

ХМЕЛЬНИЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет Економіки і управління

Кафедра обліку, аудиту та оподаткування

ДИПЛОМНА РОБОТА

Магістр

Освітній рівень

Галузь знань 07 Управління та адміністрування

Спеціальність 071 Облік і оподаткування

на тему Облік і аудит запасів на прикладі ПП «Стептранс», м.Хмельницький

ДРОО.020018.01.09.00

Виконав: студент 2 курсу, групи ОАмз-20-1

Б.В.Потапська

Ініціали, прізвище

Керівник д.е.н., професор

О.В.Замазій

Ініціали, прізвище

До захисту допускаю:

Зав. кафедри обліку, аудиту

та оподаткування

к.е.н., доцент

Л. В. Скоробогата

Ініціали, прізвище

_____ 2021р.

Хмельницький, 2021

АНОТАЦІЯ

Тема дипломної роботи: «Облік і аудит запасів на прикладі ПП «Стептранс», м.Хмельницький».

Виконавець: Потапська Богдана Валентинівна.

Керівник дипломної роботи: доктор екон. наук, професор кафедри обліку, аудиту та оподаткування Замазій Оксана Василівна.

Робота, загальним обсягом 60 сторінок, складається з вступу, трьох розділів, висновків, списку використаної літератури, який складається з 52джерел посилань і 3 додатків.

У дипломній роботі розглянуто особливості обліку і аудиту запасів

Господарська діяльність практично всіх підприємств пов'язана з використанням запасів. Саме вони є основою виробничого циклу, забезпечують виробництво продукції, служать допоміжними засобами в інших сферах діяльності.

У роботі розкрито порядок відображення в обліку: надходження запасів на баланс підприємства; порядок оцінки запасів для цілей бухгалтерського обліку; питання вибуття запасів.

Проаналізовано умови діяльності ПП «Стептранс» . З'ясовано, що такий результат та його стабільність протягом трьох останніх років свідчить про доцільність облікової політики, що застосовує підприємство.

Крім того, у роботі розкрито порядок аудиторської перевірки операцій з обліку запасів та запропоновано шляхи вдосконалення системи обліку запасів за допомогою використання прийомів і методів управлінського обліку.

«_____»_____2021р. _____/Б.В. Потапська./

ЗМІСТ

С.

Вступ.....	6
1 Загальнотеоретична характеристика обліку і аудиту запасів підприємства....	8
1.1 Роль і місце запасів у інформаційній системі підприємства	8
1.2 Методи і порядок оцінки виробничих запасів для цілей обліку	11
1.3 Завдання та інформаційне забезпечення аудиту виробничих запасів. Нормативно –правова база з обліку та аудиту виробничих запасів	16
2 Система обліку і аудиту запасів на ПП «Стептранс».....	21
2.1 Загальна організаційно-економічна характеристика діяльності ПП «Стептранс».....	21
2.2 Характеристика чинної системи обліку запасів ПП «Стептранс»	25
2.3 Методика аудиторської перевірки запасів ПП «Стептранс».....	31
3.Шляхи вдосконалення обліку запасів на підприємствах	39
3.1 Міжнародний досвід обліку запасів та порівняльна характеристика П(С)БО та МСФЗ, які регламентують облік запасів.....	39
3.2 Вдосконалення обліку нафтопродуктів.....	43
3.3 Взаємозв'язок і відмінність управлінського та фінансового обліку запасів у перевірці обліку запасів підприємства.....	46
Висновки	50
Перелік використаних посилань.....	53
Додаток А. Фінансова звітність ПП «Стептранс» за 2020 р.....	59
Додаток Б Фінансова звітність ПП «Стептранс» за 2019 р	61
Додаток В Рахунок –фактура ПП «Стептранс»	63
Додаток Г Заключна виписка ПП «Стептранс»	64
Додаток Д Акт-надання послуг ПП «Стептранс»	66

					ДРОО.020018.01.09.00			
Змн.	Лист	№ докум.	Підпис	Дата				
Виконав		Потапська Б.В.			Облік і аудит запасів на прикладі ПП «Стептранс», м.Хмельницький	Літ.	Арк.	Аркушів
Перевірив		Замазій О.В.					4	
Реценз.						ХНУ гр. ОАмз-20-1		
Н. Контр.		Ченаш В.С.						
Затверд.		Скоробогата Л.В.						

Додаток Е Видаткова накладна ПП «Стептранс»	67
Додаток Ж Товарно-транспортна накладна ПП «Стептранс»	68

ВСТУП

Закон України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" сприяв формуванню ефективної інформаційної бази для прийняття управлінських рішень у діяльності будь-якого суб'єкта господарювання. Управління запасами підприємства, що становлять для багатьох вітчизняних підприємств левову долю у балансі підприємства зумовлене вимогами ринкової інфраструктури країни. Тому важливе практичне значення та виробничу спрямованість становлять питання обліку, аудиту та аналізу забезпечення та використання запасів на підприємствах. Їх оптимізація і раціональне використання забезпечать будь-якому господарюючому суб'єкту рентабельність і прибутковість його функціонування.

Проблемам теорії і практики обліку та аудиту запасів присвячені праці Пушкаря М.С., Бутинця Ф.Ф., Чебанової Н.В., Савицької Г.В., Усача Б.Ф. та інших. Значний внесок зробили Білуха М.Т., Гетьман В.Г., Завгородній В.П., Палій В.Ф., Підлісецький Г.М. та інші вчені. в розробку теоретичних основ і методологічних підходів обліку та контролю запасів.

