасів чи справедлива вартість (у випадку перевищення балансової вартості над справедливою). Сума перевищення, в даному випадку, відноситься до складу витрат звітного періоду.
6	Обмін на неподібні запаси	Справедлива вартість отриманих запасів

Складність оцінки запасів за собівартістю (первісною вартістю) на підставі фактичних витрат обумовлена тим, що ці витрати не залишаються незмінними протягом періоду (року) навіть для одних й тих же видів (найменувань) запасів. Причиною є коливання цін і тарифів, а також відхилення від нормальних умов виробництва. Отже виникає питання скільки за вартістю запасів залишилось і скільки пішло у собівартість продукції. Подолати цю складність у оцінці запасів можна, застосовуючи різні методи (формули) розрахунку собівартості вибуття запасів.

При відпуску у виробництво сировини, матеріалів, інших запасів, при реалізації готової продукції і товарів покупцям або споживачам, при продажу зайвих, непотрібних запасів та іншому їх вибутті на підприємствах оцінка запасів здійснюється за одним з таких методів:

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

Для всіх одиниць бухгалтерського обліку запасів, що мають однакове призначення та однакові умови використання, застосовується тільки один з наведених методів. Для запасів різного призначення можуть використовуватись одночасно різні методи оцінки.

Первинні документи займають ключову роль в діяльності кожного підприємства. Адже вони є підставою для бухгалтерського обліку. Для того, щоб уникнути непорозумінь з контрагентами та контролюючими органами необхідно знати вимоги до форми та змісту первинних документів.

Основним нормативним документом, який визначає умови та порядок проведення інвентаризації запасів є «Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань», затверджена наказом Міністерства фінансів України № 879 від 02.09.2014р.[11].



Виявлені при інвентаризації розходження між фактичними залишками виробничих запасів з даними бухгалтерського обліку врегульовуються на підприємстві в наступному порядку:

- виробничі запаси, які виявлені в надлишку, підлягають оприбуткуванню та зарахуванню відповідно на збільшення доходів підприємства з подальшим встановленням причин виникнення надлишків і винних у цьому осіб;

- нестача виробничих запасів в межах норм природних втрат відноситься на загально-виробничі витрати підприємства;

- недостача виробничих запасів понад норми природних втрат, а також втрати від псування цінностей відносяться на рахунок винних осіб за цінами, за якими обчислюється розмір шкоди від крадіжок, недостач, знищення і псування матеріальних цінностей;

- втрати і недостачі понад норми природних втрат виробничих запасів у випадках, коли винні не встановлені або у стягненні з винних осіб відмовлено судом, відносяться на зменшення результату основної діяльності підприємства.

Визначення розмірів збитків від нестачі виробничих запасів врегульовано Постановою Кабінету міністрів України №116 від 22.01.1996 р. «Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей».

В зарубіжних країнах дещо відрізняється оцінка виробничих запасів від оцінки в національному обліку України і має свої певні особливості, зумовлені особливостями національного обліку та нормативно-правовою базою. У США запаси оцінюються за фактичними втратами на їх придбання на момент отримання або використання запасів у процесі виробництва.

У Польщі запаси оцінюються за цінами придбання, у випадку неможливості виявлення ціни запасів або при їх безоплатній передачі вони оцінюються за цінами на аналогічні або подібні запаси.

У Німеччині, в Люксембурзі та у Франції запаси оцінюються за найменшою величиною – за собівартістю або ринковою вартістю.

У Португалії та Іспанії запаси оцінюються за ціною їх придбання або витратами на їх виробництво. В Іспанії ціна придбання включає суму, зазначену

в рахунку постачальника, плюс додаткові витрати по збереженню запасів, включаючи податок з продажу.

В Швейцарії та Італії запаси оцінюються за найменшою з двох величин – первісною вартістю (витрати на придбання або виробництво) або чистою вартістю можливої реалізації.

При огляді нормативно-правової бази неможливо не звернути увагу на міжнародні стандарти з бухгалтерського обліку, оскільки національні стандарти з обліку були розроблені на основі міжнародних з врахуванням національних особливостей економіки України тому П(С)БО 9 «Запаси» має ряд спільних моментів з Міжнародними стандартами фінансової звітності 2 «Запаси», зокрема, щодо умов визнання запасів і основних понять, пов'язаних з ними; рекомендації щодо використання методів оцінки запасів; розкриття інформації про запаси у формах фінансової звітності.

У процесі аудиторської перевірки фінансової звітності або під час виконання інших послуг аудитор повинен виконати вимоги Міжнародних норм етики, прийняті Комітетом з етики Міжнародної федерації Бухгалтерів.

Таким чином, на відміну від П(С)БО 9, який не пропонує чіткого та однозначного тлумачення терміну «виробничі запаси» для цілей бухгалтерського обліку, План рахунків конкретно вказує на їх склад та перелік матеріальних цінностей, що мають обліковуватися як виробничі запаси підприємства.

### 1.3. Інформаційне забезпечення аудиту виробничих запасів

Незалежно від форми та сфери діяльності реалізація функцій бізнесу потребує залучення певного капіталу для фінансування операцій, визначення об'єктів та обсягів інвестування отриманих коштів. Успіх бізнесу безпосередньо залежить від ефективного використання в процесі господарських операцій наявних ресурсів. Відтак будь-яка підприємницька діяльність складається з трьох взаємопов'язаних елементів: інвестиційної, операційної та фінансової діяльності. Для узгодження різних видів діяльності існує специфічна функція – управління [12, с. 8].

Система управління формується через управлінські функції: прогнозування, нормування, планування, організацію, регулювання, стимулювання, облік, контроль та аналіз.

Система обліку поділена на підсистеми, які мають певні функції, мету, структуру, але їх об'єднує те, що вони формують інформаційне забезпечення для різних рівнів менеджменту.

Отже, бухгалтерський облік, виконуючи одну із своїх функцій – інформаційну [13, с. 13], є основним джерелом інформації, яка надходить різним рівням управління.

Згідно Закону України «Про інформацію» під інформацією розуміють документовані або публічно оголошені відомості про події та явища, що відбуваються в суспільстві, державі та навколишньому природному середовищі [14].

Обліково-економічна інформація – це сукупність відомостей, які характеризують виробничу та фінансову діяльність суб'єктів господарювання, відображених в системі обліку [15, с. 241].

Інформаційне забезпечення – це цілеспрямована робота по збору інформації, її реєстрації, передаванню, обробці, узагальненню, зберіганню та пошуку суб'єктами контролю з метою використання для управління [16, с. 158].

Завданням інформаційного забезпечення є інформування учасників контрольного процесу про стан об'єкту, який контролюється, про його функціонування відповідно до нормативно-правових актів.

При цьому інформація, яка характеризує цифри, факти, відомості та інші дані, що базуються на показниках господарської діяльності, є економічною. Економічну інформацію можна кількісно виміряти та якісно оцінити у процесі аналізу, планування, прогнозування, управління соціально-економічного розвитку. Економічну інформацію отримують за допомогою різних носіїв, передусім бухгалтерської, статистичної звітності, вибіркового обстеження. Економічна інформація існує у вигляді економічних потоків різноманітних рішень, вказівок, розпоряджень, які відображають прямі й зворотні зв'язки, які безпосередньо виникають у процесі господарської діяльності [17, с. 702].

Класифікацію економічної інформації поділяють на прогнозовану, планову й облікову. За призначенням розрізняють планову, оперативну, бухгалтерську, статистичну, проектно-конструкторську, нормативну, управлінську [17, с. 702]; за суб'єктами господарювання – внутрішню, зовнішню, вхідну, вихідну; в залежності від ступеня деталізації об'єктів обліку – аналітичну і синтетичну [47, с. 7-8].

Об'єктами аудиту виробничих запасів є:

1) кількісне та якісне приймання запасів від постачальників, а також при внутрішньому переміщенні в міжцеховому напрямку, між матеріально відповідальними особами, складами та виробництвом;

2) умови зберігання запасів і закріплення матеріальної відповідальності;

3) норми витрат сировини і матеріалів на виробництво та їх дотримання;

4) МШП, їх використання та цілісність;

5) первинна документація з обліку запасів досліджується в частині достовірності відображених у ній господарських операцій;

6) бухгалтерський облік та звітність вивчаються в частині достовірності даних щодо залишків та руху виробничих запасів, відображених у них;

7) примітки до фінансової звітності;

8) брак та пошкодження запасів;

9) недостача цінностей та шкода, виявлені при інвентаризації, їх обґрунтованість та відповідальні особи [19, с. 375-376].

Виробничі запаси в бухгалтерському обліку відображають у розрізі класифікаційних груп. Згідно з планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. No 291[4].

Придбання виробничих запасів може здійснюватись як за готівковим, так і за безготівковим розрахунком, як у платника ПДВ, так і у неплатника ПДВ.

У підприємства-платника ПДВ при придбанні виробничих запасів, які використовують у господарській діяльності, у постачальника, який також є платником ПДВ, крім валових витрат, виникає податковий кредит.

Згідно Податковим кодексом України, право на податковий кредит (у даному разі у зв'язку з придбанням запасів, які планується використати в господарській діяльності) у платника податку виникає за фактом настання першої з подій: одержання виробничих запасів або здійснення передоплати постачальнику, але без реєстрації податкової накладної не виникає податкового кредиту незалежно від результату «правила першої події».

У разі придбання запасів, що використовуються в господарській діяльності, суб'єктом господарювання-неплатником ПДВ у продавця, який зареєстрований як платник податку на додану вартість, сума сплаченого продавцю ПДВ входить до валових витрат покупця.

Якщо продавцем запасів є суб'єкт господарювання, який не зареєстрований як платник ПДВ, то у підприємства-покупця податкового кредиту не виникає (вартість запасів у повному розмірі оприбутковується на рахунки запасів).

Відображення руху запасів у податковій звітності регулюють такі нормативні акти: Закон від 16.07.99 р. № 996-XIV «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [20]; Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів, затверджені наказом Мінфіну від 10.01.07 р. № 2; Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджене наказом Мінфіну від 24.05.95 р. № 88.

Згідно Податковим кодексом України підприємство самостійно веде облік балансової вартості виробничих запасів на складах і на підставі даних такого обліку заповнює баланс разом із звітом про фінансовий стан та подає його згідно до закону від 16.07.99 р. № 996-XIV «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [20].

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

На сьогоднішній день, аудит виробничих запасів не може здійснюватися без дослідження оперативного обліку (наприклад, щоденні оперативні дані про рух дефіцитних основних і допоміжних матеріалів та інша оперативна

інформація, визначена керівництвом суб'єкта господарювання залежно від його специфіки), інформації з діловодства (накази про зміну матеріально відповідальних осіб; про проведення ревізій, інвентаризацій; про розгляд результатів ревізії та інвентаризації); висновків спеціалістів (щодо якості та придатності запасів, доцільності їх придбання, списання).

У ході аудиту використовуються акти ревізій та перевірок запасів, складені відповідними контролюючими органами, а також інформація, одержана в ході попереднього аудиту. Ці джерела інформації мають допоміжний характер, проте їх дослідження дає можливість встановити місця підвищеного інформаційного ризику [21, с. 376].

Предметна область аудиторського дослідження виробничих запасів включає:

1) Елементи облікової політики:

- Операції первісної оцінки запасів;
- Переоцінка виробничих запасів на дату балансу;
- Метод оцінки виробничих запасів при їх вибутті;

2) Операції з обліку:

- Сировини та метаріалів;
- Купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів;
- Палива;
- Тари і тарних матеріалів;
- Матеріалів, переданих в переробку;

3) Записи в первинних документах, реєстрах та звітності;

4) Інформація про порушення ведення обліку, недостачі, зловживання, що знайшли документальне підтвердження в актах ревізії, перевірок, у висновках аудиторів, постановах правоохоронних органів;

Аудитор, який здійснює аудит виробничих запасів протягом усієї перевірки, формує робочу документацію, необхідну для:

- розробки планів;
- підтвердження виконання плану перевірки;

- систематизації інформації;
- створення основи для визначення ефективності виконаної аудитором роботи.

Нижче наведений приблизний перелік робочої документації аудитора (табл. 1.2). Наведений перелік свідчить про складання аудитором значної кількості робочих документів, які дають можливість у кінці перевірки систематизувати її результати, оцінити одержану інформацію з метою встановлення об'єктивної істини, достовірності, повноти і законності інформації, яка підтверджується в підсумкових документах.

Таблиця 1.2.

## Перелік робочої документації аудитора

№ п/п	Назва документа або розділу, за яким оформлюються документи	Джерело інформації
1	Особливі питання, на які клієнт просив звернути увагу	Клієнт
2	Аналіз активів і довідок попередніх перевірок та попереднього аудиту з питань достовірності, повноти її законності обліку виробничих запасів	Аудитор (на підставі актів (довідок) перевірки)
3	Таблиця проблемних питань	Аудитор
4	Програма аудиту виробничих запасів	Аудитор
5	Тестування та встановлення рівня внутрішнього контролю та системи бухгалтерського обліку виробничих запасів	Аудитор
6	Витяг із наказу про облікову політику в частині обліку виробничих запасів	Клієнт
7	Схема розміщення складських приміщень	Аудитор, клієнт
8	Перелік осіб, які мають право підпису документів на відпуск виробничих запасів	Клієнт
9	Перелік матеріально відповідальних осіб	Клієнт
10	Матеріали інвентаризації, проведеної за участю аудитора	Аудитор, клієнт
11	Розрахунки витрат виробничих запасів у межах природного убитку	Аудитор
12	Пояснення персоналу щодо встановлених порушень	Персонал клієнта
13	Акти зустрічних перевірок розрахунків	Аудитор, клієнт, треті особи

## Продовження табл. 1.2.

14	Копії первинних документів та реєстрів, які підтверджують ті чи інші відхилення	Клієнт, треті особи
15	Документи з формування та здійснення вибіркового дослідження	Аудитор
16	Довідка про результати перевірки правильності оцінки виробничих запасів при їх надходженні та списанні	Аудитор
17	Аналіз договорів на поставку виробничих запасів та їх виконання	Аудитор
18	Результати зіставлення даних документів з оплати постачальникам і документів на оприбуткування матеріальних цінностей	Аудитор
19	Зіставлення щомісячних залишків виробничих запасів із нормативами	Аудитор
20	Акти (довідки) результатів контрольних аналізів, контрольних запусків, контрольних замірів та інших аудиторських процедур	Аудитор, члени комісій
21	Акти (довідки) результатів роботи інших аудиторів, експертів, внутрішніх аудиторів	Інші аудитори, експерти, внутрішні аудитори
22	Довідка про результати перевірки списання запасів: відповідність норм, проставлених у документах на списання, нормативним даним; відповідність кількості фактично списаної сировини витрачання цієї сировини за нормами	Аудитор
23	інші записи аудитора щодо проведених аудиторських процедур та встановлених відхилень	Аудитор
24	Довідка про результати перевірки правильності обліку ПДВ щодо і операцій із виробничими запасами	Аудитор
25	Інші (залежно від специфіки клієнта і самої перевірки)	Аудитор

Незалежно від обраного методу організації перевірки в першу чергу необхідно перевірити відповідність залишків та оборотів Головної книги та реєстрів синтетичного й аналітичного обліку виробничих запасів.

У разі встановлення відхилень результати такого зіставлення необхідно зафіксувати в робочому документі, зразок якого подано нижче, з'ясувати причини таких відхилень та їх вплив на подальші дії аудитора. Якщо ж відхилень не виявлено, то про це складають довідку довільного зразка.



При встановленні розбіжностей аудитор повинен з'ясувати, який із показників є достовірним, відповідає дійсності. Для встановлення об'єктивної істини аудитор проводить опитування відповідальних осіб, проводить глибинні тести, використовуючи дедуктивний та індуктивний методи. При першому інформація вивчається від загального до конкретного (Головна книга — реєстри синтетичного обліку — реєстри аналітичного обліку — зведені документи — первинні документи); при іншому інформація вивчається у зворотному напрямі.

За необхідності встановлення об'єктивної істини щодо залишків запасів та їх оборотів виникає потреба у проведенні інвентаризації запасів та застосування прийому сканування, який полягає в безперервному, по-елементному перегляді інформації про рух запасів.

Якщо в процесі сканування виявляється, що не всі господарські операції знайшли відображення в бухгалтерському обліку, то необхідно призупинити роботу над проведенням аудиторського дослідження й запропонувати клієнту відновити бухгалтерський облік.

#### Перевірка стану збереження запасів

Збереження запасів залежить від умов їх зберігання, тому наступним етапом контролю є перевірка стану складського господарства клієнта. Аудитор установлює кількість і дислокацію складських приміщень, сховищ (буртів, траншей, веж тощо), в тому числі типових і пристосованих, їх місткість, умови зберігання запасів, забезпеченість ваговимірними приладами.

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

До початку інвентаризації аудитор повинен:

1. Скласти перелік цінностей, які підлягають інвентаризації;
2. Домовитись із керівником суб'єкта господарювання про створення комісії (до складу комісії за наказом керівника залучити представників організації, спеціалістів, працівників бухгалтерії);
3. Вимагати від матеріально відповідальної особи звіт про оприбуткування і відпускання (витрачання) цінностей на дату початку інвентаризації (один

примірник здається до бухгалтерії, а другий звіт із прикладеними первинними документами візується членами інвентаризаційної комісії);

4. Отримати розписку від матеріально відповідальної особи про те, що всі документи, які належать до оприбуткування або витрачання цінностей, здано до бухгалтерії, і що неоприбуткованих або не списаних на витрачання запасів не залишилося;
5. Отримати аналогічні розписки від осіб, які мають підзвітні суми на придбання запасів або доручення на їх отримання.

Під час інвентаризації аудитор повинен установити:

1. Чи використовуються складські приміщення за призначенням;
2. Чи правильно розташовуються запаси на складі;
3. Чи відповідають складські приміщення вимогам умов зберігання цінностей;
4. Як охороняються складські приміщення;
5. Чи не зберігаються цінності просто неба або в непристосованих приміщеннях і чи не піддаються вони внаслідок цього псуванню;
6. Переконатись в акуратності проведення всіх процедур інвентаризаційною комісією;
7. Вимагати перерахунку, вимірювання запасів, якщо це необхідно;
8. Фіксувати результати інвентаризації за кожним видом запасів в інвентаризаційних описах, які складаються за місцем знаходження (зберігання) і за матеріально відповідальними особами, в одиницях виміру, прийнятих в обліку;
9. Скласти окремий опис на цінності, які належать іншим підприємствам, а потім зустрічною перевіркою з'ясувати, кому вони належать і чому зберігаються на складі іншої фірми;
10. Звернути особливу увагу на номери, марки, найменування матеріальних цінностей, відповідність їх номерам, маркам, зазначеним у паспортах і прибуткових документах (особливо це стосується запасних частин до автотранспорту, номери і марки яких повинні бути ідентичні паспорту і прибутковому документу); по деяких запасах (продукти, корми, насіння

тощо), за необхідності, провести відбір проб для лабораторного аналізу якості (проби необхідно відбирати в двох екземплярах і опечатувати. Один екземпляр проби у відповідному посуді передають до лабораторії для аналізу, другий залишають на підприємстві під розписку, яка передається аудиторю. На відібрані для аналізу проби складають акт, де зазначають назву підприємства, вагу, обсяг, місце відбору проби, температуру повітря в місці зберігання, вологість тощо. Акт відбору підписують члени комісії, аудитори і матеріально відповідальні особи);

- 11.Перевірити правильність складання порівняльних відомостей у бухгалтерії по запасах, щодо яких виявлені відхилення від облікових даних (їх підписують головний бухгалтер і матеріально відповідальна особа);
- 12.Отримати від матеріально відповідальних осіб письмове пояснення причин виявлених нестач та залишків запасів;
- 13.Перевірити правильність відображення в обліку виявлених нестач та залишків запасів. Необхідно пам'ятати, що списання природного убутку в межах встановлених норм може бути проведено лише за виявленими нестачами;
- 14.Зберегти копії зазначених (робочих) документів, які будуть використовуватись у подальшому при проведенні перевірки.

Аудиторський процес є неможливим без належного рівня його інформаційного забезпечення. На кожному етапі даного процесу необхідним є певний набір даних, що включає нормативно-правові, установчі документи, облікові, статистичні та інші джерела інформації, що розкривають суть об'єкта дослідження. Від вчасного, повноцінного, достовірного інформаційного забезпечення залежить якість як процесу аудиту, так і його результатів.

Слід зауважити, що не тільки інформація бухгалтерського обліку є об'єктом контролю. Існування ефективної системи контролю в системі управління здатне впливати на якість облікової інформації, на повноту документування господарських операцій та збереженість активів.

Для успішної реалізації своїх функцій суб'єкти аудиту повинні виконувати такі обов'язки: визначити методи і джерела отримання інформації, визначити чинники, які впливають на господарсько – фінансову діяльність підприємства.

## РОЗДІЛ 2

### ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ У ТОВ «ОСТВУД»

#### 2.1. Первинний облік запасів на підприємстві

Документ традиційно представляє собою єдиний механізм, через який реалізується управлінський вплив, документ - і засіб, і предмет праці в системі управління. Організація роботи з документами, з одного боку, дозволяє оцінити ефективність всієї системи управління, з іншого - ефективний документообіг підвищує результативність управління.

Сукупність документів підприємства є єдиним документопотоком, який діє при дотриманні певних правил. Бухгалтерські документи бувають первинними та зведеними (рис. 2.1)

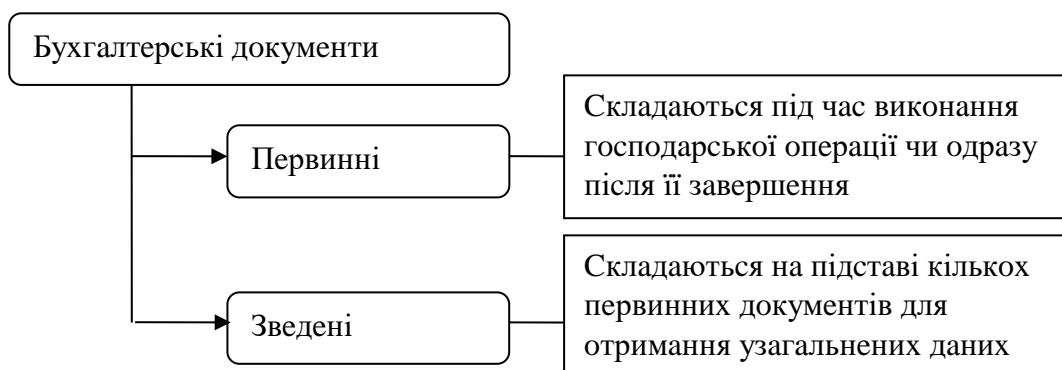


Рис. 2.1. Види бухгалтерських документів

Джерело: сформовано автором за [22, 23]

Документування господарських операцій – одна із складових частин методу бухгалтерського обліку. Вона є не лише формою відображення господарських операцій, а й засобом обґрунтування облікових записів. Від якості оформлення документів значною мірою залежить якість всього бухгалтерського обліку, тому первинні документи мають бути правильно оформлені. Процедура прийняття бухгалтерського документа до виконання в Україні законодавчо визначена [24].

Законодавець встановлює ряд загальних і спеціальних вимог до будь-якої первинної облікової документації. Загальні вимоги передбачають, що даний вид документів повинен містити певний мінімум реквізитів - це встановлену сукупність елементів, які забезпечують необхідний обсяг інформації в документі. Виходячи з місця документації в забезпеченні облікового процесу і з урахуванням її інформаційних складових, можна виділити вимоги, що пред'являються Законом [20] до бухгалтерських документів. Перша вимога стосується порядку їх оформлення.

Отже, в першу чергу, первинні документи повинні мати обов'язкові реквізити [20] (рис. 2.2).

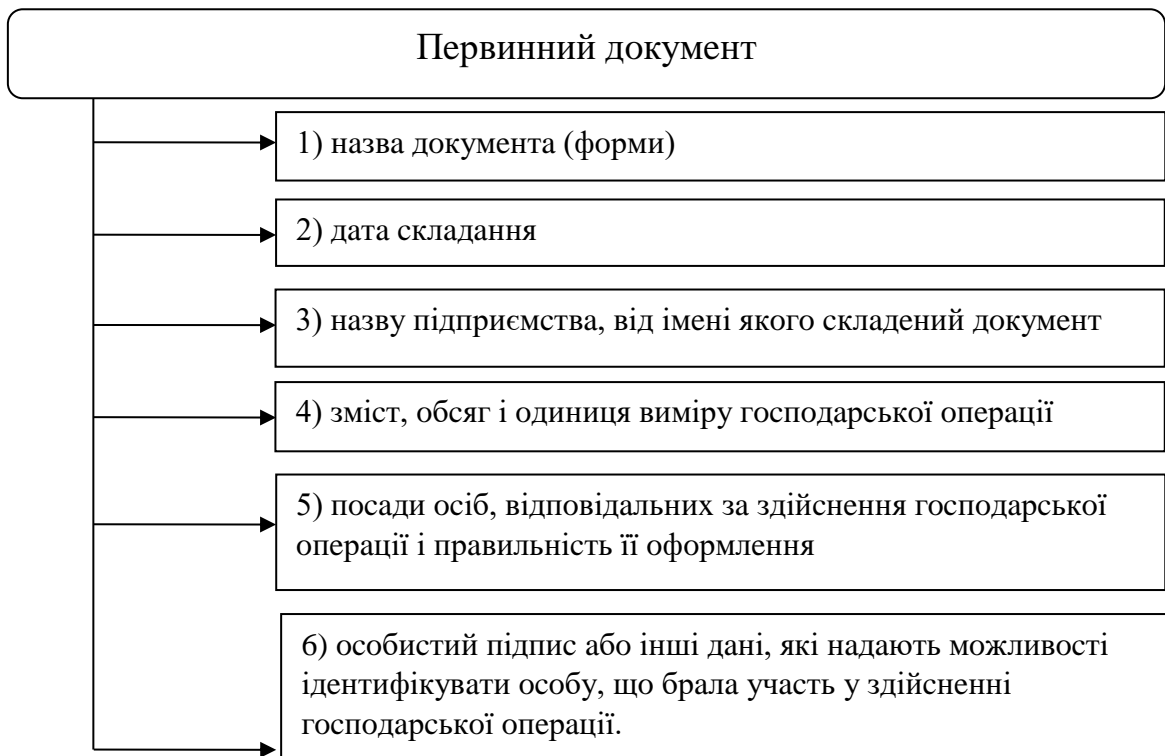


Рис. 2.2. Основні реквізити первинного документа

Джерело: [20, 24]

До деяких документів, поряд з встановленими загальними, пред'являються і спеціальні вимоги. Зокрема, документи, якими оформляються господарські операції, пов'язані з грошовими коштами, підписуються керівником організації та головним бухгалтером або уповноваженими особами. Зазначені вимоги мають істотне значення для попередження протиправних дій, оскільки грошові кошти -

один з найбільш поширених предметів злочинного посягання. В інші документи виправлення можуть вноситися за погодженням з учасниками господарських операцій, що має бути підтверджено підписами тих же осіб, які підписали документи, із зазначенням дати внесення виправлень.

Якщо говорити про форму первинного документа, тобто сукупність реквізитів, розташованих у певному порядку і формує структуру документа, то розрізняють такі форми первинних документів (рис. 2.3).

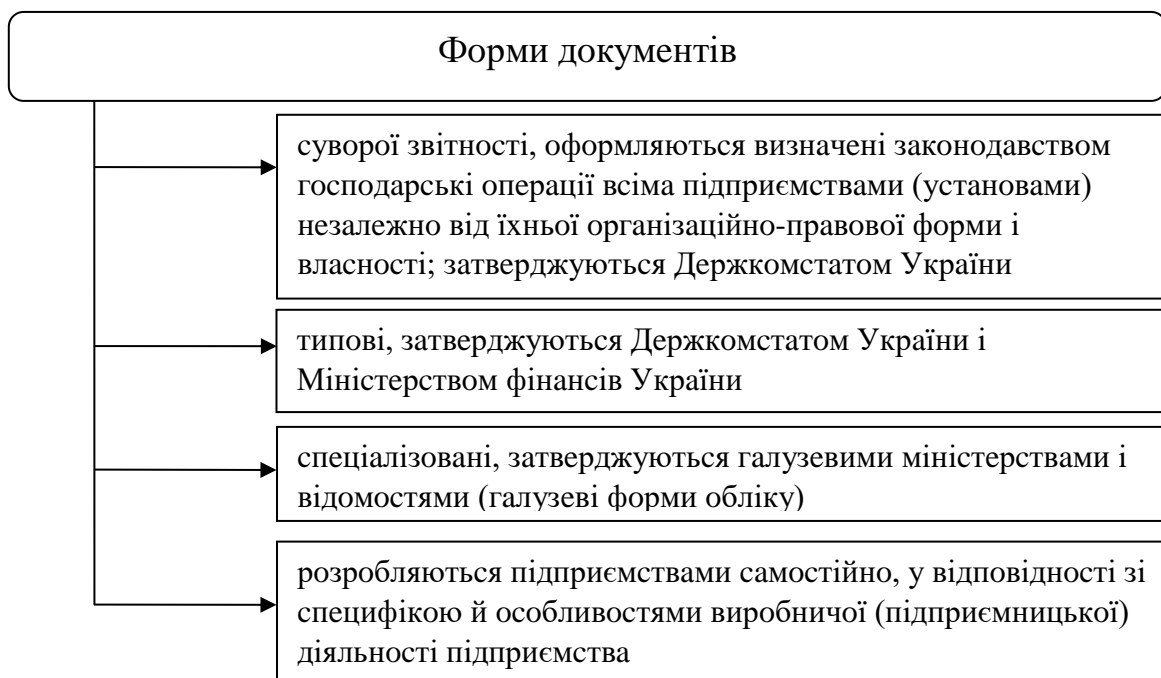


Рис. 2.3. Документи, залежно від рівня за твердження й обов'язковості застосування

Джерело: сформовано автором

Типові (уніфіковані) форми первинної документації, наприклад, були розроблені і затверджені в кінці двадцятого століття [20, 24]. Саме для обліку наявності та руху виробничих запасів до листопада 2021 року використовували первинні типові документи по обліку сировини і матеріалів, форма яких наказом Міністерства статистики України від 21.06.1996 р. № 193. В даний час застосування уніфікованих документів не обов'язково, проте на практиці більшість господарюючих суб'єктів продовжує їх застосування. До таких документів можна віднести:

- М-4 «Прибутковий ордер»;
- М-7 «Акт про приймання матеріалів»;
- М-8 «Лімітно-забірна картка»;
- М-10 «Акт-вимога на заміну (додатковий відпустк) матеріалів»;
- М-11 «Накладна вимога на відпустк (внутрішнє переміщення) матеріалів»;
- М-12 «Картка складського обліку матеріалів»;
- М-14 «Відомість обліку залишків матеріалів на складі»;
- М-16 «Матеріальний ярлик»;
- М-19 «Матеріальний звіт»;
- М-21 «Інвентаризаційна опис» тощо.

Використання таких документів обумовлено декількома причинами:

1. Уніфіковані форми документації не вимагають додаткових витрат на їх використання;
2. Уніфіковані форми документації полегшують взаємодію з контрагентами, які найчастіше теж використовують ті ж форми;
3. Уніфіковані форми документації реалізуються практично у всіх автоматизованих бухгалтерських продуктах. У зв'язку з необов'язковістю застосування рішення про використання уніфікованих форм необхідно закріпити в положеннях облікової політики або ж оформити окремий розпорядчий документ.

Облік запасів ведеться в бухгалтерії, а кількісно-сумовий - на складах. Організація діловодства в ТОВ «ОСТВУД» - виробника дубових заготовок та паливних брикетів, проводиться відповідно до чинного законодавства, документи надаються до бухгалтерії у встановлені строки, де вони ретельно перевіряються перед рознесенням їх на рахунки бухгалтерського обліку (складання кореспонденції рахунків).

Далі розглянемо документування операцій надходження та вибуття запасів на діючому підприємстві ТОВ «ОСТВУД».

В ТОВ «ОСТВУД» запаси надходять різними шляхами, зокрема:



- від постачальника;
- з виробництва;
- як внесок до статутного капіталу ТОВ;
- у результаті ліквідації основних засобів.

Залежно від способу надходження запасів для їх оприбуткування застосовуються різні первинні документи.

1) Запаси в ТОВ «ОСТВУД» надійшли від постачальника.

В ТОВ «ОСТВУД» оформляють

- Прибутковий ордер (№ М-4) (Додаток Б), або
- Товарно-транспортну накладну (ф. № 1 - ТН) (Додаток В) зі штампом «оприбутковано».

Типову форму № М-4 складає матеріально-відповідальна особа в одному примірнику в день надходження запасів на склад. Усі графи заповнюються на підставі документа постачальника.

Також (п. 3.6 Методрекомендацій № 2), для оприбуткування запасів можна використовувати ф. № 1 - ТН. Її оформлення відбувається під час перевезення запасів від власника до ТОВ «ОСТВУД». Доставка проводиться самостійно силами компанії-відправника або за сприяння компанії-перевізника (третя особа). Той, хто відправляє вантаж, виписує і накладну. При використанні послуг комерційного перевезення договір на них може складатись відправником або одержувачем.

Оскільки це обліковий документ, то слід дотримуватись норм його оформлення. Він обов'язково буде задіяний у бухобліку, оскільки засвідчує реальний факт господарського життя підприємства. Потрібно писати інформацію в потрібних комірках, забороняється робити виправлення поверх готового варіанту, неточно подавати інформацію та ін. Відповідальні особи розписуються та залишають на документі свої П.І.Б. Первинну документацію можна складати на паперовому носії або зберігати у вигляді електронного екземпляра. Але оскільки тут йдеться про супровідний документ, то він робиться виключно у паперовій версії. Його належить доставити за обумовленими адресами та зібрати підписи.

Якщо при отриманні запасів в ТОВ «ОСТВУД» виявлені розбіжності між тим, що фактично надійшло, і даними про у документах постачальника, складається Акт про приймання матеріалів (т. ф. № М-7) (Додаток Д) та Прибутковий ордер (т.ф. № М-4).

Акт має юридичну підставу для складання претензії відправнику.

При заповненні т.ф. № М-7 потрібно вказати назви, адреси та телефони підприємства-постачальника та ТОВ «ОСТВУД», як одержувача запасів, місце складання акту та час приймання. Також вказуються дані супровідного документа (договору, накладної). У разі страхування вантажу вписуються дані страхової компанії. Бланк форми складається із чотирьох сторінок. На першій необхідно вказати дані із супровідного документа до товару у відповідному розділі. На другому - умови зберігання продукції на складі одержувача, також фіксується стан упаковки та факт встановлення розбіжностей у кількісному складі продукції (за наявності). На третій - вказуються всі дані про нестачу або надлишок, брак, тощо (з внесенням даних про кількість і вартість). На четвертій – пишеться висновок приймальної комісії та вноситься перелік усіх супровідних документів, що додаються до акту.

Форма акта оформляється у двох примірниках членами приймальної комісії з обов'язковою участю матеріально-відповідальної особи ТОВ «ОСТВУД», що приймає товар, та представника постачальника. Після прийняття цінностей та складання акта, він підписується всіма членами комісії та затверджується керівником ТОВ «ОСТВУД». Далі акт та супровідні документи до нього передаються до бухгалтерії та відділу постачання.

Для одержання запасів безпосередньо на складі постачальника представнику ТОВ «ОСТВУД» видається доручення типової форми, підписане керівником, головним бухгалтером і завірене печаткою.

2) Запаси в ТОВ «ОСТВУД» надійшли з виробництва на склад.

Оформляється Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів т.ф. № М-11 (Додаток Е), яку використовують для обліку руху запасів всередині ТОВ «ОСТВУД».

Оформляється у двох примірниках і підписується головним бухгалтером:

– один примірник залишається в цеху, який передає запаси (є підставою для списання цінностей);

– другий примірник отримує склад, що приймає запаси (є підставою для їх оприбуткування);

3) Запаси в ТОВ «ОСТВУД» надійшли як внесок до статутного капіталу підприємства: Прибутковий ордер т.ф. № М-4, акт про приймання матеріалів т.ф. № М-7, ТТН;

4) Запаси в ТОВ «ОСТВУД» надійшли від ліквідації основних засобів: Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів т.ф. № М-11.

В ТОВ «ОСТВУД» запаси використовують для внутрішніх потреб, а також реалізують іншим підприємствам.

1) Якщо запаси в ТОВ «ОСТВУД» вибувають зі складу для внутрішніх потреб підприємства, виписується:

- Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (т.ф. № М-11). Перший примірник залишається на складі як підстава для списання запасів, другий – отримувачу запасів, як підстава оприбуткування;

- Лімітно-забірна картка (т.ф. № М-8 (Додаток Ж)), яку заповнюють у відділі постачань у двох примірниках: один передають до цеху – споживачу запасів, другий – залишається на складі. Комірник зазначає в обох примірниках картки дату і кількість відпущених запасів, потім визначає залишок ліміту за кожним номенклатурним номером. При цьому в лімітно-забірній картці цеху розписується комірник, а в лімітно-забірній картці складу – представник цеху.

2) Якщо запаси в ТОВ «ОСТВУД» вибувають для реалізації складають такі документи:

- Накладна-вимога (типова форма № М-11)

- Картка складського обліку матеріалів (типова форма № М-12 (Додаток Й)), яка застосовується для обліку руху матеріалів на складі за кожним сортом, видом і розміром, заповнюється на кожний номенклатурний номер матеріалу і ведеться комірником. Записи в картці виконують у день, коли відбувається операція.

Відвантаження (відпуск) зі складів ТОВ «ОСТВУД» проводиться матеріально-відповідальними особами. Торговий відділ виписує рахунок-фактуру із зазначенням найменування та кількості, що підлягають відпуску, а також фактично відпущеної кількості товарів. Таким чином, рахунок-фактура є нарядом на відпуск і документом, що підтверджує їх фактичний відпуск по кількості.

Окрім того, рахунок-фактура, як платіжний документ, є для здійснення підставою платежу та показує його розмір та виписується у випадку передоплати або за фактично відпущені товарно-матеріальні цінності. Рахунок - фактура додається до платіжного доручення.

Послідовність обробки інформації має наступний вигляд (рис. 2.4).

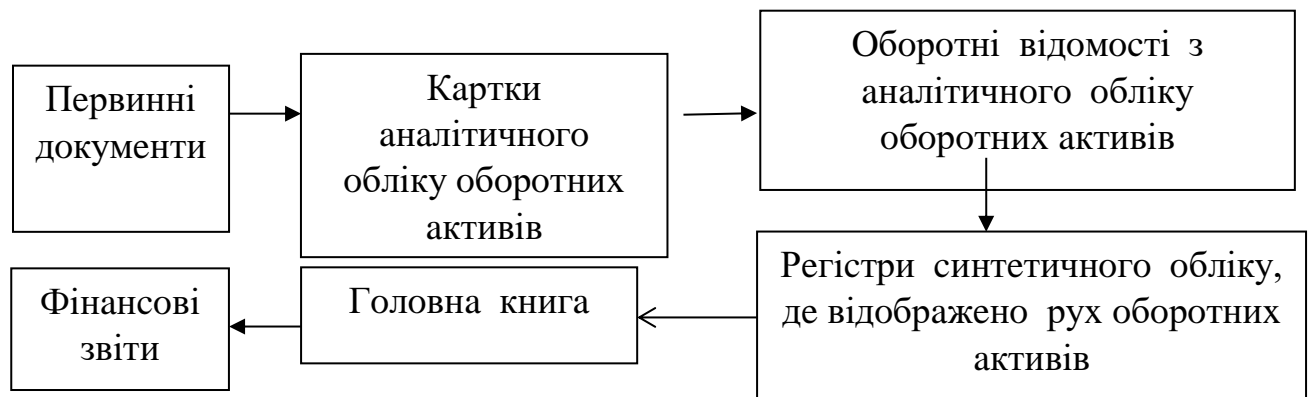


Рис. 2.4. Процес обробки документів з обліку оборотних активів

В ТОВ «ОСТВУД» ведеться книга реєстрації первинних документів, яка поділена на розділи за кожним видом документів для присвоєння їм порядкових номерів. Після виконання всіх організаційно-підготовчих процедур бухгалтер ТОВ «ОСТВУД» приступає безпосередньо до реєстрації даних, які містяться в первинних документах.