Але ряд проблем формування системи обліку та аудиту запасів в умовах ринкових динамічних відносин потребують подальших досліджень та методологічних розробок. Тому теоретичне обґрунтування проблеми обліку та аудиту запасів підприємства і практичне використання наробок зумовили вибір теми, визначили основні завдання даної роботи.

Актуальність теми полягає у тому, що ефективно організований бухгалтерський облік запасів, формування якісної інформативної бази про їх наявність та рух сприятимуть ефективності управлінських рішень вищого менеджменту у питаннях нарощення масштабів виробництва.

Метою дипломної роботи є теоретичне й практичне обґрунтування вдосконалення організації та методики бухгалтерського обліку і аудиту запасів в ринкових умовах на базі чинного законодавства, літературних економічних джерел та діючої практики вітчизняного підприємства.

Предметом дослідження є методологічні аспекти фінансового обліку та аудиту за запасами з урахуванням галузевої специфіки обраного підприємства. Дане підприємство виступає оператором в галузі продажу та транспортування нафтопродуктів.

Об'єктом дослідження обрано запаси приватного підприємства «Стептранс» Хмельницької області, оптимізація яких змогла б дати поштовх до нарощення масштабів діяльності і зростання прибутковості даного підприємства .

Для досягнення поставленої мети у роботі сформовано ряд наступних наукових і практичних завдань:

- розкрити зміст запасів, їх склад, класифікацію на підприємстві;
- охарактеризувати роль, завдання і основні напрямки бухгалтерського обліку запасів;
- проаналізувати діючу організацію та методику фінансового обліку запасів на підприємстві;
- визначити вплив на запаси облікової політики та виявити шляхи вдосконалення їх обліку;
- визначити рівень використання засобів і факторів, які впливають на розмір запасів;
- розробити методичні процедури проведення аудиту, збереження та використання запасів на даному підприємстві.

Тому у дипломній роботі використовувалися такі методи дослідження: аналіз - для деталізації запасів на окремі важливі складові елементи; синтез - для узагальнення різних аспектів методики обліку запасів; аналіз - для контролю та оптимізації запасів; статистичні та аналітичні розрахунки - для дослідження факторного впливу на обсяги запасів підприємства; порівняння - для зіставлення та аналізу даних фінансової звітності підприємства у динаміці; табличний та графічний - для наочного зображення результатів дослідження.

1 ЗАГАЛЬНОТЕОРЕТИЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА ОБЛІКУ І АУДИТУ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА

1.1 Роль і місце запасів у інформаційній системі підприємства

Система - це єдина ціла, об'єднана в інтересах досягнення певних цілей сукупність різнорідних елементів. Різні системи відрізняються між собою і головними цілями, і складом, головною метою їх утворення мета (табл.1.1).

Таблиця 1.1 Склад систем та визначення їх цілей

Система	Елементи системи	Головна мета системи
Фірма	Люди, устаткування, матеріали, будинки й ін.	Виробництво товарів
Комп'ютер	Електронні й електромеханічні елементи, лінії зв'язку й ін.	Обробка даних
Телекомунікаційна система	Комп'ютери, модеми, кабелі, мережне програмне забезпечення й ін.	Передача інформації
Інформаційна система	Комп'ютери, люди, інформаційне і програмне забезпечення	Виробництво професійної інформації

Поняття інформаційної системи включає збір, збереження, обробку, та аналіз інформації, необхідної в процесі прийняття рішення в будь-якій галузі. Отже, «інформаційна система – це взаємозалежна сукупність засобів, методів і персоналу, використовуваних для збереження, обробки і видачі інформації в інтересах досягнення поставленої мети» [1].

Для інформаційної системи характерні такі властивості:

- 1) інформаційна система може бути проаналізована і побудована, опираючись загальних принципів побудови систем;
- 2) динамічність;
- 3) використання системного підходу до побудови інформаційної системи;
- 4) основою інформаційної системи є інформація, на основі якої приймаються рішення;

Отже побудова інформаційної системи починається з аналізу структури керування підприємством. Зокрема, інформаційна система запасів базується на меті по зниженню витрат виробництва. Для цього відслідковуються усі фази виробничого процесу, що сприятимуть підвищенню ефективності управління і контролю в даному питанні, що як наслідок, приведе до зниження собівартості виробленої продукції і послуг, а отже зростання прибутковості підприємства.

Інформаційна система „запаси” є також однією з найбільш вагомих інформаційних систем підприємства. Тому постійний контроль цієї ланки діяльності підприємства є дуже важливий. Оскільки жодне підприємство як виробниче, так і невиробниче не може обійтися без запасів, що є значною частиною його активів, управління ними, їх оптимізація відіграють основну роль у управлінні таким підприємством з метою зростання його прибутковості в майбутньому.

В економічній та обліковій літературі можна зустріти багато трактувань запасів. Деякі автори-економісти при визначенні поняття матеріальних оборотних активів використовують термін "цінності". Однак, з облікової точки зору, запаси - це матеріальні ресурси (засоби виробництва, предмети споживання, інші цінності), що необхідні для наступного використання у процесі виробництва основного продукту даного підприємства.