На первинних документах, що пройшли обробку, бухгалтер ТОВ «ОСТВУД» ставить відмітку (дата запису до облікового реєстру), яка виключає можливість їх повторного використання.

Обробку первинних документів зображена на прикладі руху оборотних активів, таких як запаси, товари тощо (рис. 2.5).

Види робіт	Виконавці			
	Керівник	Головний бухгалтер	Бухгалтер по обліку ТМЦ	Матеріально відповідальні особи
1. Складання договору з постачальником	●			
2. Оформлення прийняття запасів/товарів згідно супровідних документів постачальника				●
3. Оформлення первинних документів на відпуск				●
4. складання товарних звітів				●
5. Оформлення первинних документів про реалізацію та інше вибуття				●
6. Прийняття та перевірка звітів матеріально відповідальних осіб			●	
7. Складання журналів по рахункам		●		
8. Відображення реалізації в журналі по рахунку 70 "Реалізація"		●		
9. Зустрічна перевірка даних по різних журналам		●		
10. Записи до Головної книги		●		
11. Складання балансу та інших форм		●		

Рис. 2.5. Оперограма обробки первинних документів по руху оборотних активів, в тому числі виробничих запасів.

Шлях проходження документу залежить від змісту і визначається графіком документообігу. Графік документообігу розроблено головним бухгалтером ТОВ «ОСТВУД» затверджений і введений в дію наказом керівника підприємства і є обов'язковим не тільки для облікових, але й для інших працівників ТОВ «ОСТВУД», пов'язаних з веденням обліку на підприємстві, проте, він не є деталізованим.

Таким чином, документи є основою побудови усієї системи бухгалтерського обліку. Без документального оформлення не робиться запис за рахунками бухгалтерського обліку. Документи мають велике значення в організації контролю бізнес-процесів та управління господарською діяльністю. Вони є важливим засобом контролю за збереженням активів і є підставою та доказом, що підтверджує надходження та витрачання цінностей.

## 2.2. Синтетичний і аналітичний облік виробничих запасів на підприємстві

Для накопичення інформації про наявність і рух виробничих запасів використовується активний рахунок 20 «Виробничі запаси», до якого відкривається дев'ять субрахунків (табл. 2.1). На дебеті рахунка 20 «Виробничі запаси» і відповідних субрахунках відображаються дані про надходження запасів з різних джерел (від постачальників, підзвітних осіб, власного виробництва, засновників підприємства тощо). В ТОВ «ОСТВУД» використовуються субрахунки, до яких відкривають субрахунки третього та четвертого порядку (табл. 2.2).

Таблиця 2.1

Субрахунки для бухгалтерського обліку виробничих запасів, які використовують в ТОВ «ОСТВУД»

Рахунки першого порядку	Рахунки другого порядку (субрахунки)	Третього порядку	Четвертого порядку
20 Виробничі запаси	201 - Сировина й матеріали	2011 – пиломатеріали дубові	20111 - необрізні
			20112 - обрізні
		2012 – тирса	20121 - дубова
			20122 - соснова
	20123 - вільха		
	2013 – кругляк (дуб)		
	203 - Паливо		
	204 - Тара, тарні матеріали		
207- Запасні частини			
209 - Інші матеріали			

Наведемо приклад синтетичного обліку запасів. При організації підприємства одним з засновників частка в статутному капіталі була внесена деревообробними верстатами та запчастинами до них (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Облік надходження запасів як внеску до статутного капіталу одного з засновників ТОВ «ОСТВУД»

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1	Відображено суму статутного капіталу, зафіксовану в установчих документах	46	40	25844000,00
2	Оприбутковано запасні частини до обладнання, отримані як внесок до статутного капіталу	207	46	120000,00

Пізніше, один з апаратів вийшов з ладу і був ліквідований, але деякі деталі були оприбутковані як запасні частини (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Кореспонденція рахунків надходження запасів у результаті ліквідації основних засобів

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1	Списано первісну вартість об'єкта основних засобів:			
	— нарахований знос	131	104	234654,00
	— залишкова вартість	976	104	3367,00
2	Оприбутковані запчастин в результаті ліквідації апарату	207	746	15897,00
3	Відображено фінансовий результат	746	793	700,00
		793	976	3367,00

Придбання запасів у постачальника - молокозавода відображено в табл. 2.4.

Таблиця 2.4

Кореспонденція рахунків обліку придбання та оприбуткування запасів у постачальника

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1	Перераховано постачальнику передоплату за сировину	371	311	352200,00
2	Відображено податковий кредит з ПДВ	641/ПДВ	644	58700,00

## Продовження табл. 2.4.

3	Оприбутковано придбану сировину, в т.ч.	201	631	293500,00
3.1	Необрізні пиломатеріали дубові	20111	631	56234,00
3.2	Обрізні пиломатеріали дубові	20112		56339,00
3.3	Дубова тирса	20121		45879,00
3.4	Соснова тирса	20122		2683,00
3.5	Вільхова тирса	20123		36790,00
3.6	Кругляк (дуб)	2013		95575,00
4	Списано податковий кредит з ПДВ	644	631	58700,00
5	Відображено витрати на транспортування матеріалів	201/ТЗВ	631	12560,00
6	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ від вартості транспортних послуг	641/ПДВ	631	2512,00
7	Проведено залік заборгованостей в частині придбаних запасів	631	371	352200,00
8	Оплачено вартість транспортних послуг	631	311	15072,00

Синтетичний облік таких запасів, як зворотні відходи (субрахунок 209) наведено в табл. 2.5.

Таблиця 2.5

Кореспонденція рахунків обліку зворотних відходів виробництва дубових ламелей у ТОВ «ОСТВУД»

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1	Відпущено дубову ламель у виробництво	2312	2016	25600,00
2	Зменшено суму виробничих витрат на вартість зворотних відходів (оприбуткована тирса)	209	2312	782,00

Облік придбання тари відображено в табл. 2.6.

Таблиця 2.6

Кореспонденція рахунків обліку придбання тари у ТОВ «ОСТВУД»

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1	Перераховано постачальникові передоплату за тару	3713	311	124968,00
2	Відображено податковий кредит з ПДВ	641/ПДВ	644	20828,00
3	Отримано та оприбутковано тару	204	6313	104140,00
4	Списано податковий кредит з ПДВ	644	6313	20828,00
5	Проведено залік заборгованостей	6313	3713	124968,00



Приклад обліку руху (надходження) запасів у взаємозв'язку з обліковими регістрами відображено в табл. 2.7.

Таблиця 2.7

## Кореспонденція рахунків з обліку виробничих запасів

Господарська операція	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.	Обліковий реєстр
	Дт	Кт		
Надходження запасів				
Оприбутковані запаси	20	63, 371, 372, 377	869242	Журнал 5, 5А Журнал № 3, Відомість 3.3
Відображені додаткові витрати на заготівлю і доставку запасів	20	63,371, 372, 377	150898	Журнал № 3
Податковий кредит з ПДВ	64	63, 371, 372, 377	183625	Журнал № 3

ТОВ «ОСТВУД» в процесі господарської діяльності постійно використовує виробничі запаси. Типова кореспонденція рахунків вибуття запасів відображено в табл. 2.8.

Таблиця 2.8

## Типова кореспонденція рахунків обліку виробничих запасів у ТОВ «ОСТВУД»

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дт	Кт
Використані запаси для потреб виробництва	23	201
Списано запаси, пов'язані з виправленням браку	24	201
Використані запаси для освоєння виробництва нових видів продукції	39	201
Списано запаси для загальновиробничих потреб	91	201
Списано запаси для адміністративних потреб	92	201
Списано запаси, використані для потреб збуту	93	201
Списано собівартість реалізованих виробничих запасів	943	201
Відображено сума уцінки виробничих запасів	946	201
Відображено сума нестачі запасів, виявлена інвентаризацією	947	201

Отже, для ведення синтетичного обліку використано реєстр бухгалтерського обліку - Журнал 5. Послідовність облікових записів при журнальній формі, яку обрано в ТОВ «ОСТВУД», наведено на рис. 2.6.

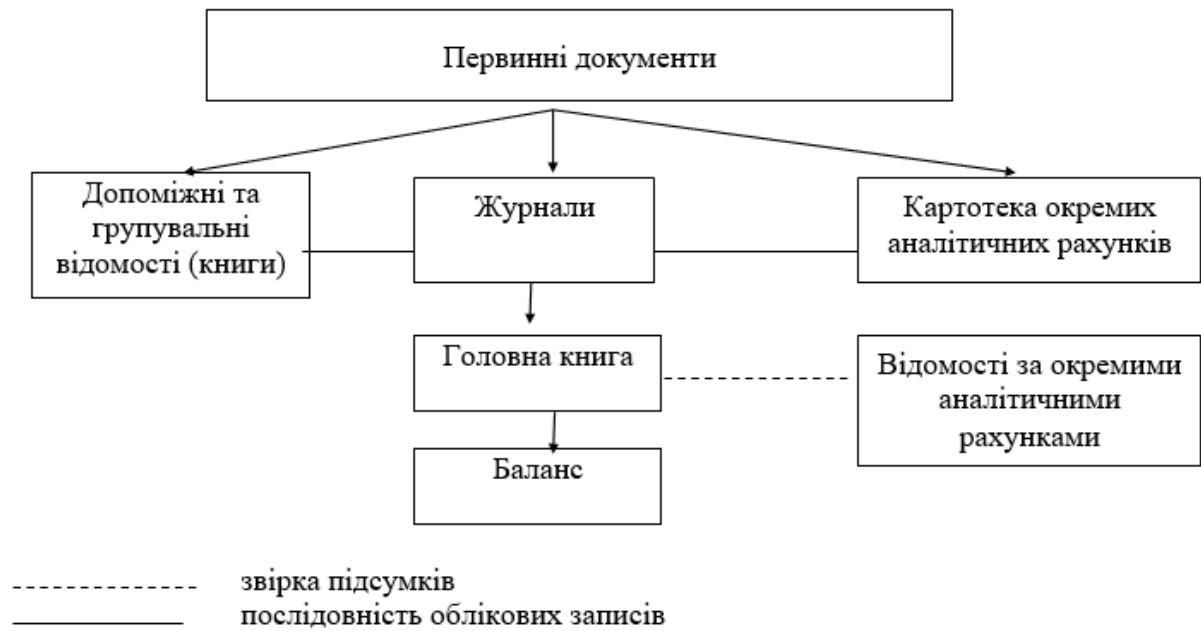


Рис. 2.6. Загальна схема журнальної форми обліку.

Облік запасів за синтетичними рахунками або субрахунками ведеться у Відомості 5.1 за центрами відповідальності (матеріально відповідальними особами, місцями зберігання) та місцями витрат (синтетичними рахунками чи субрахунками обліку витрат).

В ТОВ «ОСТВУД» значну увагу приділяють збереженню виробничих запасів, тому регулярно (не рідше 1 разу в місяць) проводять інвентаризацію. В багатьох випадках оприбуткування надлишків запасів, що виявлені в результаті інвентаризації, відображаються платником податків як безкоштовне отримання запасів. Операція по безкоштовному отриманню запасів передбачує збільшення доходу. Сума доходу визначається на рівні вартості надлишків запасів, відображених в бухгалтерському обліку (по вартості, визначеної інвентаризаційною комісією).

### 2.3. Внутрішній аудит виробничих запасів як елемент системи управління підприємством

Метою проведення аудиту запасів є висловлення аудитором думки про: достовірність первинних даних бухгалтерського обліку щодо фактичної наявності та руху запасів; повноту та правильність відображення первинних

даних з обліку запасів у зведених регістрах; правильність ведення обліку запасів відповідно до законодавчих та нормативних актів, облікової політики; достовірність відображення залишку запасів у звітності.

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

- 1) перевірка наявності та порядку зберігання товарно-матеріальних цінностей;
- 2) перевірка забезпечення контролю за збереженням запасів на всіх етапах їх руху та зберігання;
- 3) перевірка правильності та своєчасності документального відображення операцій із надходження, відпуску та внутрішнього переміщення запасів;
- 4) перевірка правильності визначення первісної вартості запасів та відповідності її обліковій політиці та П(С)БО;
- 5) перевірка дотримання норм витрачання запасів для здійснення господарської діяльності та порядку обліку витрачання запасів у виробництві;
- 6) перевірка додержання підприємством встановлених норм списання;
- 7) перевірка дотримання підприємством податкового законодавства по операціях, пов'язаних із формуванням собівартості продукції;
- 8) перевірка правильності відображення в обліку руху МШП;
- 9) перевірка переоцінки та уцінки товарно-матеріальних цінностей;
- 10) оцінка якості проведених інвентаризацій запасів;
- 11) встановлення законності дій, пов'язаних із рухом виробничих запасів, та відсутності суттєвих порушень і помилок у бухгалтерському обліку та звітності [25, с. 160].

Отже, загальне визначення завдання аудиту виробничих запасів полягає у встановленні достовірності й повноти відображення в бухгалтерському обліку та звітності всіх Предмет внутрішнього аудиту товарних запасів – господарські процеси та операції, пов'язані з оприбуткуванням, наявністю, рухом, використанням та іншим вибуттям товарних запасів, а також відносин, що виникають при цьому на підприємстві та за його межами.

Функціями внутрішнього аудиту є моніторинг ефективності процедур внутрішнього контролю, дослідження фінансової та управлінської інформації, контроль економності, ефективності та результативності, включаючи нефінансові засоби контролю підприємства, контроль за дотриманням законодавства України, нормативних актів та інших зовнішніх вимог, а також політики, директив та інших внутрішніх вимог керівництва [26].

Метою внутрішнього аудиту виробничих запасів, є думка аудитора про правильність та повноту відображення в бухгалтерській (фінансової) звітності інформації про запаси.

Керуючись завданнями аудиторської перевірки обліку запасів необхідно скласти і коригувати план перевірки. Загальний план аудиту повинен бути достатньо докладним для того, щоб служити керівництвом при розробці програми аудиту. У програмі аудиту встановлюється обсяг запланованих процедур, терміни проведення та відповідальні за проведення перевірки особи. Аудитор формує свою думку виходячи з аудиторських доказів – інформації, отриманої їм з різних джерел і різними способами.

Внутрішній аудит виробничих запасів на підприємстві слід проводити в два етапи.

На першому етапі слід оцінити засоби контролю виробничих запасів:

-дослідити правильність зберігання виробничих запасів у місцях, призначених для їх зберігання (чи є пожежні і охоронні системи, чи захищені ці місця зберігання від сторонніх осіб, чи виключені можливості розкрадання);

-виявити коло осіб, які несуть відповідальність за прийом, збереження, відпуск виробничих запасів, і укласти з цими особами договори про їх матеріальну відповідальність;

-провести обов'язкову, планову (раптову), інвентаризацію виробничих запасів і результати цієї інвентаризації оформити відповідними документами.

На даному етапі при перевірці аудиторі стикаються з такими основними порушеннями: відсутність укладених договорів про матеріальну відповідальність деяких осіб; відсутність належної охорони виробничих запасів та невідповідності з нормами і вимогами під час зберігання запасів.

На другому етапі безпосередньо необхідно провести фактичний контроль достовірності відображення інформації про рух і стан виробничих запасів.

Необхідним елементом контролю виробничих запасів є їх оцінка. Для виявлення правильності оцінювання запасів внутрішній аудитор повинен вибірково з різних видів запасів дослідити правильність відображення первісної вартості під час оприбуткування. При цьому виробничі запаси, які були придбані за плату, оцінюються за фактичною собівартістю.

Внутрішнім аудиторам потрібно перевіряти обґрунтованість оцінки собівартості виробничих запасів. До типових помилок відносяться: не включення до фактичної собівартості матеріально-виробничих витрат; невідповідність способів списання запасів, які обумовлені в обліковій політиці підприємства.

Операції із запасами є не такими складними, як чисельними, і для їх перевірки суцільним методом витрачається невиправдана кількість часу і праці.

Тому, враховуючи оцінку стану обліку й внутрішнього контролю, аудитор може прийняти рішення щодо проведення вибіркової перевірки.

Вибіркова перевірка передбачає застосування аудиторських процедур менше, ніж до 100% масивів інформації, які дають змогу аудитору отримати аудиторські докази і, оцінивши окремі характеристики вибраних даних, поширити дієвість цих доказів на всю сукупність даних.

Аудитор повинен уважно формувати вибірку з урахуванням мети аудиту, сукупності даних (генеральної сукупності) і обсягу вибірки, оскільки застосування вибіркового способу тісно пов'язане з виникненням ризику невиявлення помилок в обліку та звітності клієнта. Ризик невиявлення збільшується, тому що за межами вибірки можуть залишитися факти порушень та помилок.

Вибірка повинна бути репрезентативною, тобто відображати всі основні властивості генеральної сукупності.

Розмір вибірки залежить від різних факторів. Так, від оцінки аудитором стану обліку і внутрішнього контролю на підприємстві будуть залежати й усі його подальші дії, тобто якщо в результаті вивчення звітності клієнта і бесід із

персоналом аудитор впевниться в тому, що звітність складена правильно на основі достовірних вихідних даних, то він може взагалі обмежитись оглядовою перевіркою.

Якщо ж такої впевненості немає, проводиться аудиторська перевірка. Але жодна з аудиторських перевірок не може і не повинна охоплювати всіх господарських операцій, здійснених протягом періоду, що аналізується. Якщо для кожної обраної процедури аудитор мав би вивчити кожний елемент сукупності, то було б майже неможливо провести повну аудиторську перевірку у визначений термін. У зв'язку з цим аудиторські фірми (аудитор) проводять вибіркочу перевірку, яка є більш ефективною в порівнянні із суцільною.

Вибірковий метод перевірки дає змогу аудитору з найменшими втратами отримати результат щодо довіри до системи внутрішнього контролю суб'єкта господарювання та скласти думку про достовірність, доцільність і законність господарських операцій, відображених у бухгалтерському обліку і звітності.

Якщо при вибіркочому дослідженні встановлені серйозні порушення або помилки, то відповідна сукупність інформації повинна бути перевірена суцільним методом. Так, наприклад, у процесі збору даних аудитор повинен прийняти рішення щодо кожного положення, що міститься як у документах, так і в бухгалтерській звітності. Такі рішення стосуються питання про те, яку кількість даних необхідно одержати, тобто яким повинен бути обсяг перевірки при аналізі господарської діяльності.

Нижче наведена загальна схема проведення вибіркочого дослідження (рис. 2.7).



Рис. 2.7. Послідовність вибіркового дослідження

Мета вибіркової перевірки обліку запасів полягає у встановленні правильності оформлення і реєстрації прибуткових і видаткових документів, правильності їх відображення в бухгалтерському обліку і фінансовій звітності.

Підбір документів, стосовно яких буде здійснюватися вибірка:

1. Первинні документи з надходження запасів: (накладна, прибутковий ордер (М-3), товарно-транспортна накладна (М-5, М-6), акт про приймання матеріалів (М-7), накладна на внутрішнє переміщення матеріалів (М-12));

2. Первинні документи з вибуття запасів: (лімітно-забірна картка (М-8, М-8а, М-9, М-9а), вимога (М-10, М-10а, М-11), накладна на відпускання матеріалів на сторону (М-14, М-15)).