Для правильної організації інформаційної системи запасів важливе значення має їх класифікація. Запаси, як для інформаційної системи, так і обліку можна класифікувати за наступними ознаками, що подані у таблиці 1.2.

Принципи формування в бухгалтерському обліку інформації про запаси та розкриття її у фінансовій звітності встановлено П(С)БО 9 "Запаси", затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 20. 10. 1999 р. № 246[] .

Отже, основними завданнями інформаційної системи запасів є:

- 1) правильне та своєчасне документальне оформлення всіх операцій з руху запасів;
- 2) виявлення та облік витрат, пов'язаних з заготівлею запасів;
- 3) постійний контроль за надходженням, заготівлею зберіганням запасів;
- 4) контроль залишків запасів на складах і в коморах;

Таблиця. 1.2 – Характеристика основних видів запасів

Класифікаційні групи запасів	Вид запасів	Характеристика
1	2	3
За призначенням і причинами утворення	Постійні	Частина виробничих і товарних запасів, що забезпечують безперервність виробничого процесу між двома черговими поставками
	Сезонні	Запаси, що утворюються при сезонному виробництві продукції чи при сезонному транспортуванні
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
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
За наявністю на початок і кінець звітної періоду	Початкові	Величина запасів на початок звітної періоду
	Кінцеві	Величина запасів на кінець звітної періоду
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
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
За походженням	Первинні	Запаси, що надійшли на підприємство від інших підприємств і не підлягали обробці на даному підприємстві
	Вторинні	Матеріали та вироби, що після первинного використання можуть застосовуватися вдруге у виробництві (відходи виробництва та споживання продукції)
За обсягом	Вільні	Запаси, що знаходяться у надлишку на підприємстві
	Обмежені	Запаси, що знаходяться в обмеженій кількості на підприємстві
За сферою використання	У сфері виробництва	Запаси, що знаходяться у процесі виробництва (виробничі запаси, незавершене виробництво)
	У сфері обігу	Запаси, що знаходяться у сфері обігу (готова продукція, товари)
	У невиробничій сфері	Запаси, що не використовуються у виробництві
За складом і структурою	Запаси виробничі (предмети і засоби праці)	Запаси сировини, основних і допоміжних матеріалів, напівфабрикатів власного виробництва, купівельних напівфабрикатів, комплектуючих виробів, палива, запчастин, тари і тарних матеріалів, МШП
	Запаси незавершеного виробництва (предмети праці)	Частина продукції, що не пройшла всіх стадій обробки та не прийнята відділом технічного контролю (ВТК)
	Запаси готової продукції (продукти праці)	Продукція, виробництво якої завершене що прийнята ВТК і знаходиться на складі
	Запаси товарні (продукти праці)	Товари, що знаходяться у сфері обігу, а також продукція, що знаходиться в дорозі

Така класифікація запасів забезпечує виконання основних завдань обліку та аудиту цих запасів. А зокрема:

- 1) забезпечення своєчасного документального оформлення руху запасів;
- 2) контроль за повнотою оприбуткуванням запасів;
- 3) контроль за їх збереженням у місцях зберігання;
- 4) забезпечення складських норм зберігання запасів;
- 5) проведення достовірної оцінки запасів та розрахунок фактичної собівартості витрачених запасів;
- б) відображення операцій з обліку запасів у системі бухгалтерського обліку.

Отже, Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 “Запаси” детально регламентує загальні засади організації бухгалтерського обліку запасів. Воно вирішує питання визначення та обліку первісної (балансової) вартості запасів. Це сприятиме об’єктивному відображенню в бухгалтерському обліку фактичної собівартості використаних виробничих запасів і реалізованих товарів. А в майбутньому це призведе до точного формування фінансових результатів господарсько-фінансової діяльності підприємств.

1.2 Методи і порядок оцінки виробничих запасів для цілей обліку

Запаси - це оборотні активи підприємства, які використовуються переважно в одному операційному циклі діяльності підприємства або в період одного року[□1.38].

Методологічні засади формування інформації про визнання, оцінку запасів та їх розкриття у фінансовій звітності визначено у П(С)БО 9 “Запаси”. Згідно П(С)БО 9 запаси – це активи, які [□1.38]:

- «зберігаються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності (товари, готова продукція);
- перебувають у процесі виробництва з метою дальшого продажу продукту виробництва (незавершене виробництво);

- зберігаються для споживання під час виробництва продукції та надання послуг, а також для управління підприємством (сировина, основні і допоміжні матеріали)».

Норми П(С)БО 9 “Запаси” не поширюються на такі запаси[□ 1.38]:

- 1) Незавершені роботи за будівельними контрактами, включаючи контракти з надання послуг, що безпосередньо пов’язані з ними;
- 2) Фінансові активи (цінні папери, що утримуються з метою продажу тощо);
- 3) Молодняк тварин і тварин на відгодівлі, продукцію сільського і лісового господарства, корисні копалини, якщо вони оцінюються за чистою вартістю реалізації.

Схематично групи запасів підприємства, що використовуються з метою ведення бухгалтерського обліку, відображено на рис.1.1.

З А П А С И	Сировина й матеріали
	Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби
	Паливо
	Тара й тарні матеріали
	Будівельні матеріали
	Матеріали, передані в переробку
	Запасні частини
	Матеріали сільськогосподарського призначення
	Інші матеріали

Рисунок 1.1– Групування запасів підприємства

Запаси визнаються підприємством за таких двох умов: По- перше, існує ймовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов’язані з їх використанням. Окрім того вартість запасів може бути достовірно визначено.

Запасами, що включаються до складу майна підприємства на дату балансу, включаються тільки фактично отримані цінності. Також списання запасів відбувається у разі їх фактичного відвантаження. Проте не визнаються запасами суми попередньої оплати за запаси. Тоді виникає заборгованість постачальника перед підприємством.

Коли підприємство фактично отримало запаси, проте є затримка у документах, законодавчо дозволяється визначати за балансом запаси за таких умов:

- за раніше укладеними угодами;
- кількість і якість запасів належного рівня;
- можна здійснити достовірну оцінку запасів.

Проте не включаються до складу запасів[□1.38]:

- матеріали, прийняті на переробку;
- матеріальні цінності, прийняті на відповідальне зберігання;
- товари на комісії;
- матеріальні цінності, отримані за договором схову;
- матеріальні цінності, отримані в довічне утримання;
- попередня оплата за матеріальні цінності.

Важливим моментом у обліку запасів є їх оцінка. Її положення і методика для кожного конкретного підприємства відображається при формуванні його облікової політики. Важливо в оцінці запасів дотримуватися принципу обачності. Він передбачає застосування в бухгалтерському обліку при оцінці запасів методів, що запобігають завищенню вартості активів.

Відповідно до П(С)БО в балансі відображаються за[□1.38]:

– первісною вартістю. Це сума фактичних витрат на їх придбання або виготовлення;

– чистою вартістю реалізації запасів. Це очікувана ціна реалізації запасів в умовах звичайної діяльності;

– справедливою вартістю. Це ринкова вартість, що сформована між проінформованими, зацікавленими та незацікавленими сторонами.

Формування первісної вартості запасів залежно від напрямів надходження на підприємство можна представити у вигляді табл.1.3.

При формуванні бухгалтерського балансу і складанні фінансової звітності запаси обліковують за цінами:

- 1) історичними, або ціни придбання. Ці ціни були актуальними минулому, в момент отримання запасу;
- 2) поточними, що використовуються в момент виконання операції, оцінки;

3) ціни відтворення. Це - репродукційна ціна, ціна передбачення визначених складових, відповідних у момент, коли цю складову буде замінено.

Таблиця 1.3 – Формування первісної вартості запасів залежно від напрямів надходження

Напрями надходження	Первісна вартість
Придбання за плату	Усі витрати з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні до використання в за планованих цілях.
Придбання за рахунок банку	Усі витрати на придбання і доведення їх до стану, в якому вони придатні до використання без урахування витрат на сплату відсотків за кредит банку.
Виготовлення власними силами	Собівартість їх виробництва, яка визначається ПСБО 16 „Витрати”
Внесок до статутного капіталу	Узгоджена засновниками (учасниками) справедлива вартість.
Одержання безоплатно	Справедлива вартість.
Обмін на подібні активи	Балансова вартість переданих запасів (якщо балансова вартість переданих запасів перевищує їх справедливу вартість, то первісною вартістю отриманих запасів є їх справедлива вартість)
Обмін на неподібні активи	Справедлива вартість переданих запасів, збільшена (знижена) на суму грошових коштів, яка була передана (отримана) в процесі обміну.
Виявлення як надлишок при інвентаризації	Справедлива вартість.

На зміну цін впливають як попит і пропозиція, що діє на визначеному сегменті ринку, так і інфляція.

При надходженні запасів на підприємство їх первісна вартість визначається залежно від способу надходження на підприємство.

Для правильного визначення первісної вартості придбаних запасів необхідно враховувати, те що не всі витрати, пов'язані з надходженням запасів, включаються до їх первісної вартості.

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

- понаднормові втрати і недостачі запасів;
- відсотки за користування позиками;

- надані знижки;
- витрати на збут;
- адміністративні та інші витрати, не пов'язані безпосередньо з придбанням і доставкою запасів та приведенням їх до стану, в якому вони придатні до використання у запланованих цілях.

У разі, якщо на момент оприбуткування запасів неможливо достовірно визначити їх первісну вартість, то такі запаси можуть оцінюватись та відображатись за справедливою вартістю з наступним коригуванням до первісної вартості.

В Плані рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій для обліку запасів передбачено рахунок 20 "Запаси".

Згідно Господарського кодексу України сировина, паливо, матеріали, малоцінні предмети та предмети, що швидко зношуються, інше майно виробничого і невиробничого призначення віднесено законодавством до оборотних засобів[1].

Запаси відносяться до оборотних активів. Оскільки вони можуть бути переведені у грошові кошти протягом року або одного операційного циклу.

Як правило, підприємство включає до складу балансу включає і списує зі складу тільки фактично отримані чи відвантажені цінності. Однак в окремих випадках за умовами договорів поставки виникають товари, запаси в дорозі.

Перехід права власності на товари, запаси в дорозі і пов'язані з ним питання обліку, ризики та вигоди визначається умовами постачання. Перелік умов формується у Міжнародних правилах інтерпретації комерційних термінів "Інкотермс". Ними користуються в багатьох країнах світу, у тому числі в Україні. Найбільш поширені з них — FCA, EXW, FOB та ін. [1].

FCA (франко-перевізник) - коли продавець постачає товар покупцеві, який буде і перевізником до місця визначеного угодою. Моментом переходу права власності - отримання покупцем товару та документів на нього у визначеному в угоді місці. Далі витрати на доставку товару - витрати покупця.