Вибір окремих документів із підсукупностей прибуткових і видаткових первинних документів шляхом застосування статистичних чи нестатистичних методів відбору (рис. 2.8).

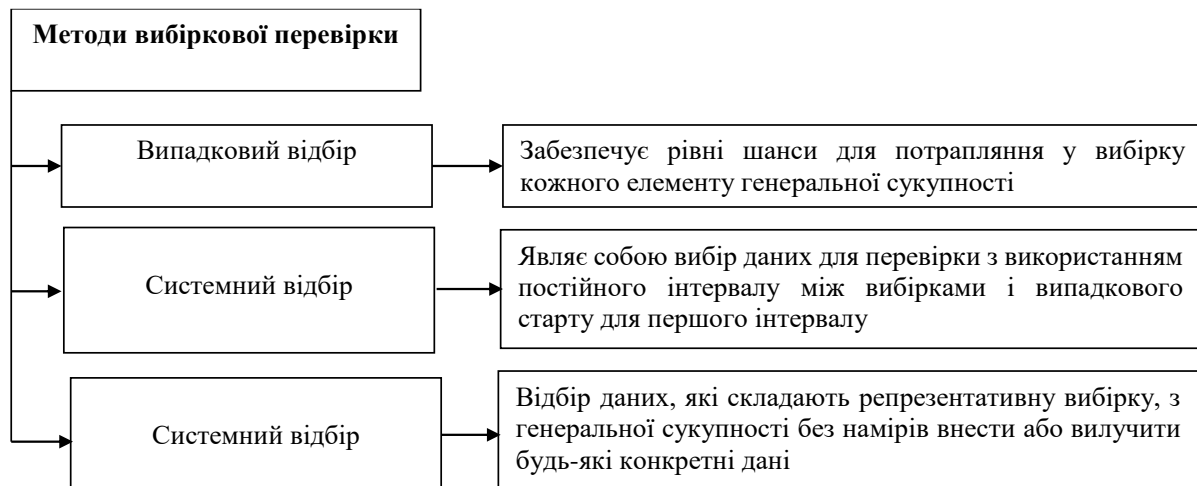


Рис. 2.8. Основні методи відбору

Існує ризик неефективності вибіркової перевірки. Його вплив на ефективність аудиту показаний на рис. 2.9.

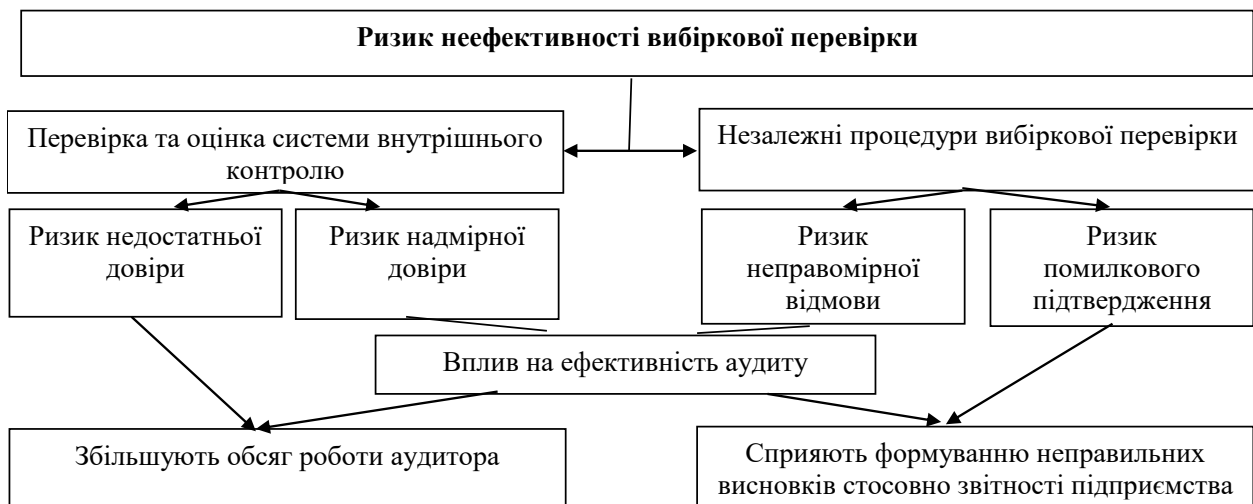


Рис. 2.9. Вплив неефективної вибірки на ефективність аудиту

Аудитор вивчає характер виявлених помилок, які мотиви викликали їх виникнення, який вплив виявлених помилок на достовірність облікових і звітних даних підприємства.

Аудитор порівнює помилки, виявлені у вибірці, з генеральною сукупністю, узагальнює результати і встановлює репрезентативність вибірки.

Аудитор додатково порівнює отримані факти помилок, ураховуючи результати інших процедур перевірки, які стосуються обліку запасів.



Аудитор може зробити висновок про необхідність розширення процедур перевірки або здійснення альтернативних процедур аудиту запасів.

За результатами проведеного аудиту формують відповідні висновки для підсумкових документів.

Отже, виходячи з вищевикладеного можна сказати, що внутрішній аудит дозволяє встановити помилки в бухгалтерському обліку виробничих запасів і таким чином сформувати достовірну інформацію про них. Це потрібно для прийняття подальших управлінських рішень, тому що, виробничі запаси формують оборотний капітал підприємства. Достатній обсяг оборотного капіталу, і структура його формування грає важливу роль для забезпечення платоспроможності, фінансової стійкості та рентабельності підприємств всіх форм власності. Забезпечення правильної організації обліку та внутрішнього аудиту виробничих запасів є важливою умовою реалізації планів з виробництва продукції, зменшення її собівартості, зростанню рентабельності та прибутковості підприємства.

#### 2.4. Аналіз надходження, використання та вибуття виробничих запасів на підприємстві

Використовуючи звітність (Додаток А) і враховуючи, що запаси є складовою оборотних активів підприємства, проаналізуємо динаміку та структуру оборотних активів ТОВ «ОСТВУД» (табл. 2.9).

Таблиця 2.9

#### Горизонтальний аналіз оборотних активів балансу ТОВ «ОСТВУД» за 2019- 2021 рр.

Активи	На кінець року, тис.грн.			Абсолютне відхилення (+,-)		Темп приросту (%)	
	2019	2020	2021	2021 - 2020	2021 - 2019	2021 - 2020	2021 - 2019
Виробничі запаси	25226	25631	28790	+3159	+3564	+12,3	+14,1
Незавершене виробництво	32561	5697	2234	-3463	-30327	-60,8	-93,1
Готова продукція	37127	1570	897	-673	-36230	-42,9	-97,6
Товари	10172	645	773	+128	-9399	+19,8	-92,4

## Продовження табл. 2.9.

Дебіторська заборгованість за товарами	32651	26693	16654	-10039	-15997	-37,6	-49,0
Грошові кошти	3746	23190	29691	+6501	+25945	+28,0	> в 8 р.
Всього оборотні активи	181032	107870	97424	-10446	-83608	-9,7	-46,2
Вартість активів	1025707	1048705	930712	-117993	-94995	-11,3	-9,3

Примітки: розраховано автором

Загальна вартість оборотних активів на кінець 2021 року становить 97424 тис.грн., що на 10446 тис.грн. менше показника попереднього року. Темп приросту оборотних активів досліджуваного підприємства за останній рік становить (-9,7)%. У порівнянні із показником базового 2019 р. оборотні кошти зменшилися на 83608 тис.грн., а темп приросту склав (-46,2) %. Виробничі запаси на кінець 2021 року обліковувалися в сумі 28790 тис.грн., що на 3159 тис.грн. більше показника попереднього року (темп приросту за останній рік становить +12,3%) та на 3564 тис.грн. більше значення показника за 2019 р. (темп приросту за 2 роки становить +14,1%).

На кінець 2021 року питома вага оборотних активів в активах підприємства становить 10,47 % (табл. 2.10).

Таблиця 2.10

Вертикальний аналіз оборотних активів балансу ТОВ «ОСТВУД» за  
2019- 2021 рр.

Активи	Питома вага (%) у підсумку за рік			Відхилення (+,-) питомої ваги (%)	
	2019	2020	2021	2021 - 2020	2021 - 2019
Виробничі запаси:					
- в активах	2,46	2,44	3,09	+0,65	+0,63
- в оборотних активах	13,93	23,76	29,55	+5,79	+15,62
Незавершене виробництво	3,17	0,54	0,24	-0,30	-2,93
Готова продукція	3,62	0,15	0,10	-0,05	-3,52
Товари	0,99	0,06	0,08	+0,02	-0,91
Дебіторська заборгованість за товарами	3,18	2,55	1,79	-0,76	-1,39
Грошові кошти	0,37	2,21	3,19	+0,98	+2,82
Всього оборотні активи	17,65	10,29	10,47	+0,18	-7,18
Вартість активів	100,00	100,00	100,00	x	x

Питома вага оборотних активів за 2 останні роки зменшилась на 7,18 %. Протягом 2019-2021 рр. структура оборотних активів практично не змінилася. На кінець 2021 року питома вага виробничих запасів в активах підприємства становить 3,09%, при цьому в оборотних активах їх частка була значною - 29,55%. Питома вага виробничих запасів в активах за 2 останні роки збільшилась на 0,63%, при цьому в оборотних активах збільшилась значно - на 15,62%.

Для виявлення ступеню ефективності використання запасів, як частки активів скористаємося показниками ділової активності ТОВ «ОСТВУД». Зокрема, коефіцієнт оборотності активів показує, скільки разів за звітний період відбувається повний цикл виробництва й обігу, який приносить відповідний ефект у вигляді прибутку. В 2019 р. показник мав значення 1,13, а в 2021 р. – 0,86, тобто коефіцієнт оборотності активів за аналізований період зменшився на 0,27 пункти. Такі зміни вказують на зниження ефективності використання майна ТОВ «ОСТВУД», термін повного обороту зріс 324 днів до 424 дн. (табл. 2.11).

Таблиця 2.11

## Динаміка показників ділової активності за 2019-2021 рр.

Показники	Значення коефіцієнтів			Відхилення (±) рік від року	
	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2021 - 2020	2021 - 2019
1	2	3	4	5	6
Коефіцієнт оборотності активів, разів $K_{oa} = \frac{\text{Виручка від реалізації}}{\text{Середньорічна вартість майна}}$	1,13	0,68	0,86	+0,18	-0,27
Термін обороту активів, дні $T_{об.} = 365/K_{oa}$	324	538	424	-115	+100
Коефіцієнт оборотності запасів, разів $K_{oz} = \frac{\text{Собівартість реалізованої продукції}}{\text{Середньорічна вартість запасів}}$	10,0	8,3	20,4	+12,11	+10,45
Тривалість оборотності запасів, днів	37	44	18	-26	-19
Коефіцієнт оборотності виробничих запасів, разів	41,5	23,4	26,4	+3,03	+15,10
Тривалість оборотності запасів, днів	9	16	14	-2	5

Показник оборотності як запасів в цілому, так і виробничих запасів за останній рік зріс, відповідно з 8,3 до 20,4 оборотів та з 23,4 до 26,4 об., що свідчить про підвищення ефективності їх використання в ТОВ «ОСТВУД» у

2021р. Це відбулось за рахунок налагодження збуту виробленої продукції, залишки якої значно скоротилися та за рахунок ефективнішого використання запасів на виробництві. Розглядаючи ділову активність в розрізі тривалості оборотів запасів, слід підкреслити, що показник тривалості обороту запасів за останній рік позитивно зменшився з 44 до 18 днів, тобто на 26 дні, а виробничих запасів – на 2 дні (з 16 до 14).

У цілому ділова активність ТОВ «ОСТВУД» в частині активів та запасів, в тому числі і виробничих за аналізований період поліпшилася. Це сталося внаслідок проведених заходів з реалізації залишків готової продукції, товарів та скорочення обсягів незавершеного виробництва, деякого росту обсягів виробництва за рахунок поліпшення проведення маркетингових заходів, а також більш ефективного використання ресурсів ТОВ «ОСТВУД» в цілому, як власних, так і залучених.

## РОЗДІЛ 3

### УДОСКОНАЛЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА

#### 3.1. Впровадження аналітичних процедур в аудиті виробничих запасів.

При проведенні аудиторської перевірки для одержання аудиторських доказів важлива роль належить аналітичним процедурам. Аналітичні процедури є незалежними тестами фінансової інформації, які виконуються шляхом вивчення та порівняння взаємозалежностей.

Згідно із МСА 520, «аналітичні процедури» – це оцінка фінансової інформації шляхом вивчення правдоподібних взаємозв'язків між фінансовими та нефінансовими даними. Аналітичні процедури включають також вивчення ідентифікованих відхилень та взаємозв'язків, що ідуть всупереч іншій відповідній інформації або значно відхиляються від прогнозованих сум [39, с. 532].

Аналітичні процедури використовуються:

а) як процедури оцінки ризиків для отримання розуміння господарювання та його середовища;

б) як процедури по суті, коли їх застосування може бути більш результативним або ефективним, ніж детальні тести, для зменшення ризику суттєвого викривлення на рівні тверджень у фінансових звітах до прийнятно низького рівня;

в) для загального огляду фінансових звітів наприкінці аудиту.

Процедури по суті для зменшення ризику невиявлення викривлень у фінансових звітах можуть ґрунтуватися на детальних тестах, аналітичних процедурах чи їх поєднанні (Рис. 3.1) Рішення про те, які процедури застосовувати для досягнення окремої межі аудиторської перевірки, залежить від їх ефективності для зменшення ризику невиявлення відхилень у фінансових звітах.

Аудитор, як правило, опитує керівництво клієнта про достовірність і надійність інформації для виконання аналітичних процедур. Використання підготовлених клієнтом аналітичних даних може бути продуктивним, якщо немає сумнівів у достовірності цих даних.

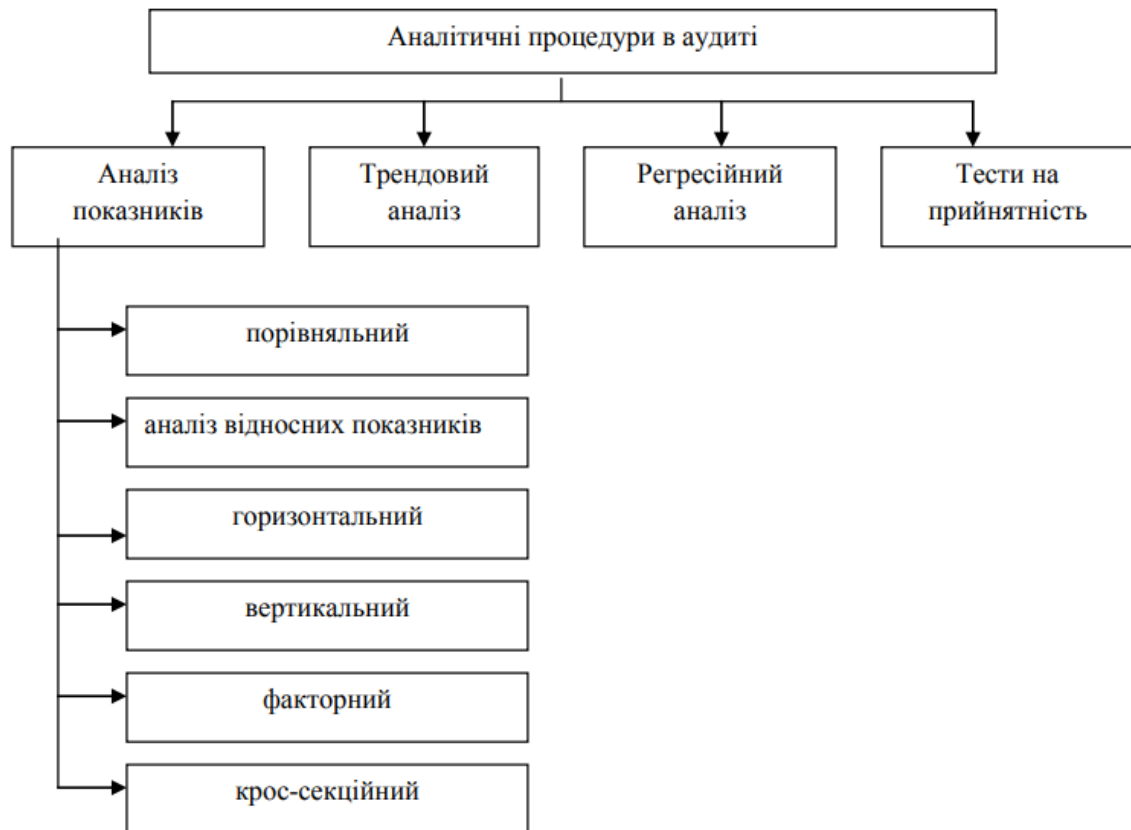


Рис. 3.1. Види аналітичних процедур в аудиті

Якщо аудитор має намір здійснити аналітичні процедури як процедури по суті, йому треба буде розглянути:

- цілі аналітичних процедур і надійність їх результатів;
- вид діяльності підприємства і ступінь деталізації інформації. Наприклад, аналітичні процедури можуть бути ефективнішими, якщо вони застосовуються до фінансової інформації з окремих сфер діяльності або до фінансових звітів компонентів багатогалузевого підприємства, а не до фінансових звітів суб'єкта господарювання у цілому;
- наявність фінансової (бюджети або прогнози) і нефінансової інформації (наприклад, кількість вироблених чи реалізованих одиниць продукції);

- достовірність інформації (наприклад, чи складено бюджети з належною ретельністю);
- відповідність інформації (наприклад, урахування у бюджетах очікуваних результатів, а не цілей, яких треба досягти);
- джерело інформації (наприклад, джерела, не залежні від суб'єкта господарювання, є, як правило, достовірніші від внутрішніх);
- порівняння інформації (наприклад, галузеві дані загального характеру треба порівнювати з даними суб'єкта господарювання, який виготовляє і реалізує спеціалізовану продукцію);
- досвід попередніх аудиторських перевірок, поряд із розумінням ефективності систем внутрішнього контролю та бухгалтерського обліку і типових проблем, які стали причиною для внесення бухгалтерських коригувань у попередні періоди.

Аудитор повинен виконати аналітичні процедури на стадії завершення аудиту і формування висновку. Висновки зроблені внаслідок таких операцій використовуються для підтвердження достовірності фінансової звітності підприємства. Але вони можуть і накреслити напрями, що вимагають додаткових процедур перевірки.

Застосування аналітичних процедур згідно міжнародного стандарту аудиту «Аналітичні процедури» передбачає їх використання наступним чином:

1. Для допомоги аудиторів у плануванні характеру, часу і обсягу інших аудиторських процедур;
2. Як процедур по суті, коли їх застосування результативніше й ефективніше для зменшення ризику невиявлення конкретних тверджень у фінансових звітах, ніж докладні перевірки; д
3. Для загального огляду фінансових звітів на кінцевому його етапі.

В якості основного методу економічного аналізу за допомогою якого реалізуються аналітичні процедури в аудиті визначається порівняння, а також відносні величини. Значна роль відводиться розрахунку та оцінці відхилень відносних показників, які характеризують фінансовий стан господарської

одиниці. Ця тенденція підтверджується і на практиці, причому незалежно від виду та функцій контролюючих органів.

Завданням аналізу виробничих запасів підприємств є виявлення причин незадовільного забезпечення підприємства окремими видами ресурсів, розробка конкретних організаційно-технологічних та економічних заходів, що спрямовані на поліпшення забезпеченості необхідними товарно-матеріальними цінностями та підвищення віддачі від них.