EXW (франко-завод) - покупець отримує товар безпосередньо на підприємстві виробника разом з документами. В цей момент відбувається і передача власності та всіх ризиків та вигод, пов'язаних з цим правом. І

перевезення товару від виробника (продавця) до покупця здійснюватиметься за рахунок покупця.

FOB (франко-борт, порт відвантаження зазначені). Моментом передачі права власності продавця це перехід товару за поручні судна в порту відвантаження. Усі дальші витрати з перевезення товару несе покупець.

Операції із запасами за договорами посередництва не вважається передачею запасів зі складу підприємства. Посередництво здійснюють певні юридичні або фактичні дії з третіми особами. Результатом посередницької діяльності за умовами укладених договорів є послуга, за яку посередник отримує оплату - комісійні. Існують такі форми здійснення посередницьких операцій - комісії, консигнації, схову, довірчого управління та ін.

Угоди комісії чи консигнації передбачають, що власник передає свій товар торговельному агенту для реалізації. Така передача товару не є його вибуттям зі складу підприємства власника, не зважаючи на те, що фактично товар перебуває в агента. Агент і бере на себе відповідальність за його зберігання. В агента такі запаси обліковуються на позабалансовому рахунку 02 "Активи на відповідальному зберіганні", субрахунок 024 "Товари, прийняті на комісію".

За договором схову майно, отримане на зберігання майно відображається в сторони, що зберігає (охоронця) на позабалансовому рахунку 02 "Активи на відповідальному зберіганні", субрахунок 023 "Матеріальні цінності на відповідальному зберіганні".

При укладенні договору довірчого управління майно залишається на балансі власника і обліковується на позабалансовому рахунку 02 "Активи на відповідальному зберіганні", субрахунок 025 "Майно в довірчому управлінні."

Не є вибуттям запасів їх передача в переробку іншому підприємству (на сторону).

1.3 Завдання та інформаційне забезпечення аудиту виробничих запасів. Нормативно –правова база з обліку та аудиту виробничих запасів

Основною метою аудиту запасів є - встановлення законності, достовірності та доцільності операцій із запасами підприємства. Перевірці підлягає і правильність їх відображення в обліку.

Виходячи з мети аудиторської перевірки запасів формуються основні завдання такої перевірки:

- 1) Перевірка фактичної наявності запасів.
- 2) Перевірка стану збереження запасів та складського господарства.
- 3) Перевірка організації обліку заготівлі та придбання запасів.
- 4) Перевірка повноти оприбуткування запасів.
- 5) Перевірка правильності визначення первісної вартості запасів .
- 6) Перевірка правильності оформлення відпуску у виробництво запасів.
- 7) Перевірка дотримання норм та лімітів з відпуску запасів.
- 8) Перевірка відповідності чинному законодавству при списанні запасів.
- 9) Перевірка законності списання втрат запасів.
- 10) Перевірка правильності ведення синтетичного і аналітичного обліку запасів.

Джерелами інформації для аудиту операції із запасами є такі документи підприємства: наказ про облікову політику підприємства; первинні документи з обліку запасів; облікові реєстри з обліку запасів; акти і довідки попередніх аудиторських перевірок; фінансова звітність підприємства.

Отже, основну інформаційну базу фінансово-економічного аналізу та аудиту становлять дані бухгалтерського обліку. Аналіз даних управлінського обліку - планові та звітні калькуляції собівартості продукції, сприяє безпосередньо пошуку резервів економії цих ресурсів .

Для аудиту запасів необхідно користуватись законодавчими та нормативними документами України(табл.1.4.)

Таблиця 1.4 – Характеристика нормативно – правової бази з обліку і аудиту виробничих запасів

Назва нормативного документу	Ким і коли затверджений	Коротка характеристика змісту норм. документу
Закон України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні ”	№996-XIV ВР від 16 липня 1999р.	Закон визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання бухгалтерської звітності в Україні.
Закон України „Про аудиторську діяльність”	№3125-XII від 22 квітня 1993р.	Визначає правові засади здійснення аудиторської діяльності в Україні
Закон України „Про податок на додану вартість”	№168/97-ВР від 3 квітня 1997р. Із змінами і доповненнями	Визначає платників податків, об’єкти, базу і ставки оподаткування, порядок обліку звітності та сплати податку до бюджету.
Положення (стандарт)бухгалтерського обліку 9 „Запаси”	Наказ Міністерства фінансів України №246 від 20.10.1999р.із змінами і доповненнями від 27.12.05р.	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виробничі запаси та їх розкриття у фінансовій звітності.
Інструкція „Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку ” План рахунків бухгалтерського обліку та інструкції.	Наказ Міністерства фінансів України №246 від 20 жовтня 1998р. Та від 30.11.99р. №291	Визначає основні рахунки та субрахунки обліку виробничих запасів.
Інструкція „По інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків.”	Наказ Міністерства фінансів України від 11.02.94р. №69 із змінами і доповненнями від 26.06.2000р. №115	Визначає порядок проведення інвентаризації виробничих запасів, та основні вимоги, щодо оформлення результатів інвентаризації.
Інструкція про порядок реєстрації виданих, повернутих і використаних довіреностей на одержання цінностей.	Наказ Міністерства фінансів №87 від 16.05.1996р.	Визначає механізм визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей.
Постанова Кабінету Міністрів України „Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей”	Постанова Кабінету Міністрів України від 22.11.99р. №116	Визначає механізм визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей.
Порядок проведення до оцінки залишків матеріальних цінностей	Наказ Міністерства фінансів №69 від 11.08.1994р.	Регулює порядок проведення до оцінки залишків матеріальних цінностей
Наказ Міністерства статистики України „Про затвердження типових первинних документів з обліку сировини і матеріалів”	Наказ Міністерства статистики України №193 від 21.06.96р.	Визначає перелік та форму типових первинних документів ,які можуть використовуватися підприємствами при обліку сировини та матеріалів.
Наказ Мінфіну України „Про кореспонденцію рахунків”	Наказ Міністерства фінансів №143 від 28.03.2002р.	Визначає типові бухгалтерські проведення пов’язані з обліком надходження, вибуттям та виробництвом виробничих запасів.
Методичні рекомендації про застосування реєстрів бухгалтерського обліку.	Наказ Міністерства фінансів №356 від 29.12.2000р.	Надає методичні рекомендації про застосування реєстрів бухгалтерського обліку з обліку виробничих запасів.

В бухгалтерському обліку методологічні засади щодо інформації про товарно-виробничі запаси наведено у П(С)БО 9 „Запаси”, загальна структура якого наведена на рис.1.2[□1.38].

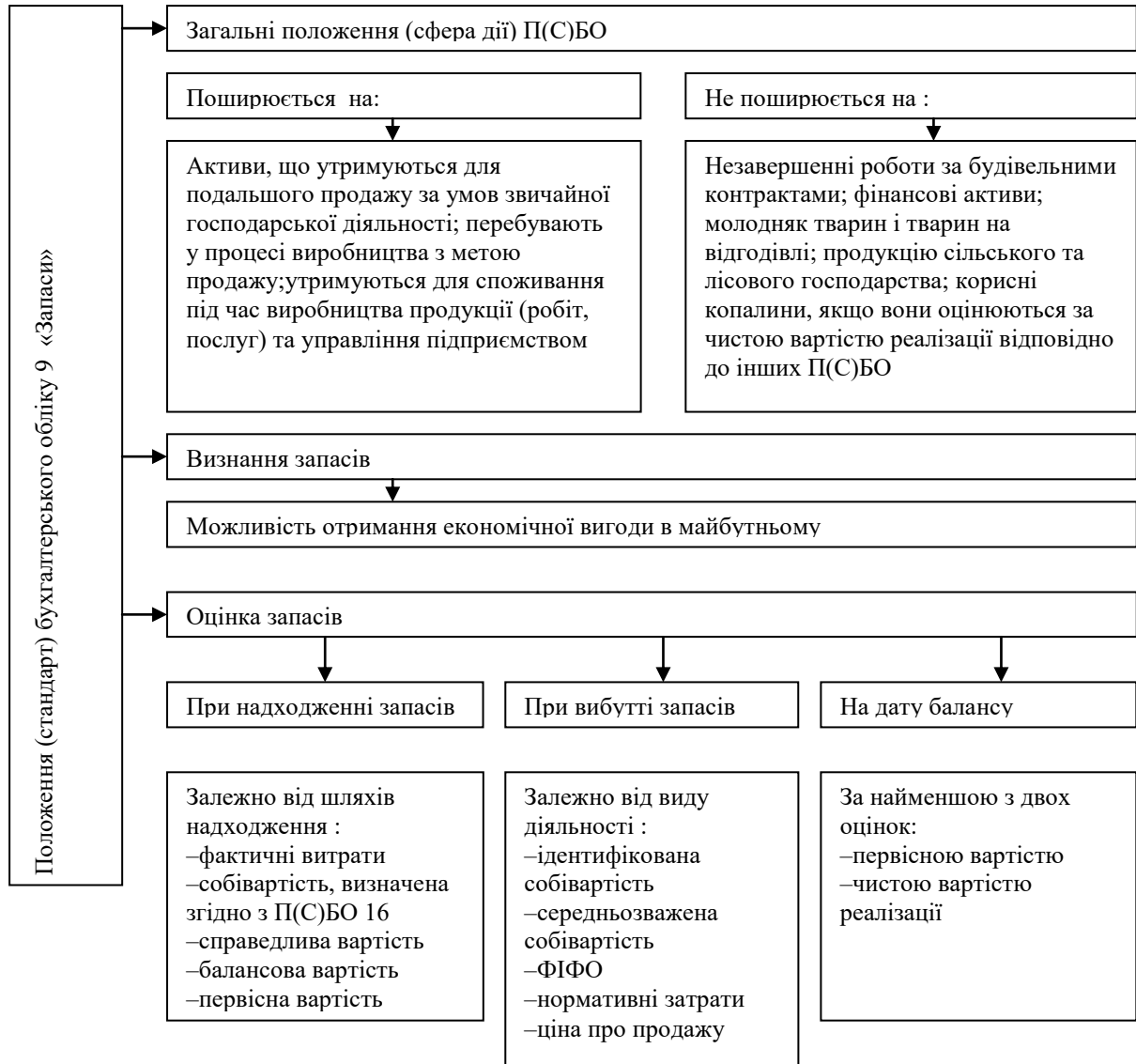


Рисунок 1.5 – Характеристика П(С)БО 9 „Запаси”

Саме дане П(С)БО 9 „Запаси” розкриває детально умови визнання запасів і основні поняття, пов’язані з ними. А також формує рекомендації щодо використання методів оцінки запасів та особливості розкриття інформації про запаси у формах фінансової звітності. Саме дане П(С)БО і є базою при перевірці обліку запасів на момент відповідності чинному законодавству.