Джерелами інформації аналізу виробничих запасів є відповідні розділи (таблиці) річного звіту підприємства, прогнози, плани і програми економічного і соціального розвитку, нормативно довідкова література, дані бухгалтерського обліку (лімітно-забірні картки, інвентаризаційні відомості, книги складського обліку тощо), плани матеріально-технічного постачання; заявки, наряди, договори на поставку сировини і матеріалів; оперативні дані відділу матеріально-технічного постачання; дані аналітичного обліку про надходження, рух і залишки сировини, матеріалів; планові та фактичні калькуляції виготовленої продукції; інші джерела інформації виходячи із задач і мети здійснюваного аналізу.

Отже, основним призначенням аналітичних процедур в аудиті є одержання доказів. У міру своєї кваліфікації аудитор використовує різні аналітичні прийоми для прийняття рішень про достовірність показників, відображених у фінансовій звітності. Пропонується на підприємстві розробити анкету облікової політики виробничих запасів, цінність якої полягає у тому, що її використання дасть змогу аудитору найбільш точно та у короткі строки оцінити систему бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю щодо виробничих запасів підприємства.

3.2. Контроль наявності та руху виробничих запасів підприємства з метою ефективного їх використання.

Залежно від мети аудиторського дослідження, завдань, які передбачені договором, та власних можливостей аудитор на свій розсуд обирає методику



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

Виробничі підприємства, такі як ТОВ «ОСТВУД», характеризуються складним технологічним процесом, незначною номенклатурою та асортиментом продукції, що виробляється, а також багаторівневою організаційною структурою. Не знаючи усього цього неможливо провести якісну перевірку, тому перш за все аудиторю необхідно ознайомитися з усіма технологічними та організаційним процесами, які відбуваються на підприємстві.

Ознайомлення з матеріалами попереднього аудиту (якщо такий раніше проводився на підприємстві іншими аудиторськими фірмами) дозволить аудиторю визначити проблемні ділянки та звернути на них особливу увагу.

З метою ефективної організації аудиторського дослідження необхідно структурувати аудиторський процес, тобто виділити основні стадії, етапи перевірки. Процес аудиту – це відповідна система послідовних змін стадій аудиту, що відбуваються в певному порядку. Стадії процесу аудиту – це певний момент, період процесу здійснення аудиту, що має свої якісні особливості. Стадії аудиту можуть включати ряд етапів [40, с. 136].

Виділяють такі стадії та етапи аудиту: організаційна, підготовча, технологічна та результативна стадії [40, с. 135]; укладання угоди на проведення аудиторських послуг, планування, вивчення і тестування внутрішнього контролю на підприємстві, підтвердження залишків на рахунках бухгалтерського обліку, аналіз тенденцій, коефіцієнтів, системний аналіз, статистичний метод аналізу фінансової звітності, підготовка та підписання аудиторського висновку [25, с. 41]; збір інформації, планування, здійснення аудиту, надання звіту [14, с. 16]; планування, збору і аналізу інформації, необхідної для оцінки достовірності балансу та фінансової звітності, написання звіту (висновку) [15, с. 41].

Першою стадією проведення аудиторської перевірки є планування. Для ефективного проведення аудиту необхідна розробка загальної стратегії подальшої роботи та детального підходу для майбутнього аудиту, часу здійснення та обсягу аудиторських процедур. Планування аудиту полягає у

визначенні його стратегії і тактики, складанні загального плану аудиторської перевірки, розробці аудиторської програми і аудиторських процедур, оцінці та визначенні обсягу аудиторської перевірки. Обсяг планування може змінюватись залежно від величини економічного суб'єкта (клієнта), складності аудиту, аудиторського ризику, попереднього досвіду аудиторської роботи з клієнтом і знань особливостей його діяльності. Як відомо, перша стадія аудиторської перевірки закінчується складанням плану-графіку та програми аудиторської перевірки.

Аудит виробничих запасів доцільно починати з інвентаризації, яку проводять згідно з укладеним договором з аудиторською фірмою (аудитором) або силами і коштами підприємства-замовника. Під час організації та проведення інвентаризації слід керуватися «Положенням про інвентаризацію активів та зобов'язань», затверджена наказом Міністерства фінансів України № 879 від 02.09.2014р.[11].

Для проведення інвентаризації призначають робочу комісію у складі не менше трьох осіб за обов'язковою участю матеріально відповідальної особи. Перед початком інвентаризації матеріально відповідальна особа складає звіт і дає розписку про те, що до початку проведення інвентаризації всі документи здані до бухгалтерії і неоприбуткованих та несписаних матеріальних цінностей на складі немає.

До початку інвентаризації в картках складського обліку повинні бути відображені всі операції з руху матеріальних цінностей: за кожним з них виведені залишки на день інвентаризації; первинні документи з руху запасів необхідно здати до бухгалтерії для їх бухгалтерської обробки.

Наявність цінностей визначається підрахунком, зважуванням, обліком залежно від одиниць вимірювання. Аудитор стежить за правильністю проведення інвентаризації та сам записує результати. Оформлені інвентаризаційні описи він передає в бухгалтерію для складання порівняльної відомості. Якщо на об'єкті, де проводять інвентаризацію, облік ведеться у кількісно-сумовому вираженні, то у порівняльну відомість записують тільки ті

матеріальні цінності, за якими виявлені відхилення від облікових даних, решту записують одним рядком на загальну суму.

На підставі порівняльної відомості оформляють результати інвентаризації.

Згідно з п.11.8 Інструкції при інвентаризації виробничих запасів на підприємстві:

а) переважування, обмірювання, підрахунок виробничих запасів проводиться в порядку розміщення цінностей у цьому приміщенні, не допускаючи безладного переходу комісії від одного виду цінностей до іншого. При зберіганні виробничих запасів у різних ізольованих приміщеннях у однієї матеріальної особи інвентаризація проводиться послідовно за місцями зберігання. Після перевірки цінностей вхід до приміщення опечатується, і комісія переходить до наступного приміщення;

б) інвентарні описи складаються окремо на ТМЦ, що перебувають у дорозі; не оплачені у строк покупцями відвантажені товари і цінності ті, що знаходяться на складі інших підприємств;

в) кількість цінностей і товарів, що зберігаються в непошкодженій упаковці постачальника, може визначитися на підставі документів при обов'язковій перевірці в натурі частини зазначених цінностей;

г) у прибуткових документах на виробничі запаси, що надійшли на об'єкт і прийняті під час його інвентаризації, матеріально-відповідальною особою в присутності членів інвентаризаційної комісії за підписом її голови робиться позначка, «після інвентаризації» з посиланням на дату опису, де записано ці цінності;

д) у виданих документах на виробничі запаси, відпущені зі складу під час інвентаризації, з дозволу керівника підприємства і головного бухгалтера в присутності членів інвентаризаційної комісії за підписом її голови, робиться позначка і вони заносяться до окремого опису в порядку, аналогічному порядку для цінностей, що надійшли під час інвентаризації;

е) допускається складання групових інвентаризаційних описів МШП, виданих в індивідуальне користування працівникам, із зазначенням у них відповідальних за ці предмети осіб з їх розпискою в опису.

Одним з найважливіших умов інвентаризації є правильне документальне оформлення такого процесу. Виконання цієї умови досить часто викликає складності.

Перед початком проведення інвентаризації на ТОВ «ОСТВУД» від кожної матеріально-відповідальної особи чи групи осіб береться розписка, яка може бути включена до заголовної частини інвентаризаційного опису.

При знятті натуральних залишків виробничих запасів, що знаходяться у окремих матеріально-відповідальних осіб, по кожному окремому складу, дільниці, об'єкту складається інвентаризаційний опис за ф. №М21. В опису зазначаються: найменування матеріалів, їх номенклатури, тип, сорт, розмір та інші відмітні ознаки. У кінці інвентарного опису підписуються всі члени комісії та матеріально-відповідальні особи. Після оформлення у встановленому порядку опис передається до бухгалтерії для складання звіральної відомості.

В інвентаризаційному описі, як і в інших первинних документах, не допускається наявність підчищень і помарок. Усі виправлення потрібно здійснювати в порядку, передбаченому Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 24.05.95 р. №88 [24]. Згідно з цим Положенням неправильний запис необхідно закреслити ризкою так, щоб можна було прочитати, а зверху зробити правильний запис. Усі виправлення завіряються комісією.

При інвентаризації ТМЦ, що знаходяться у дорозі, складається Акт інвентаризації матеріалів і товарів, що перебувають у дорозі (форма № інв.5). Цей акт заповнюється в одному примірнику на підставі документів, що підтверджують знаходження матеріалів і товарів у дорозі, підписується і передається до бухгалтерії.

Закінчивши інвентаризацію, комісія передає описи до бухгалтерії підприємства, яка складає порівняльну відомість результатів інвентаризації товарно-матеріальних цінностей (ф. інв. 19).

Результатом зіставлення облікових даних з фактичними можуть бути виявлені такі факти:

- а) фактичний і бухгалтерський залишки співпадають;
- б) фактичний залишок менше облікового – має місце нестача матеріальних цінностей;
- в) фактичний залишок більше бухгалтерського облікового – надлишок.

Інвентаризаційна комісія перевіряє правильність складання порівняльних відомостей, з'ясовує обставини виникнення надлишків, пересорту та встановлює винних осіб. Про всі виявлені нестачі й надлишки відповідальні за це особи повинні надати інвентаризаційні письмові пояснення.

Висновки і пропозиції щодо регулювання різниці між даними інвентаризації та рахунками обліку комісія фіксує в протоколі, який потім розглядає керівник підприємства і приймає відповідні рішення про порядок списання нестач і оприбуткування надлишків. За порівняльною відомістю перевіряється:

- 1) повнота й правильність виведених залишків у кількісному вираженні (вимірі);
- 2) законність проведення взаємозаліків нестач та лишків (надлишків);
- 3) обґрунтованість використання норм природних втрат на нестачу запасів;
- 4) повнота й правильність відображення в бухгалтерському обліку надлишків і нестач запасів, виявлених під час інвентаризації;
- 5) правильність розрахунку розміру збитку підприємства від нестачі (псування) запасів;
- 6) дотримання встановленого порядку використання відповідних джерел нестачі запасів і віднесення їх надлишків на рахунки бухгалтерського обліку;
- 7) правильність відображення в обліку ПДВ, нарахованого на суму нестачі.

Аудитор має встановити правильність взаємного заліку надлишків і нестач внаслідок пересорту, що допускається тільки щодо запасів однакового найменування у відповідній кількості за умови, що вони мали місце в одному й тому самому періоді, який перевіряється, та в однієї і тієї самої особи.

Якщо при проведенні заліку нестач надлишками у разі пересортиці вартість виявлених цінностей, яких не вистачає, перевищує вартість цінностей виявленого надлишку, то різниця вартості має бути віднесена на матеріально

відповідальних винних осіб. У разі нестач, віднесених на матеріально відповідальних осіб, аудитор визначає правильність розрахунку та повноту стягнення їх вартості. Розмір стягнень нестач запасів понад норми природних втрат розраховують за формулою:

$$Ш = [(ПВ-А) * I + ПДВ + АЗ] * 2,$$

де ПВ — первісна вартість на момент встановлення факту нестачі, крадіжки та псування матеріальних цінностей;

А — амортизаційні відрахування;

I — загальний індекс інфляції, розрахований на основі щомісячних індексів інфляції, визначених Держкомстатом України;

ПДВ — податок на додану вартість;

АЗ — акцизний збір.

Свої висновки і пропозиції щодо врегулювання інвентаризаційних різниць комісія оформляє протоколом і подає на затвердження керівнику підприємства.

Керівник повинен прийняти рішення про оприбуткування лишків і списання недостач матеріальних цінностей і затвердити протокол у 5-ти денний строк.

У бухгалтерському обліку результати інвентаризації відображають в такому порядку.

Залишки виробничих запасів зараховують в доход операційної діяльності. Вартість недостачі виробничих запасів списується з Кт рахунка 20 «Виробничі запаси» (відповідний субрахунок) на Дт рахунка 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей».

Недостачі і втрати від псування цінностей з вини матеріальновідповідальних осіб відноситься на їх рахунок:

- Дт рах. 375 «Розрахунки по відшкодуванню завданих збитків»;

- Кт рах. 716 «Відшкодування раніше списаних активів».

Якщо на час виявлення недостачі виробничих запасів конкретні винуватці не встановлені, то вартість такої недостачі відображається на забалансовому рахунку 07 писані активи субрахунок 072 «Невідшкодовані нестачі, втрати від псування цінностей». Після встановлених осіб, які повинні відшкодувати

витрати, належна до відшкодування сума зараховується до складу дебіторської заборгованості в доход звітного періоду:

- Дт рах.375 «Розрахунки по відшкодуванню завданих збитків»;
- Кт рах.716 «Відшкодування раніше списаних активів».

Після перевірки фактичної наявності запасів аудитор розпочинає документальну перевірку в такій послідовності.

Перевірка повноти оприбуткування запасів та наявності документів, які підтверджують їх придбання. Для цього аудитор слід перевірити:

- 1) чи дотримується на підприємстві порядок приймання та оформлення документації з приймання виробничих запасів;
- 2) чи повністю оприбутковані виробничі запаси, зазначені в документах постачальника (за конкретними назвами і за визначений період);
- 3) чи відповідає якість виробничих запасів, що зазначена в прибуткових документах, якості, що зазначена в рахунках-фактурах, сертифікатах постачальника або аналізі лабораторії підприємства.

При перевірці документів здійснюється взаємна звірка господарських договорів, накладних, рахунків-фактур та прибуткових ордерів на предмет ідентичності ряду показників: номенклатури, ціни, кількості, дат оприбуткування тощо. Найбільш поширеною помилкою, що при цьому зустрічається в обліку є оприбуткування невідфактурованих поставок та відпуск таких матеріалів у виробництво. Потім за даними журналу № 5 здійснюється перевірка правильності відображення в облікових регістрах оприбуткованих матеріалів.

Порівняння кількісних показників оригіналів рахунків-фактур, сертифікатів і специфікацій постачальника, а також приймальних актів дозволяє встановити, чи всі виробничі запаси оприбутковані за актами приймання.

Зустрічна перевірка документів, що відображають надходження запасів, з документами постачальника дає можливість виявити факти неоприбуткування запасів, відпущених підприємству, або оприбуткування їх в меншій кількості.

Наступним етапом є перевірка організації внутрішнього контролю за зберіганням і використанням довіреностей. Перевірці підлягає правильність

нумерації листів книжки довіреностей. При масовому характері видачі довіреностей перевіряється наявність їх реєстрації в журналі з обліку виданих довіреностей. При цьому звертається увага на те, щоб довіреності видавались повністю заповненими.

В ході перевірки правильності відпуску (списання) виробничих запасів аудиторі необхідно з'ясувати:

- 1) як обліковувались надходження і витрачання виробничих запасів в коморах, складах та інших об'єктах;
- 2) чи не було фактів неоприбуткування (повного або часткового) виробничих запасів, що надійшли;
- 3) чи не списувалися у витрати виробничі запаси понад встановлених норм і без достатніх підстав;
- 4) чи відповідало фактичне витрачання виробничих запасів документальним даним;
- 5) чи не було фактів вуалювання недостач виробничих запасів в бухгалтерському обліку;
- 6) чи не приховувались недостачі виробничих запасів різними необгрунтованими бухгалтерськими проводками.

Для з'ясування наведених питань важливе значення має ретельний аналіз первинних документів про рух виробничих запасів по місцях зберігання. Порівнянням первинних документів із записами карток складського обліку необхідно перевірити, чи відповідають записи про кількість і найменування виробничих запасів, що надійшли і відпущені, даним, що містяться в документах. При цьому можуть бути виявлені факти неоприбуткування або необгрунтованого списання виробничих запасів на витрати.

При перевірці операцій по відпуску виробничих запасів здійснюється взаємна звірка даних матеріального звіту та накладних, лімітно-забірних карток з метою виявлення не вказаних в звіті первинних документів, підтвердження облікової ціни, наявності підписів матеріально відповідальних осіб.

На підставі даних технологічної експертизи та аналізу якості сировини бажано розрахувати кількість відпущених на виробництво конкретних видів



сировини й матеріалів заниженої (завищеної) якості замість зазначених у документах на видачу.

Деякі виробничі запаси, що відпускаються зі складів, не повинні списуватись в момент відпуску на витрати виробництва. Наприклад, паливно-мастильні матеріали, що відпускаються водіям, повинні бути спочатку віднесені їм в підзвіт. Для цього в аналітичному обліку відкриваються рахунки на кожного водія окремо, куди і записується кількість і вартість пального, що відпускається водію.

Правильність обліку виробничих запасів, що підлягають списанню на втрати виробництва пізніше, а не в момент відпуску із складу, повинна бути перевірена за кореспонденцією рахунків на відпуск матеріалів в Головній книзі.

При перевірці використання запасних частин необхідно перевірити, чи виписуються на їх отримання прибуткові накладні. Якщо буде встановлено, що деталі, які підлягають обміну, на склад не здаються, необхідно з'ясувати причини цього. Слід також перевірити, чи складається на відпуск запасних частин для ремонту автомобілів відомість дефектів.

Аудитору необхідно враховувати, що при розкраданні безпосередньо зі складу неврахованих резервів сировини і матеріалів можуть виписуватись безтоварні накладні або здійснюватись записи у забірних картках без фактичного одержання зі складу відповідної кількості запасів. Іноді комірники обважують (обмірюють) працівників виробництва або відпускають запаси пониженої якості.

При старанному зіставленні аудитором всіх даних про рух сировини з часом її приймання на склад можна уточнити розмір розкрадання.

Перевірка правильності якісних показників у документах на відпущену у виробництво сировину може здійснюватись шляхом зіставлення цих показників з актами приймання, даними лабораторного аналізу по конкретних партіях або середніми даними аналізу на оприбуткування відповідних видів сировини з даними раніше проведеної технологічної експертизи, зіставленням даних про якість, встановлену при інвентаризації відповідних видів сировини в період, що збігається з датами розкрадання. Це дозволяє уточнити кількість переданих поза обліком у виробництво запасів.

При аудиті виробничих запасів необхідно перевірити, чи не допускалась їх передача без оплати. Якщо виробничі запаси реалізовувались на сторону, необхідно виявити, коли і за якою ціною вони придбані, коли і кому продані, їх ціна, ПДВ, транспортні витрати, уточнити роздрібні ціни на момент реалізації. Також необхідно перевірити, чи не було випадків реалізації виробничих запасів за низькими цінами під виглядом відходів.

При перевірці документів на витрачання виробничих запасів особливу увагу потрібно звернути на обґрунтованість їх списання за цільовим призначенням та у відповідності з нормами і порядком оформлення документів. Під час перевірки законності списання виробничих запасів при втратах необхідно встановити правильність визначення розміру допустимих втрат при зберіганні і виявленні фактів підсортування запасів, а також правильність оформлення актів. Таким питанням слід приділити особливу увагу, оскільки відомі випадки, коли за відсутності фактичних втрат або при втратах у менших розмірах, ніж передбачені нормами, на практиці актами фіксуються недостача і природна втрата при зберіганні, що виправдовують розкрадання.

У зв'язку з цим необхідно ґрунтовно перевірити, як дотримується підприємство встановленого порядку оформлення втрат кількості і якості виробничих запасів. Особливо ретельно при цьому слід вивчати факти списання виробничих запасів внаслідок псування при зберіганні. В ході перевірки необхідно дослідити акти інвентаризації за період, що вивчається, і висновки інвентаризаційної комісії, лабораторні аналізи, які підтверджують якісні зміни запасів на час складання акту, картки складського обліку про рух виробничих запасів на складі, акти на списання продукції з інших причин, а також документи, що підтверджують вивезення і використання відходів.

Правильність встановлення норм з відпуску конкретних видів виробничих запасів здійснюється виходячи з обсягу випуску продукції, норм витрачання матеріалів на одиницю виробів або робіт і залишку матеріалів на початок запланованого періоду. Коректування лімітів в поточному періоді дозволяється у випадках уточнення кількості матеріалів, що знаходяться в незавершеному виробництві, а також при заміні одних запасів іншими і зміні виробничої

програми. Під час проведення перевірки необхідно звернути увагу на те, чи здійснюється зміна ліміту тими ж особами, яким надано право їх затвердження, а також, чи не допускається зміна лімітів по окремих видах запасів на поточний період часу, оскільки такими змінами, як правило, намагаються приховати перевитрачання запасів.

Дотримання ліміту на відпуск виробничих запасів зі складу у виробництво перевіряється на підставі лімітно-забірних карток. При цьому доцільно застосувати зустрічну перевірку для порівняння записів у документах на витрачання, що зберігаються в різних місцях (на складі, в бухгалтерії, відділу постачання). Зустрічаються випадки, коли навмисно завищуються ліміти відпуску запасів з метою подальшого їх розкрадання або виробництва неврахованої продукції.

Після закінчення перевірки даних аналітичного і синтетичного обліку у відповідних регістрах слід перевірити обороти синтетичних рахунків в журналах-ордерах з даними оборотної відомості по синтетичних рахунках та з даними Головної книги.

Завершення аудиту. На стадії завершення аудиторі виконують такі основні дії. Перш за все аудиторам слід переконатись, що відповідним чином розкриті умовні зобов'язання. Значна частина процесу пошуку умовних зобов'язань проходить протягом перших трьох фаз, але деякі додаткові перевірки здійснюються і на завершальній фазі. Прикладами умовних зобов'язань можна назвати: судовий позов, за яким ще не одержано рішення; суперечності з приводу податку на прибуток; рекламації стосовно якості продукції; невикористані залишки за акредитивами; невраховані векселі до одержання та ін.

На завершальній стадії аудиторської перевірки сертифікований аудитор повинен перевірити роботу складу групи аудиторів і вирішити чи достатньо зібрано свідчень та оцінити результати аудиту. Перевірка особою, яка має широкий досвід чи є більш кваліфікованою, здійснюється для виявлення (запобігання) помилок і оцінки суджень та висновків. Відповідна перевірка робочих документів – це найважливіший спосіб забезпечення високої якості проведення аудиту, а також незалежності суджень всієї групи аудиторів, яка

виконує замовлення на аудит [46, с. 251]. Документальне оформлення аудиторської перевірки складається з двох видів документації – робочої та підсумкової.

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

- 1) розробки планів;
- 2) підтвердження виконання плану перевірки;
- 3) систематизації інформації;
- 4) створення основи для визначення ефективності виконаної аудитором роботи.

Наведений перелік свідчить про складання аудитором значної кількості робочих документів, які дають можливість у кінці перевірки систематизувати її результати, оцінити одержану інформацію з метою встановлення об'єктивної істини, достовірності, повноти і законності інформації, яка підтверджується в підсумкових документах. За МСА 230 «Документація» аудитор зобов'язаний вести документацію зі справ, які стосуються прийняття рішень за результатами проведених аудиторських процедур, що пізніше будуть покладені в основу аудиторського висновку. Залежно від обсягу роботи у клієнта аудитору слід зібрати докази, які б підтвердили або спростували запевнення про те, що фінансова звітність об'єктивно, повно й достовірно відображає фінансовий стан клієнта, а здійснені господарські операції є законними і доцільними.

Завершується аудит складанням відповідного аудиторського висновку (звіту) та листа-повідомлення управлінської ланки та аудиторського комітету щодо недоліків системи внутрішнього контролю, виявлених у ході перевірки.

Відповідно до п.п. 1.3 аудиторського висновку відображення у фінансовій звітності активу «Оборотні активи» здійснюється згідно Положенню (стандарту) 9 «Запаси» за найменшою з двох оцінок – первісною вартістю, яка визначається незалежно від шляхів надходження запасів, або продажною. Оцінка вибуття запасів протягом звітного періоду визначається згідно із прийнятою на підприємстві обліковою політикою, а саме із застосуванням методу середньозваженої собівартості.

Ефективне управління виробничими запасами за сучасних умов ведення бізнесу потребує науковообґрунтованого підходу до їх аналізу. Застосування систематизованої методики аналізу виробничих запасів в управлінні ними дозволить здійснювати всебічну оцінку забезпеченості виробництва матеріальними ресурсами та виявляти потенційні можливості підвищення ефективності їх використання задля забезпечення безперебійного функціонування підприємства, збільшення обсягів виробництва та максимального задоволення потреб споживачів.

### 3.3. Шляхи вдосконалення бухгалтерського обліку, аналізу виробничих запасів на підприємстві

Робота підприємств в умовах ринкової економіки висуває нові вимоги і ставить нові завдання перед використанням матеріальних ресурсів та виробництва продукції, вирішення яких неможливо без їх вдосконалення. Стабільна діяльність підприємства залежить як від внутрішніх можливостей ефективного використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, які є в розпорядженні підприємств, так і від зовнішніх умов, до яких належать податкова політика держави і ринкова кон'юнктура.

Вирішити актуальні проблеми в галузі економіки не можливо без вдосконалення побудови бухгалтерського обліку. Чітко налагоджений бухгалтерський облік своєчасно забезпечує потреби управління необхідною та правдивою інформацією для виконання відповідних рішень щодо господарської діяльності підприємства. [50, с. 284].

Сировинні, матеріальні і паливно-енергетичні ресурси є найважливішою складовою національного багатства держави. Тому у комплексі заходів по створенню системи бухгалтерського обліку особлива роль відводиться формуванню повної і достовірної інформації про наявність, рух і використання матеріальних ресурсів на підприємстві. Тому доречно, запропонувати ТОВ «ОСТВУД» переглянути План рахунків бухгалтерського обліку та доповнити його субрахунками з обліку виробничих запасів у розрізі виробничих потреб.

Згідно з визначеною обліковою політикою, керівництво ТОВ «ОСТВУД» самостійно розробляє систему та форми управлінського, первинного обліку, а також затверджує правила документообігу і технологію обробки облікової інформації, тому введення в дію нових положень обліку виробничих запасів, таких як введення додаткових субрахунків, допоможе виявляти недоліки наявного обліку на кожному етапі виробничого та облікового процесу.

Основні цілі процесу управління матеріально-технічним забезпеченням можна визначити як:

- забезпечення безперервного потоку матеріальних ресурсів (сировини, комплектуючих, допоміжних матеріалів), необхідних підприємству;
- своєчасне та повне визначення потреби підприємства у сировині, матеріалах, інструментах та інших необхідних ресурсах, розроблення норм їх витрат;
- управління запасами, яке передбачає визначення запасів та витрат, що пов'язані з ними, до мінімально необхідного рівня при забезпеченні безперервності процесу виробництва; підвищення якості матеріальних ресурсів;
- пошук і встановлення надійних і раціональних зв'язків з постачальниками для забезпечення прискореного пересування всіх матеріально-технічних ресурсів від постачальників при мінімальних транспортних та інших витратах [0].

Процес ефективного прийняття управлінських рішень щодо виробничих запасів має ґрунтуватися на таких процедурах (рис. 3.2).

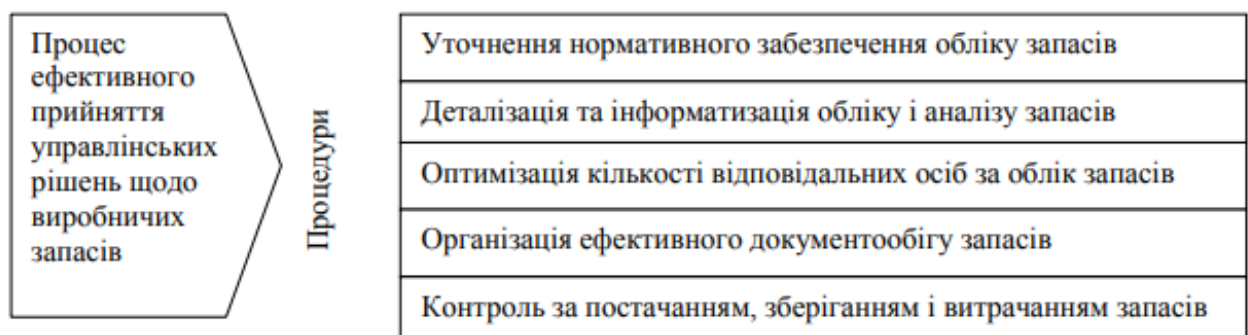


Рис. 3.2. Складові процесу ефективного прийняття управлінських рішень щодо виробничих запасів

Впровадження логістичної концепції управління запасами потребує забезпечення своєчасною, повною і достовірною інформацією про стан об'єкта. Перспективним є такий напрям досліджень як оптимізація ресурсів, розвиток комунікативних управлінських зв'язків, а також формування комп'ютеризованої моделі управлінського обліку запасів [50]. Правильний підхід до формування методики обліку ТМЦ у ТОВ «ОСТВУД» дасть можливість досягти економії витрат, що сприяє зберіганню запасів, а також посилює стійке конкурентне становище суб'єкта на ринку. Від правильного і своєчасного ведення бухгалтерського обліку на синтетичних рахунках, а всередині них — на аналітичних рахунках і субрахунках, залежить своєчасне одержання достовірної інформації, необхідної для управління відповідними об'єктами виробничо-господарської діяльності [0]. При веденні бухгалтерського обліку можуть бути допущені відступи від діючого порядку. Невиконання окремих правил, вимог або умов його методології призводить до зниження якості обліку, що в кінцевому підсумку виявляється в недотриманні визначених вимог при складанні і представленні необхідної для управління інформації.

Для покращення оперативності обліку, поліпшення якості економічної інформації та управління, полегшення аналізу ведення діяльності доцільно автоматизувати ведення обліку. В Україні найпоширенішими програмами для бухгалтерії підприємств є: «1С: Підприємство», «BAS», «Парус-Бухгалтерія», «BOOKKEEPER» та інші.

Комп'ютеризація обліку виробничих запасів дозволить вирішити проблему аналітичного обліку. Якщо при застосуванні паперових форм обліку збільшення рівнів деталізації аналітичного обліку та переліку об'єктів аналітики вимагає збільшення кількості облікових працівників, то при застосуванні комп'ютерної техніки можна ефективно вести аналітичний облік з будь-яким рівнем деталізації та широкою номенклатурою аналітичних об'єктів [0]. Реєстрація операцій в хронологічному і системному порядку в розрізі синтетичних та аналітичних рахунків, яка раніше здійснювалась окремо, поєднується в одному робочому процесі.

Таким чином, за умови, що при застосуванні комп'ютерів не копіюється жодна з паперових форм, а ведеться єдиний хронологічний реєстр - Журнал операцій, забезпечується технічний механізм, а при належній організації первинного документування та документообігу - господарський.

Все це дозволить зменшити обсяг роботи бухгалтерів підприємств, що в свою чергу дозволить зменшити помилки та розбіжності між фінансовим та податковим обліками, а також зменшити затрати на ведення обліку на підприємствах.

Таким чином, розв'язання задач оперативного економічного аналізу виробничих запасів за допомогою комп'ютерів дасть можливість підвищити якість оперативного управління не лише в процесі їх витрачання, але й на всіх інших етапах - моделювання, нормування та забезпечення.

На більшості підприємствах інвентаризація проводиться ручним способом на паперових носіях, які в свою чергу припадають на одну матеріально-відповідальну особу, створює ряд складнощів і проблем при зборі даних, зведенні фактичних відомостей з обліковими даними і оформленні результатів. Ефективним методом для вирішення обліку виробничих запасів у ТОВ «ОСТВУД» є впровадження інформаційних комп'ютерних технологій із застосування кодування інформації. Важливе надбання цифрової економіки в цьому контексті - технології безконтактної ідентифікації інформації, зокрема штрих- та QR-кодування, радіочастотна ідентифікація об'єктів (RFID- мітки) (використання провідних та безпроводних сканерів, камер на мобільних пристроях, принтерів друку етикеток та/або RFID-міток, терміналів збору даних, відповідних програмних додатків).

Переваги від застосування інструментів цифрової економіки у процесі проведення інвентаризації на підприємстві – беззаперечні. У першу чергу – це зменшення трудомісткості облікових робіт та витрат на оплату праці облікового персоналу, мінімізація ймовірності виникнення помилок і зростання оперативності реагування на них, автоматизацію процесу оброблення й аналізу даних, ліквідацію простоїв персоналу на ділянках, де проводиться інвентаризація виробничих запасів. Важливими є також підвищення її прозорості, гнучкості й



інноваційності, достовірності і повноти представлення результатів цієї перевірки, зростання ефективності системи управління запасами підприємства, уможливлення формування відповідних форм оперативної звітності.

Для удосконалення аналітичної роботи на ТОВ «ОСТВУД» необхідно проводити аналіз для пошуків резервів виробництва за допомогою цільових аналізів. Це дасть змогу протягом короткого часу розробити організаційно-технічні заходи щодо збільшення виробничих резервів.

Створення в автоматизованій системі управління підприємством окремої підсистеми аналізу є найбільш прогресивною формою організації аналітичної роботи. Завдання такої підсистеми – одержувати своєчасно всю необхідну інформацію, оперативно опрацьовувати її для кожного функціонального підрозділу і бути сполучною ланкою, яка узгоджує роботу окремих підрозділів для досягнення спільної мети. Ця підсистема має включати всі аналітичні завдання, потрібні для інших функціональних підсистем.

Завдяки використанню такої підсистеми значно підвищується аналітичність інформації, вихідні дані розробляються у вигляді таблиць, графіків, діаграм, тобто в наочних формах, які полегшують використання їх в процесі виконання необхідних завдань.

На останньому етапі аналізу ефективності використання матеріальних запасів необхідно встановити можливості подальшого зниження норм витрат матеріалів і матеріальних витрат, невикористаних у звітному році. Вивчення конкретних умов виробничо-господарської діяльності підприємства дозволяє зробити висновки про те, що такі можливості на підприємстві є. Також, визначаються всі умови для впровадження у виробничий процес нових промислово-технічних заходів по вдосконаленню виробництва, яке б дало можливість знизити витрачання матеріалів, палива, запасних частин та малоцінних та швидкозношуваних предметів.

Необхідним для підприємства ТОВ «ОСТВУД» є внутрішній аудит, саме він повинен забезпечити працівникам якісно виконувати свої функції та виявляти помилки в організації обліку виробничих запасів.

Отже, узагальнення результатів аналізу є дуже важливим етапом роботи, так як на цій стадії роблять відповідні висновки та приймають управлінські рішення щодо надходження, збереження та використання матеріалів, палива, запасних частин, малоцінних та швидкозношуваних предметів. Поліпшення інформаційного забезпечення управління сприяє використанню в практиці підприємств електронного документообігу, що значно спрощує роботу бухгалтера зі складання та оформлення документів. Рівень достовірності, ефективності та точності обліку запасів залежить від грамотності та чіткості організації електронного документообігу на підприємстві. Процес електронного документообігу складського обліку виробничих запасів повинен базуватись на інтегрованій обробці облікової інформації, яка включає формування та обробку первинних документів.

## ВИСНОВКИ

Головним завданням, покладеним в основу написання магістерської роботи, було у визначенні шляхів вдосконалення обліку, аналізу та аудиту виробничих запасів підприємства на основі вивчення теоретичних та оцінки практичних аспектів обраної проблематики.

Практичні дослідження проводились на прикладі ТОВ «ОСТВУД» за період 2019 – 2021 роки. Підприємство має поточний рахунок в банку, круглу печатку із своїм найменуванням українською мовою, фірмові бланки, логотип із своїм найменуванням, інші реквізити, необхідні для його діяльності.

Метою деревообробного підприємства ТОВ «ОСТВУД» є отримання прибутку. Завдання ТОВ «ОСТВУД» - виробництво продукції та реалізація продукції на експорт. Основні напрямки діяльності ТОВ «ОСТВУД» згідно Статуту є: лісопильне та стругальне виробництво, виробництво фанери, дерев'яних плит і панелей, шпону, виробництво інших виробів з деревини, виготовлення виробів з корка, соломки та рослинних матеріалів для плетіння.

Бухгалтерський облік на ТОВ «ОСТВУД» здійснюється бухгалтерією, очолюванім головним бухгалтером. Підрозділ складається з двох осіб: головного бухгалтера та бухгалтера. На підприємстві ведеться автоматизована форма бухгалтерського обліку за допомогою комп'ютерної програми «1С: Бухгалтерія 8.3».

Визначено, що облік виробничих запасів проводиться відповідно до П(С)БО 9 «Запаси». Згідно положення запаси це – активи, які утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; утримуються для споживання при виробництві продукції, виконання робіт і наданні послуг, а також при керуванні підприємством.

Визначено, що основними завданнями обліку виробничих запасів на підприємстві ТОВ «ОСТВУД» є:

- правильне та своєчасне документальне оформлення всіх операцій з руху виробничих запасів, виявлення та відображення витрат, пов'язаних з їхньою заготівлею;
- контроль за надходженням, заготівлею виробничих запасів, їх зберіганням;
- одержання точних відомостей про залишків запасів, що знаходяться на складах і в коморах;
- правильне та своєчасне виявлення запасів, які не використовуються на підприємстві та підлягають реалізації.

З'ясовано, що для обліку надходження та вибуття виробничих запасів ТОВ «ОСТВУД» використовує такі субрахунки рахунка 20 «Виробничі запаси», як: 201 «Сировина й матеріали», 202 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби», 203 «Паливо», 204 «Тара, тарні матеріали», 205 «Будівельні матеріали», 206 «Матеріали, передані в переробку», 207 «Запасні частини», 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення», 209 «Інші матеріали». На них відображаються дані про надходження запасів з різних джерел (від постачальників, підзвітних осіб, власного виробництва, засновників підприємства тощо). У балансі відомості про виробничі запаси відображаються в активі в рядку «Запаси».

На ТОВ «ОСТВУД» до організації ведення аналітичного та синтетичного обліку, проведення інвентаризації та уцінки виробничих запасів відносяться належним чином, згідно із законодавством та нормативними документами. Інвентаризація на підприємстві проводиться у відповідні строки, виявлені надлишки оприбутковуються, а нестачі списуються на витрати або на винних осіб, діяльність яких призвела до втрати виробничих запасів.

Вважаємо, що за даними проведеного дослідження, на сьогодні діяльність підприємства ТОВ «ОСТВУД» успішна.

Запропоновано такі напрямки удосконалення управління виробничими запасами на підприємстві, як:

- контроль наявності та витрачання виробничих запасів;

- поліпшення ресурсопостачання виробничих запасів;
- підвищення оперативності інформаційного забезпечення управління виробничими запасами підприємства;
- розробка системи автоматизації обліково-аналітичних та обґрунтування раціональних методів проведення інвентаризації виробничих запасів в умовах автоматизації;
- узгодження механізмів бухгалтерського та податкового обліку виробничих запасів;
- використання науково обґрунтованих, орієнтованих на сучасні умови ринкових перетворень механізмів нормування та планування запасів (із застосуванням експертних та економіко-математичних методів).

Для удосконалення обліку виробничих запасів на підприємстві ТОВ «ОСТВУД» запропоновано: можливість ведення обліку по партіях та можливість обліку випуску продукції за давальницькими схемами.

Визначено, що аналіз ефективного використання виробничих запасів: визначає дійсне становище щодо витрат виробничих запасів на підприємстві; розкриває причини і умови, внаслідок яких був досягнутий певний рівень у витрачання цих запасів; намічає шляхи подальшої роботи щодо виправлення недоліків і економного використання сировини та матеріалів.

За даними аналізу фінансового стану підприємства ТОВ «ОСТВУД», можна зробити висновок, що позитивною динамікою в діяльності підприємства є збільшення необоротних активів внаслідок придбання нового обладнання. Також, позитивною динамікою в діяльності підприємства ТОВ «ОСТВУД» є зміни у складі оборотних активів підприємства ТОВ «ОСТВУД», а саме: збільшення запасів – підприємство підтримує запаси на мінімально безпечному рівні; зменшення дебіторської заборгованості – підприємство використовує стратегію ненадання споживачам своєї продукції товарних позик; збільшення грошових коштів та їх еквівалентів – продукція підприємства користується попитом на ринку.