2 СИСТЕМА ОБЛІКУ І АУДИТУ ЗАПАСІВ НА ПП «СТЕПТРАНС»

2.1 Загальна організаційно-економічна характеристика діяльності ПП «Стептранс»

Об'єктом дослідження виступає приватне підприємство «Стептранс» (далі – ПП «Стептранс»). ПП було засновано 3 березня 2009 року.

Юридична адреса підприємства: 29009, Україна, Хмельницька обл., м. Хмельницький, вул.Ярослава Мудрого, буд. 2/7, кв.2. Ідентифікаційний код юридичної особи – 39397901.

ПП «Стептранс» зареєстроване у м. Хмельницький, як комерційне підприємство, що спеціалізується на оптовій торгівлі нафтопродуктами.

За розмірами підприємство є малим. Кількість працівників – 4 особи: директор, бухгалтер, два менеджера з продажу нафтопродуктів.

У ділових колах м. Хмельницького та центральних регіонах України ПП «Стептранс» відоме, як досвідчений та надійний оператор в галузі продажу та транспортування нафтопродуктів.

Підприємство на сьогодні володіє значним досвідом роботи на ринку нафтопродуктів України, виявляє свою зацікавленість у взаємовигідній та плідній співпраці з іншими компаніями.

Відповідно до КВЕД, основним видом діяльності підприємства є:

46.71 «Оптова торгівля твердим, рідким, газоподібним паливом і подібними продуктами».

До інших видів діяльності належать:

46.12 «Діяльність посередників у торгівлі паливом, рудами, металами»

46.90 Неспеціалізована оптова торгівля.

49.41 Вантажний автомобільний транспорт.

52.10 Складське господарство.

52.29 Інша допоміжна діяльність у сфері транспорту.

68.20 Надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна.

Підприємство здійснює свою діяльність в галузі оптової торгівлі паливом та іншими нафтопродуктами у м. Хмельницький, Хмельницькій області та інших регіонах України.

Основним нормативним документом, що регламентує роботу досліджуваного підприємства, є Статут. Відповідно до нього, підприємство має самостійний баланс, поточні та будь-які інші, в тому числі, валютні рахунки в установах банків, печатку зі своєю назвою і символікою.

Крім того, підприємство має право від свого імені укладати договори, набувати майнові та особисті немайнові права і нести обов'язки, що пов'язані з його діяльністю, бути позивачем та відповідачем в суді, господарському суді. Воно здійснює будь-яку підприємницьку діяльність, яка не суперечить законодавству України і відповідає цілям, передбаченим Статутом підприємства. Майно організації сформовано із зовнішніх та внутрішніх джерел.

Місією товариства є задоволення потреб споживачів у високоякісних нафтопродуктах і паливі, дотримуючись вимог екологічних стандартів якості. Завдяки багаторічному досвіду, підприємству вдалося побудувати партнерські взаємини з багатьма компаніями. Все більше партнерів обирають якісний нафтопродукт, адже, як показує досвід, вартість ремонту техніки значно перевищує економічний ефект від використання дешевого, але неякісного пального.

Головними завданнями ПП «Стептранс» є участь у прискореному формуванні товарного ринку, запровадженні науково-технічних досягнень, сприянні більш повному задоволенні потреб споживачів у нафтопромисловій продукції, більш повне та ефективне використання сировинних і трудових ресурсів, розширенні переліку і збільшенні якості наданих населенню послуг, покращення торгівлі товарами народного споживання і сфери обслуговування.

ПП «Стептранс» це мале, приватне підприємство, яке діє на скорочених формах звітності та займається наданням послуг, а не виготовленням продукції.

Основними постачальниками нафтопродуктів: ТОВ «ТД Корнер Плюс», ТОВ «НК Фаворит Ойл», ТОВ «Альянс Ойл Україна», ТОВ «Алпен Трейд», ПП ПГ «Оператор».

Замовниками нафтопродуктів є більше 50 юридичних та фізичних осіб підприємців. Серед найбільших покупців можна виділити: СФГ «Мендрик»; СФГ «Віта», ТОВ «Кар`єр Городниця»; ТОВ «Волочиський цегельник»; ТОВ «Євробетон Славута»; ТОВ «Марковецький кар`єр»; ТОВ «Глобо ЛТД»; ПрАТ «Об`єднання Прогрес»; ФГ «Сарат»; ДП «Хмельницьке ЛМГ»; ФГ «Пролісок»; СФГ «Ранок»; ТОВ «ЕК Тепла оселя»; ФОП Рябий А.С.; ТОВ «Вороновицький щебеневи кар`єр»; ПрАТ «Ізяславський хлібозавод»; ТДВ «Хмельницький завод будматеріалів»; ПП «Югро»; ФГ «Макосад».

Аналіз виробничо-господарської діяльності даного підприємства - це комплексне дослідження результатів його роботи підприємства за певний період. При цьому дається оцінка ефективності діяльності підприємства. Важливим моментом є формування резервів та розробка майбутньої стратегії розвитку підприємства.