Проведені дослідження показали, що на підприємстві ТОВ «ОСТВУД» відсутній аналітичний відділ та служба фінансового менеджменту. Аналізом ефективного використання запасів на підприємствах повинні займатися служби нормування або комплексні бригади, що складаються з технологів, конструкторів, економістів, працівників служб нормування матеріалів, технічного контролю і матеріально-технічного постачання, представники виробничих підрозділів, які доцільно об'єднувати в самостійні аналітичні відділи або служби економічного менеджменту. Тому керівництву підприємства ТОВ «ОСТВУД» запропоновано впровадити аналітичний відділ або службу фінансового менеджменту.

Запропоновано такі шляхи удосконалення ефективності використання виробничих запасів на підприємстві ТОВ «ОСТВУД», як:

- підтримувати виробничі запаси на мінімально безпечному рівні, тобто такому, що враховує надійність поставок і дозволяє уникнути зайвих втрат на зберігання та ефективно їх використання;
- оцінити можливості зменшення витрат сировини у відходах виробництва;
- повністю використовувати виробничі запаси з запровадженням науково обґрунтованих норм витрат на одиницю продукції – це дасть змогу зменшити матеріальні витрати та збільшити матеріаловіддачу виробничих запасів;
- зменшити тривалість циклу виробництва основної продукції за рахунок застосування нової техніки і технології, підвищення продуктивності праці;
- удосконалити систему автоматизації обліково-аналітичних робіт в управлінні виробничими запасами.

Для удосконалення аудиту виробничих запасів на підприємстві ТОВ «ОСТВУД» запропоновано впровадити службу внутрішнього аудиту. Виділено такі шляхи удосконалення аудиту запасів на підприємстві, як:

- організація діяльності підрозділу внутрішнього аудиту: даний підрозділ має бути організаційно і функціонально незалежним, це забезпечує об'єктивний підхід до виконання завдань, покладених на підрозділ внутрішнього аудиту;
- встановлення правил і процедур внутрішнього аудиту: дотримання нормативно-правової бази з внутрішнього аудиту і забезпечення якості, метою розроблення таких документів є запровадження єдиних та стандартних підходів до здійснення аудиторської перевірки;
- постійне професійне навчання і розвиток персоналу: внутрішні аудитори повинні володіти необхідними знаннями та мати відповідний досвід для виконання аудиторських завдань; зокрема, аудитори повинні розуміти виробничі процеси, нормативно-правову базу з внутрішнього аудиту, мати досвід покращення процесів на підприємстві як у фінансовій, так і в операційних сферах.

Таким чином, виробничі запаси є важливою складовою діяльності кожного підприємства, і їх облік є необхідним для правильного відображення фінансового стану суб'єкта господарювання.

Організація бухгалтерського обліку на конкретному економічному суб'єкті повинна відповідати всім елементам облікової політики організації.

Для правильної організації обліку виробничих запасів необхідно дотримуватися таких умов: розробка номенклатури; розробка системи документації і документообігу; розробка робочого плану рахунків; визначення порядку та строків проведення інвентаризації та контрольних вибіркової перевірок залишків матеріалів за місцями їх зберігання і своєчасного відображення в обліку їх результатів; впровадження сучасних засобів автоматизації обліку.

Система обліково-аналітичного забезпечення управління є складним багаторівневим механізмом, який об'єднує якісно неоднорідні складові. На основі поєднання облікової інформації з виконанням додаткових аналітичних

процедур забезпечується достовірна оцінка виробничих запасів, що є основою ефективного управління ними. Доцільними напрямками вдосконалення обліково-аналітичних процесів з управління виробничими запасами є вдосконалення первинних документів; дотримання порядку прийому, зберігання і витрат виробничих запасів; контроль над відхиленням від нормативів; постійне оновлення програмного забезпечення. Дані заходи сприяють оптимізації роботи співробітників обліково-аналітичної служби сільськогосподарських підприємств і зменшують вірогідність виникнення помилок, розбіжностей у веденні обліку і проведення аналізу.



## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Новодворський В. Д. Бухгалтерський облік виробничих ресурсів (Питання теорії та практики) / Новодворський В. Д. - М.: Фінанси та статистика, 1989. - 284 с.
2. Кузьменко О. М. Сутність виробничих запасів та їх класифікація / О. М. Кузьменко [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [www.nbuv.gov.ua/portal](http://www.nbuv.gov.ua/portal) 43. Курс економічного аналізу : [навчальний посібник] / В. М. Івахненко. – Київ : Знання-Прес, 2001. – 206 с.
3. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://buhgalter911.com.ua>
4. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30. 11. 1999 р. No 291. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua>
5. Пушкар М. С. Філософія обліку : Монографія / М. С. Пушкар – Тернопіль, 2002. – 157 с.
6. Карпенко О.В. Нові підходи до контролю матеріальних запасів / О. В. Карпенко // Вісник ЖДТУ. – 2001 р. – No 15 – С. 103.
7. Олійник Т. О. Проблеми організації обліку на складах підприємств / Т. О. Олійник, Н. В. Резніченко // Всеукр. наук.-вироб. журнал “Сталий розвиток економіки”. – 2011. – No 7. – С. 204-207.
8. Лишаленко О. В. Бухгалтерський фінансовий облік : [навчальний посібник] / О. В. Лишаленко – Київ : Видавництво “Центр Учбової літератури”, 2003. – 524 с.
9. Бухгалтерський фінансовий облік / За ред. Ф. Ф. Бутинця. – Житомир : Рута, 2001. – 672 с.
10. Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 17.07.1999 року No 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua>

11. Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: Наказ Міністерства фінансів України № 879 від 02.09.2014 р. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>.

12. Голов С.Ф. Управлінський облік: підруч. / С.Ф. Голов. – К.: Лібра, 2003. – 704 с.

13. Організація бухгалтерського обліку : підруч. для студ. спец. «Облік і аудит» вищ. навч. закладів / під ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. – 3-тє вид., допов. і переробл. – Житомир : Рута, 2002. – 592 с.

14. Про інформацію: від 2 жовт. 1992 р. № 2657 – XII. – за станом на 23 чер. 2005 р. / Вісник Верховної Ради. – 1992. - № 48. – Ст. 650. – (Закон України).

15. Пилипенко А.А. Організація обліку і контролю / А.А. Пилипенко, В.І. Отенко. – Харків: вид. ХДЕУ, 2002. – 288 с.

16. Пантелєєв В.П. Аудит / В.П. Пантелєєв – К.: «Видавничий дім «Професіонал», 2008. – 400 с.

17. Економічна енциклопедія: Утрьох томах. Т. 1 / Редкол. С.В. Мочерний (відп. ред.). – К.: Видавничий центр «Академія», 2000. – 864 с.

18. Смоленюк П.С. Бухгалтерський облік і прийняття рішень / П.С. Смоленюк – Хмельницький, НВП «Еврика», 2001. – 380 с.

19. Петрик О. А. Організація та методика аудиту підприємницької діяльності : навч. посіб. / О. А. Петрик, В. Я. Савченко, Д. Є. Свідерський / за заг. ред. О. А. Петрик. – К. : КНЕУ, 2008. – 472 с.

20. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996 - XIV, поточна редакція від 20.05.2022 - URL: [http:// zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14](http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14)

21. Кулаковська Л. П. Організація і методика аудиту: навч. посіб. / Л. П. Кулаковська, Ю. В. Піча. – К.: Каравела, 2010. – 568 с.

22. Давидюк Т.В. Бухгалтерський облік : навч. посібник / Т.В. Давидюк, О.В. Манойленко, Т.І. Ломаченко, А.В. Резніченко. – Харків, Видавничий дім «Гельветика», 2016. – 392 с.

23. Косяк А. П. Бухгалтерський облік II : навч. посібник / А. П. Косяк, А. В. Зубенко ; Харків. нац. ун-т міськ. госп-ва ім. О. М. Бекетова. – Харків : ХНУМГ ім. О. М. Бекетова, 2020. – 326 с.

24. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: Наказ Міністерства фінансів України від

24.05.1995 р. № 88 - поточна редакція від 10.08.2021 [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text>

25. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України № 2258-VIII від 21 грудня 2017 року, поточна редакція від 20.03.2022 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>.

26. Аудит (Основи державного, незалежного професійного та внутрішнього аудиту): підручник / В.В. Немченко, О.Ю. Редько, К.О. Редько та ін.; за ред. проф. В.В. Немченка. Київ: Центр навчальної літератури, 2012. –340с.

27. Господарський кодекс України: Закон України від 16.01.2003 р №436-IV

28. Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>

29. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12. 2010 р. № 2755-IV, поточна редакція від 02.04.2022 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

30. Цивільний кодекс України: Закон України від 16.01.03 № 435-IV

31. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік. - Житомир: ПП «Рута», 2019. - 448с.

32. Бухгалтерський облік: у схемах і таблицях: навч.посібник / [Зінченко О.В., Радіонова Н.Й., Хаустова Є.Б. та ін.];під заг. ред. М. І. Скрипник. - Київ: «Центр учбової літератури», 2017. - 340 с.

33. Косміна Р.М. Бухгалтерський облік: [Навч. посіб.] / Р.М. Косміна. - К: Вища пік., 2017. - 174 с.

34. Легенчук С. Ф., Вольська К. О., Вакун О. В. Документування в бухгалтерському обліку: процесний підхід: монографія. - Івано- Франківськ: Видавець Кушнір Г. М., 2016. - 228 с.

35. Лень В. Бухгалтерський облік в Україні. Основи та практика: навчальний посібник/ Лень В., Гливенко В. - К.: Центр навчальної літератури, 2018.- 608 с.

36. Міжнародні стандарти фінансової звітності / пер. з англ.. - К.: Бізнес Медіа Консалтинг, 2016. - 1060 с.

37. Михайленко О. В. Дослідження теоретичних та практичних аспектів обліку, аналізу, аудиту і управління товарно-матеріальними запасами / О. В. Михайленко, Т. О. Піхур // Причорноморські економічні студії. - 2017. - Вип. 21. - С. 98-101. - URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses\\_2017\\_21\\_22](http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses_2017_21_22)

38. Всеукраїнська професійна газета «Все про бухгалтерський облік» URL: <http://www.vobu.com.ua/>

39. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики / Пер. з англ.; О.В. Селезньова, О.Л. Ольховікова, О.В. Гик та ін. – К.: ТОВ ІАМЦ АУ «СТАТУС», 2004. – 1028 с

40. Петрик О. А. Організація та методика аудиту підприємницької діяльності : навч. посіб. / О. А. Петрик, В. Я. Савченко, Д. Є. Свідерський / за заг. ред. О. А. Петрик. – К. : КНЕУ, 2008. – 472 с

41. Бутинець Ф.Ф. Аудит: Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів / Ф.Ф. Бутинець – 2-е вид. перероб. та доп. — Житомир: ПП «Рута», 2002. – 672с

42. Савченко В.Я. Аудит: Навч. Посібник / В.Я. Савченко – К.: КНЕУ, 2002. – 322 с (82)

43. Усач Б.Ф. Аудит: Навч. посіб. / Б.Ф.Усач – 2-ге вид., стер. – К.: Знання–Прес, 2003. – 223 с.

44. Дорош Н.І. Методологічні та організаційні аспекти аудиту: дис. докт. екон. наук: 08.06.04 / Н.І. Дорош. – К., 2004 – 445 с.

45. АУДИТ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ: ОРГАНІЗАЦІЙНІ ТА МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ. - В. Ю. Фабіянська, к. е. н., доцент кафедри аудиту та державного контролю, Вінницький національний аграрний університет, м. Вінниця, О. Г. Пацар, магістр, Вінницький національний аграрний університет,

м. Вінниця. - Ефективна економіка № 4, 2017. - URL:  
<http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5546>

46. Аудит: теорія і практика: навчальний посібник / [А.Г. Загородній, М.В. Корягін, А.В. Єлисеєв, Л.М. Полякова, В.Г. Блотнер та ін.]. — 2е вид., перероб. і доп. — Львів: Видавництво Національного університету "Львівська політехніка", 2004. — 456 с

47. Сопко В. В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. [для студ. вищ. навч. закл.] / Сопко В.В. – [3-тє вид.]. – К. : КНЕУ, 2000. – 245с.

48. Гарник М.М. Теоретичні аспекти використання матеріальних ресурсів промислових підприємств / М.М. Гарник // Наука й економіка. — 2011. — № 1(21). — С. 121— 123.]

49. Єлець О.П., Мілаєнко Я.Є. Зміст матеріально-технічного забезпечення підприємства / О.П. Єлець, Я.Є. Мілаєнко [Електронний ресурс]. — Режим доступу: [http://confcontact.com/2015\\_04\\_25/2/2\\_elets\\_milaenko.htm](http://confcontact.com/2015_04_25/2/2_elets_milaenko.htm) ].

50. Івахненко С.В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку та аудиту [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://westudents.com.ua/glavy/6471- kompyutern-formi-buhgalterskogo-oblku.html>]

## ДОДАТКИ

## Додаток А

## Типові помилки і порушення в обліку запасів

№ п/п	Назва порушення	Нормативний акт, який порушено	Методи дослідження
1.	Неповне оприбуткування запасів, що надійшли	Наказ про затвердження типових форм первинних документів з обліку сировини та матеріалів № 193 від 19.04.93 р.	Документальна перевірка по суті, фактична перевірка, обстеження
2.	Оприбуткування запасів за відсутності позначок у журналі обліку виданих довіреностей про оприбуткування запасів	Закон України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" від 16.07.99 р. № 996-ХІУ, із змінами і доповненнями	Документальна перевірка, формальна перевірка (за формою)
3.	Виявлення нестач, залишків. присвоєння запасів	Закон України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" від 16.07.99 р. № 996-ХІУ, із змінами і доповненнями	Фактична перевірка, спостереження
4.	Завищення собівартості заготовельних матеріалів	Типовий порядок визначення норм запасів ТМЦ № 17-60/29, 07-102 від 31.05.93 р., зареєстрований від 15.06.93 р.	Документальна перевірка по суті, арифметична перевірка
5.	Необгрунтовані претензії до постачальників	Договір із постачальником	Документальна перевірка по суті, опитування
6.	Порушення норм або лімітів списання запасів	Типовий порядок визначення норм запасів ТМЦ № 17-60/29, 07-102 від 31.05.93 р., зареєстрований від 15.06.93 р.	Документальна перевірка, по суті, арифметична перевірка
7.	Порушення порядку проведення інвентаризації	1. Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: Наказ Міністерства фінансів України № 879 від 02.09.2014 р.	Фактична перевірка, спостереження

## Продовження Додатку А

8.	Проведення інвентаризації за відсутності МВО	Інструкція по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, ТМЦ, грошових коштів і документів та розрахунків № 69 від 11.08.94 р.	Документальне, по суті, спостереження, опитування, обстеження
9.	Помилки та підробки при кодуванні документів	Наказ про затвердження типових форм первинних документів з обліку сировини та матеріалів № 193 від 19.04.93 р.	Документальна перевірка по суті
10.	Незадовільна постановка бухгалтерського обліку	Закон України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" від 16.07.99 р. № 996-ХІУ, із змінами і доповненнями	Обстеження, опитування
11.	Незадовільна організація складського господарства та зберігання запасів	Закон України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" від 16.07.99 р. № 996-ХІУ, із змінами і доповненнями	Обстеження, оглядова перевірка
12.	Відпускання запасів за заниженими цінами	П(с)БО 9 — Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 "Запаси"	Документальна перевірка по суті, арифметична перевірка
13.	Неправильне оформлення первинних документів з обліку запасів та їх неправильне застосування	Наказ Міністерства статистики України № 193 "Про затвердження типових форм первинних документів з обліку сировини та матеріалів" від 21.06.96 р.	Документальна перевірка за формою
14.	Невиділення в первинних документах ПДВ, відсутність податкових накладних	Закон України "Про податок на додану вартість" від 03.04.97 р. № 168/97-ВР, із змінами і доповненнями	Документальна перевірка за формою, по суті
15.	Відсутність договору про повну матеріальну відповідальність	Ст. 121 Кодексу законів про оплату праці	Обстеження

Додаток Б  
Форма М-4 «Прибутковий ордер» у ТОВ «ОСТВУД»

ТОВ «ОСТВУД»  
підприємство, організація

Ідентифікаційний код ЄДРПОУ 40116966



**Типова форма № М-4**

Затверджена  
наказом Міністерства України  
від 21.06.96 р. № 193

Код за УКУД

**ПРИБУТКОВИЙ ОРДЕР № 1491**

Номер документа	Дата складання	Код виду операції	Склад	Постачальник		Кореспондуючий рахунок		Номер супровідного документа	
				найменування	код	рахунок, субрахунок	код аналітичного обліку		
451	20.10.22		Нижній склад	ФОП Кирильчук Олександр Валентинович	3170609836	201		Видаткова накладна №16 від 15.09.2022р.	
Матеріальні цінності		Одиниця виміру		Кількість		Ціна	Сума	Номер паспорта	Порядковий номер запису за складською картоцею
найменування, сорт, розмір, марка	номенклатурний номер	код	найменування	за документом	прийнято фактично				
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Пиломатеріали дубові необрізні	0000000910	947	м3	0,605	0,605	16000,00	9680,00		537

Синтетичний рахунок для віднесення зносу код по МШП

КОД

Прийняв

Бурішев К.В.

Здав

Артисюк Т.П.



Додаток В

Форма 1-ТН «Товаро-транспортна накладна» у ТОВ «ОСТВУД»

Додаток 7 до Правил перевезень вантажів автомобільним транспортом в Україні (пункт 11.1 глави 11) Форма N 1-ТН (допрацьована)

ТОВАРНО-ТРАНСПОРТНА НАКЛАДНА

№ 19092022-1 від 19 вересня 2022 р.

Зіль \_\_\_\_\_ ДФ ВК 1511АЕ \_\_\_\_\_ (марка, модель, тип, реєстраційний номер) Причин/напівпричин \_\_\_\_\_ Schmitz AC 3244 XT \_\_\_\_\_ (марка, модель, тип, реєстраційний номер) Вид перевезень \_\_\_\_\_ вантажні \_\_\_\_\_

мобільний перевізник \_\_\_\_\_ Сернок Сергій Григорович \_\_\_\_\_ (найменування / П.І.Б.) \_\_\_\_\_ 2655220810 \_\_\_\_\_ (податковий номер) Водій \_\_\_\_\_ Василюк Леонід, посвід. водія АСВ 018532 \_\_\_\_\_ (П.І.Б., номер посвідчення водія)

Імовник \_\_\_\_\_ ФОП Кирильчук Олександр Валентинович \_\_\_\_\_ (найменування / П.І.Б.) \_\_\_\_\_

Вантажовідправник \_\_\_\_\_ ФОП Кирильчук Олександр Валентинович \_\_\_\_\_ (повне найменування, місцезнаходження / П.І.Б., місце проживання) \_\_\_\_\_ 3170609836 \_\_\_\_\_ (податковий номер)

Вантажоодержувач \_\_\_\_\_ ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬністю «ОСТВУД» \_\_\_\_\_ (повне найменування, місцезнаходження / П.І.Б., місце проживання) \_\_\_\_\_ 40116966 \_\_\_\_\_ (податковий номер)

Пункт навантаження \_\_\_\_\_ с.Тростянець, Маневицький р-н \_\_\_\_\_ (місцезнаходження) Пункт розвантаження \_\_\_\_\_ с.Ровніч, вул.Промислова 6А \_\_\_\_\_ (місцезнаходження)

кількість місць \_\_\_\_\_ (словами), масою бруто, т \_\_\_\_\_ 1 \_\_\_\_\_ (словами), отримав водій/експедитор \_\_\_\_\_ Василюк Леонід \_\_\_\_\_ (П.І.Б., посада, підпис)

Усього відпущено на суму \_\_\_\_\_ Десять тисяч шістсот вісімдесят гривень 50 копійок \_\_\_\_\_ (словами, з урахуванням ПДВ) \_\_\_\_\_ , у т. ч. ПДВ \_\_\_\_\_

Супровідні документи на вантаж \_\_\_\_\_

**ВІДОМОСТІ ПРО ВАНТАЖ**

№ з/п	Найменування вантажу (номер контейнера), у разі перевезення небезпечних вантажів: клас небезпечних речовин, до якого віднесено вантаж	Одиниці виміру	Кількість місць	Ціна без ПДВ за одиницю, грн	Загальна сума з ПДВ, грн	Вид пакування	Документи з вантажем	Маса бруто, т
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	Пиломатеріали дубові необрізані	м3	0,605	16000,00	9 680,00			
тото:			0,605		9 680,00			

Здав (відповідальна особа вантажовідправника) \_\_\_\_\_ Кирильчук О.В. \_\_\_\_\_ (П.І.Б., посада, підпис)

Прийняв (відповідальна особа вантажоодержувача) \_\_\_\_\_ Василюк Леонід \_\_\_\_\_ (П.І.Б., посада, підпис)

ВІДОМОСТІ ПРО ПАРАМЕТРИ ТРАНСПОРТНОГО ЗАСОБУ

Транспортний засіб	Він-код	Рік випуску	Габарити автомобіля			Вага автомобіля		Підпис відповідальної сторони (перевізник або водій)
			Довжина, мм	Ширина, мм	Висота, мм	без вантажу, т	з вантажем, т	
	10	11	12	13	14	15	16	17
авто	XL RTE47XSOE536178	2000	3500	2450	3750	7,5		
причіп	WSMS680000409011	2000	6300	2950	4000	7,1	15,6	Василюк Леонід _____

ВАНТАЖНО-РОЗВАНТАЖУВАЛЬНІ ОПЕРАЦІЇ

Операція	Маса бруто, т	Час (год., хв.)			Підпис відповідальної особи
		прибуття	вибуття	простою	
18	19	20	21	22	23
Навантаження	1				
Розвантаження					

## Додаток Д

## Форма М-7 «Акт про приймання матеріалів» у ТОВ «ОСТВУД»



## Типова форма № М-7

Затверджена  
наказом Мінстату України  
від 21.06.96 р. № 193

Код за УКУД

ЗАТВЕРДЖУЮ:

Керівник підприємства

Острей Л.М.

підпис Острей Л.М.  
прізвище, ім'я, по батькові

" 15 " вересня 2022 р.

АКТ №   
ПРО ПРИЙМАННЯ МАТЕРІАЛІВ

Номер документа	Дата складання
16	15.09.2022

Місце складання акта с.Рованці

Прийнято та оглянуто вантаж, що прибув за рахунком № 16 від " 15 " вересня 2022 р.

Одержувач ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ «ОСТВУД»

найменування та адреса

Постачальник ФОП Кирильчук Олександр Валентинович

найменування та адреса

Дата відправлення продукції зі станції (пристані, порту) чи зі складу відправника 15.09.2022

Договір №01/02/22 від 01.02.2022р. на поставку продукції.

Умови зберігання продукції на складі одержувача - відповідають

Стан тари та упаковки на момент огляду продукції - без упаковки

Номер документа	Дата складання	Склад	Постачальник		Кореспондентський рахунок	Номер супровідного документа		
			найменування	код				
451	20.10.22	Нижній склад	ФОП Кирильчук Олександр Валентинович	3170609836	201	Видаткова накладна №16 від 15.09.2022р.		
Матеріальні цінності		Одиниця виміру		Кількість		Ціна	Сума	Порядко-вий номер запису за складсь-кою карто-текою
найменування, сорт, розмір, марка	номенклатурний номер	код	найменування	за документом	прийнято фактично			
1	2	3	4	5	6	7	8	10
Пиломатеріали дубові необрізні	00000000910	947	м3	0,605	0,605	16000,00	9680,00	537

Матеріальні цінності прийняті та оприбутковані " 15 " вересня 2022 р.

Завідуючий складом

Бурішев К.В.

Додаток Е

Форма М-11 «Накладна вимога на відпуск» у ТОВ «ОСТВУД»

Типова форма № М-11

Затверджена наказом Міністрату  
України від 21.06.96 р. № 193

ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ «ОСТВУД»

Код за УКУД

40116966

Ідентифікаційний код ЄДРПОУ



**НАКЛАДНА-ВИМОГА  
на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів**

Номер документа	Дата складання	Код	
00000002025	27.10.2022	виду операції	одержувача
		Відпуск	

Підстава на виробництво брикету

Кому старший зміни Оришук А.С.

Через кого

начальник виробництва Бурішев К.В.

Кореспондуючий рахунок	Матеріальні цінності	номен-клатурний номер	Одиниця виміру		Кількість		Ціна,	Сума,	Інвентарний номер	Номер паспорта	Порядковий номер запису за складською картоцею	
			код	найменування	відправлено (належить відпустити, забрано)	прийнято (відпущено)						9
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
231	Стрчка п/л 16080 ТСЕ 1,5 км	0000000002	0101	м	624,000	624,000	0,14	88,49				23
231	Піддон 1200*800	0000000001	2009	шт	24,000	24,000	119,52	2 868,55				13
231	Сюба Д-16	0000000002	2009	шт	144,000	144,000	0,44	63,79				24
231	Тирса	0000000001	0134	м3	127,200	127,200	1 780,21	226 442,72				11
231	Кутники	0000000002	2009	шт	384,000	384,000	0,33	128,61				22
231	Стреч палетний 17*500*300	0000000002	2009	шт	3,912	3,912	162,93	637,38				21
231	Картон КК (листовий) 0.4*(700*1100)	0000000203	0301	кг	18,000	18,000	22,24	400,26				2034

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
231		Термоусадочна плівка	000000001 6	0301	кг	69,048	69,048	62,21	4 295,51			

Всього відпущено Вісім Двісті тридцять чотири тисячі дев'ятсот двадцять п'ять гривень 31 копія

найменувань, на суму

Вісім

(прописом)

(прописом)

Відпуск дозволив

Артисюк Т.П.

Головний бухгалтер

Русакович-Махія Т.В.

Здав(відпустив)

Бурішев К.В.

Прийняв (одержав)

Оришук А.С.

## Додаток Ж

## Форма М-8 «Лімітно-забірна картка» у ТОВ «ОСТВУД»

 <p>ТОВ «ОСТВУД» підприємство-організація Ідентифікаційний код ЄДРПОУ 40116966</p>		<b>Типова форма N М-8</b>				
		Затверджена наказом Мінстату України від 21.06.96 р. N 193				
<b>ЛІМІТНО-ЗАБІРНА КАРТКА</b> Код за УКУД <input type="text"/>						
Номер доку-мента	Місяць, рік	Код			Кореспондуючий рахунок	
		виду операції	відправника	одержувача	рахунок, субрахунок	код аналітичного обліку
2055	10	відпуск			203	
Матеріальні цінності				Одиниця виміру		
Найменування, сорт, розмір, марка		Номенклатурний номер		Код	Найменування	
Дизельне паливо		00000000061		0138	л	
Ліміт	Порядковий номер запису за складською картотекою		Всього відпущено з урахуванням повернення		Ціна	Сума
100	61		40,00		47,20	1888,00
Відпущено	Дата	Кількість	Залишок ліміту		Підпис завідуючого складом або одержувача	
	18.10.22	40,00	60,00			
Повернено						

Начальник відділу,  
який встановив ліміт

Начальник підрозділу, який  
одержав матеріальні цінності

Завідуючий складом



Артисюк Н.М.

Шемчук А.В.

Бурішев К.В.





## Додаток К

### Баланс ТОВ «ОСТВУД» за 2020р.

Додаток 1  
до Національного положення (стандарту)  
бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності"

	Дата (рік, місяць, число)	КОДИ
Підприємство <b>ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "ОСТВУД"</b>	за ЄДРПОУ	2 0 2 1   1 2   3 1
Територія <b>ВОЛИНСЬКА</b>	за КОАТУУ	40116966
Організаційно-правова форма господарювання _____	за КОПФГ	0722880707
Вид економічної діяльності <b>Лісопилне та стругальне виробництво</b>	за КВЕД	16.10
Середня кількість працівників <b>1 22</b>		

Адреса, телефон **45606, Волинська область, Луцький район, с. Рованці, вулиця Промислова, 6А**

Одиниця виміру: тис. грн. без десяткового знака (окрім розділу IV Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) (форма №2), грошові показники якого наводяться в гривнях з копійками)

Складено (зробити позначку "ч" у відповідній клітинці):

за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку

за міжнародними стандартами фінансової звітності

V
---

**Баланс (Звіт про фінансовий стан)**  
на **31 грудня 2020** р.

Форма №1 Код за ДКУД **1801001**

А К Т И В	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
<b>I. Необоротні активи</b>			
Нематеріальні активи	1000	528	1 297
первісна вартість	1001	1 318	2 565
накопичена амортизація	1002	790	1 268
Незавершені капітальні інвестиції	1005	29 424	36 352
Основні засоби	1010	372 581	409 709
первісна вартість	1011	1 649 882	1 712 571
знос	1012	1 277 301	1 302 862
Інвестиційна нерухомість	1015	1 689	1 667
первісна вартість	1016	2 148	2 148
знос	1017	459	481
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
первісна вартість	1021	-	-
накопичена амортизація	1022	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	107 144	107 113
інші фінансові інвестиції	1035	325 974	374 301
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	760	270
Відстрочені податкові активи	1045	6 567	10 114
Гудвіл	1050	-	-
Відстрочені аквізиційні витрати	1060	-	-
Залишок коштів у централізованих страхових резервних фондах	1065	-	-
Інші необоротні активи	1090	-	-
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1095</b>	<b>844 667</b>	<b>940 823</b>
<b>II. Оборотні активи</b>			
Запаси	1100	105 086	38 146
Виробничі запаси	1101	25 226	25 631
Незавершене виробництво	1102	32 561	5 697
Готова продукція	1103	37 127	1 570
Товари	1104	10 172	5 248
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Депозити перестраховування	1115	-	-
Векселі одержані	1120	-	-
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	32 651	26 693
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	-	-
з бюджетом	1135	22 245	11
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-
з нарахованих доходів	1140	-	-
із внутрішніх розрахунків	1145	7 600	8 558
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	440	118
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	3 746	23 190
Готівка	1166	-	-
Рахунки в банках	1167	-	-
Витрати майбутніх періодів	1170	-	-
Частка перестраховика у страхових резервах	1180	-	-
у тому числі в: резервах довгострокових зобов'язань	1181	-	-
резервах збитків або резервах належних виплат	1182	-	-

## Продовження Додатку К

резервах незароблених премій	1183	-	-
інших страхових резервах	1184	-	-
Інші оборотні активи	1190	9 264	11 154
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1195</b>	<b>181 032</b>	<b>107 870</b>
<b>III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття</b>	<b>1200</b>	<b>8</b>	<b>12</b>
<b>Баланс</b>	<b>1300</b>	<b>1 025 707</b>	<b>1 048 705</b>

Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
<b>I. Власний капітал</b>			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	25 844	25 844
Внески до незареєстрованого статутного капіталу	1401	-	-
Капітал у дооцінках	1405	-	-
Додатковий капітал	1410	265 310	235 021
Емісійний дохід	1411	-	-
Накопичені курсові різниці	1412	-	-
Резервний капітал	1415	6 141	6 141
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	32 515	94 265
Неоплачений капітал	1425	( - )	( - )
Видучений капітал	1430	( - )	( - )
Інші резерви	1435	-	-
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1495</b>	<b>329 810</b>	<b>361 271</b>
<b>II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення</b>			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	-	-
Пенсійні зобов'язання	1505	-	-
Довгострокові кредити банків	1510	-	-
Інші довгострокові зобов'язання	1515	-	-
Довгострокові забезпечення	1520	-	-
Довгострокові забезпечення витрат персоналу	1521	-	-
Цільове фінансування	1525	-	-
Благодійна допомога	1526	-	-
Страхові резерви	1530	-	-
у тому числі:	1531	-	-
резерв довгострокових зобов'язань			
резерв збитків або резерв належних виплат	1532	-	-
резерв незароблених премій	1533	-	-
інші страхові резерви	1534	-	-
Інвестиційні контракти	1535	-	-
Призовий фонд	1540	-	-
Резерв на виплату джек-поту	1545	-	-
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1595</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
<b>III. Поточні зобов'язання і забезпечення</b>			
Короткострокові кредити банків	1600	316 293	118 629
Векселі видані	1605	14 142	295 220
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	24
товари, роботи, послуги	1615	277 268	163 340
розрахунками з бюджетом	1620	598	6 894
у тому числі з податку на прибуток	1621	-	-
розрахунками зі страхування	1625	2 312	2 483
розрахунками з оплати праці	1630	5 597	4 530
за одержаними авансами	1635	55 519	66 911
за розрахунками з учасниками	1640	20 509	20 479
із внутрішніх розрахунків	1645	-	-
за страховою діяльністю	1650	-	-
Поточні забезпечення	1660	-	-
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Відстрочені комісійні доходи від перестраховиків	1670	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	3 659	8 924
<b>Усього за розділом III</b>	<b>1695</b>	<b>695 897</b>	<b>687 434</b>
<b>IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття</b>	<b>1700</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
<b>V. Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду</b>	<b>1800</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
<b>Баланс</b>	<b>1900</b>	<b>1 025 707</b>	<b>1 048 705</b>

Керівник

Острей Людмила Миколаївна

Головний бухгалтер

Старкевич Дар'я Олексіївна

<sup>1</sup> Визначається в порядку, встановленому центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері статистики.



## Додаток Л

### Баланс ТОВ «ОСТВУД» за 2021р.

Додаток 1  
до Національного положення (стандарту)  
бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності"

	Дата (рік, місяць, число)	КОДИ
Підприємство <b>ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "ОСТВУД"</b>	за ЄДРПОУ	2 0 2 1   1 2   3 1
Територія <b>ВОЛИНСЬКА</b>	за КОАТУУ	40116966
Організаційно-правова форма господарювання _____	за КОПФГ	0722880707
Вид економічної діяльності <b>Лісопилне та стругальне виробництво</b>	за КВЕД	16.10
Середня кількість працівників <b>1 17</b>		
Адреса, телефон <b>45606, Волинська область, Луцький район, с. Рованці, вулиця Промислова, 6А</b>		
Одиниця виміру: тис. грн. без десятичного знака (окрім розділу IV Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) (форма №2), грошові показники якого наводяться в гривнях з копійками)		
Складено (зробити позначку "ч" у відповідній клітинці):		
за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку	<input type="checkbox"/>	V
за міжнародними стандартами фінансової звітності	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Баланс (Звіт про фінансовий стан)  
на **31 грудня 2021** р.

Форма №1 Код за ДКУД **1801001**

А К Т И В	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
<b>I. Необоротні активи</b>			
Нематеріальні активи	1000	1 297	674
первісна вартість	1001	2 565	2 714
накопичена амортизація	1002	1 268	2 040
Незавершені капітальні інвестиції	1005	36 352	33 027
Основні засоби	1010	409 709	467 570
первісна вартість	1011	1 712 571	1 748 259
знос	1012	1 302 862	1 280 689
Інвестиційна нерухомість	1015	1 667	1 645
первісна вартість	1016	2 148	2 148
знос	1017	481	503
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
первісна вартість	1021	-	-
накопичена амортизація	1022	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	107 113	107 359
інші фінансові інвестиції	1035	374 301	215 815
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	270	759
Відстрочені податкові активи	1045	10 114	6 434
Гудвіл	1050	-	-
Відстрочені аквізиторські витрати	1060	-	-
Залишок коштів у централізованих страхових резервних фондах	1065	-	-
Інші необоротні активи	1090	-	-
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1095</b>	<b>940 823</b>	<b>833 283</b>
<b>II. Оборотні активи</b>			
Запаси	1100	38 146	32 277
Виробничі запаси	1101	25 631	28 790
Незавершене виробництво	1102	5 697	2 234
Готова продукція	1103	1 570	897
Товари	1104	5 248	356
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Депозити перестраховування	1115	-	-
Векселі одержані	1120	-	-
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	26 693	16 654
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	-	-
з бюджетом	1135	11	82
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-
з нарахованих доходів	1140	-	-
із внутрішніх розрахунків	1145	8 558	3 755
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	118	750
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	23 190	29 686
Готівка	1166	-	-
Рахунки в банках	1167	-	-
Витрати майбутніх періодів	1170	-	-
Частка перестраховика у страхових резервах	1180	-	-
у тому числі в:	1181	-	-
резервах довгострокових зобов'язань		-	-
резервах збитків або резервах належних виплат	1182	-	-

## Продовження Додатку Л

резервах незароблених премій	1183	-	-
інших страхових резервах	1184	-	-
Інші оборотні активи	1190	11 154	14 220
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1195</b>	<b>107 870</b>	<b>97 424</b>
<b>III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття</b>	<b>1200</b>	<b>12</b>	<b>5</b>
<b>Баланс</b>	<b>1300</b>	<b>1 048 705</b>	<b>930 712</b>

Пасив	Код рядка	На початок звітної періоду	На кінець звітної періоду
1	2	3	4
<b>I. Власний капітал</b>			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	25 844	25 844
Внески до незареєстрованого статутного капіталу	1401	-	-
Капітал у дооцінках	1405	-	-
Додатковий капітал	1410	235 021	201 135
Емісійний дохід	1411	-	-
Накопичені курсові різниці	1412	-	-
Резервний капітал	1415	6 141	6 141
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	94 265	226 521
Неоплачений капітал	1425	( - )	( - )
Вилучений капітал	1430	( - )	( - )
Інші резерви	1435	-	-
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1495</b>	<b>361 271</b>	<b>459 641</b>
<b>II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення</b>			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	-	-
Пенсійні зобов'язання	1505	-	-
Довгострокові кредити банків	1510	-	-
Інші довгострокові зобов'язання	1515	-	-
Довгострокові забезпечення	1520	-	-
Довгострокові забезпечення витрат персоналу	1521	-	-
Цільове фінансування	1525	-	-
Благодійна допомога	1526	-	-
Страхові резерви	1530	-	-
у тому числі:	1531	-	-
резерв довгострокових зобов'язань			
резерв збитків або резерв належних виплат	1532	-	-
резерв незароблених премій	1533	-	-
інші страхові резерви	1534	-	-
Інвестиційні контракти	1535	-	-
Призовий фонд	1540	-	-
Резерв на виплату джек-поту	1545	-	-
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1595</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
<b>III. Поточні зобов'язання і забезпечення</b>			
Короткострокові кредити банків	1600	118 629	-
Векселі видані	1605	295 220	110 220
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	24	24
товари, роботи, послуги	1615	163 340	235 232
розрахунками з бюджетом	1620	6 894	10 958
у тому числі з податку на прибуток	1621	-	-
розрахунками зі страхування	1625	2 483	2 431
розрахунками з оплати праці	1630	4 530	4 164
за одержаними авансами	1635	66 911	84 760
за розрахунками з учасниками	1640	20 479	20 227
із внутрішніх розрахунків	1645	-	-
за страховою діяльністю	1650	-	-
Поточні забезпечення	1660	-	-
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Відстрочені комісійні доходи від перестраховиків	1670	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	8 924	3 055
<b>Усього за розділом III</b>	<b>1695</b>	<b>687 434</b>	<b>471 071</b>
<b>IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття</b>	<b>1700</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
<b>V. Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду</b>	<b>1800</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
<b>Баланс</b>	<b>1900</b>	<b>1 048 705</b>	<b>930 712</b>

Керівник

Острей Людмила Миколаївна

Головний бухгалтер

Старкевич Дар'я Олексіївна

<sup>1</sup> Визначається в порядку, встановленому центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері статистики.