Отже аналіз господарської діяльності проводиться згідно фінансової звітності підприємства. До уваги береться і внутрішньофірмової та інша нормативна документація.

Інформаційною базою для оцінки фінансового стану ПП «Стептранс» є дані (додаток А):

- балансу (форма № 1);
- звіту про фінансові результати (форма № 2);
- дані статистичної звітності та оперативні дані.

В процесі розробки даного підрозділу проаналізовані показники представлені в таблиці 2.1. Окрім цього, проаналізовано показники фінансової стійкості ПП «Стептранс» (додаток А,Б).

Таблиця 2.1 - Основні техніко-економічні показники діяльності ПП «Стептранс»

Показники діяльності підприємства	Фактичні дані за періоди, тис.грн.				Абсолютне відхилення			Відносне відхилення,%		
	2017	2018	2019	2020	2018/ 2017	2019/ 2018	2020/ 2019	2018/ 2017	2019/ 2018	2020/ 2019
Валова виручка від реалізації, тис. грн.	113987,6	148508,1	153086,3	61976,6	34520,5	4578,2	-91109,7	30,28	3,08	-59,5
Валовий прибуток, тис. грн.	1325,5	2277,3	2525,3	508,8	951,8	248	-2016,5	71,81	10,89	-79,9
Активи, тис. грн.	8061,0	8854,0	11319,6	11410,9	793	2465,6	91,3	9,84	27,85	0,8
Власний капітал, тис. грн.	5802,9	8080,2	10605,5	11114,3	2277,3	2525,3	508,8	39,24	31,25	4,79
Кредиторська заборгованість, тис. грн.	2258,1	773,8	714,1	296,6	-1484,3	-59,7	-417,5	-65,73	-7,72	-58,5
Рентабельність власного капіталу, %	26	33	27	4	7	-6	-23	26,92	-18,18	-85,2
Рентабельність активів, %	20	27	25	4	7	2	-21	35	-7,4	-84
Рентабельність виготовленої продукції, %	1,2	1,5	1,6	0,8	0,3	0,1	-0,8	25	6,6	-50
Капіталовіддача реалізованої продукції, %	1742	1756	1517	545,3	14	-239	-971,7	1,15	-13,64	-64,1
Повна собівартість продукції, тис. грн.	111992,6	145218,6	148665	60624,4	33226	3446,4	-88040,6	29,67	2,37	-59,2
Інші операційні витрати	300,1	441,7	399,8	682,7	141,6	-41,9	282,9	47,18	-9,49	70,8

На основі даних досліджуваного підприємства за період 2017-2020 роки, розраховано абсолютні відхилення та відносні відхилення. Як видно із даних табл. 2.1, за такими показниками, як валова виручка від реалізації, валовий прибуток, активи, власний капітал спостерігається зростання у 2017-2019 роках. Така динаміка є позитивною для ПП «Стептранс». Кредиторська заборгованість - зменшується, що означає - організація має можливість вчасно розраховуватись зі своїми кредиторами.

ПП «Стептранс» співпрацює з ХФ "ПРИВАТБАНК". На ПП «Стептранс» грошові кошти знаходяться на рахунках. Каса на підприємстві відсутня. Проте, частина грошових коштів видається під звіт співробітникам підприємства ПП «Стептранс» для витрат, що виникають у зв'язку з виконанням доручень адміністрації підприємства.

Розрахунки ж між підприємствами і організаціями здійснюються без участі готівки. Відбувається перерахування коштів з розрахункового рахунку підприємства «Стептранс» на відповідні розрахункові рахунки інших підприємств перераховує кошти.

В управлінні підприємством у прийнятті рішень можуть використовуватися різні показники. Їх використання дає змогу провести певну аналітичну роботу, на основі якої розробляються обрані стратегії розвитку даного підприємства.

Отже зроблено висновок, що стратегічні перспективи діяльності ПП «Стептранс» є досить позитивними. Даний стан справ на підприємстві є досить позитивним. Існує явний потенціал та умови розширення, глобалізації як на внутрішньому так і на зовнішньому ринках. Послуги та роботи, що надає ПП «Стептранс» є конкурентоздатними. Вони можуть конкурувати не тільки в межах вже охопленого сегменту ринку, але й успішно завойовувати нові сегменти ринку. Безумовно вигідним є і продовження роботи на теренах Хмельницької області. Постійний розвиток інфраструктури, інтенсивність процесу економічних процесів сприяють розширенню виробництва даного підприємства.

2.2 Характеристика чинної системи обліку запасів ПП «Стептранс»

Запаси складають найбільш питому вагу у собівартості реалізованої продукції, робіт, послуг тощо. Тому правильна організація їх обліку призводить не лише до зростання прибутку підприємства, але й збереження самих запасів.

Облік запасів не досить складним, виняток становить тільки облік витрат на виробництво і визначення собівартості продукції, робіт, послуг тощо. Проте він є одним з найбільш трудомістких розділів обліку, оскільки и найменувань запасів на підприємстві може бути значна кількість.

Облік запасів на підприємствах, в організаціях та в інших юридичних осіб (далі - підприємства) всіх форм власності (крім бюджетних установ) з 01.01.2000 року регулюється Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку №9 "Запаси", затвердженим наказом Мінфіну від 20.10.99 р. №246 і зареєстрованим у Мін'юсті 02.11.99 р. за №751/4044 [□1.38].

Згідно правил ведення бухгалтерського обліку для кожної однорідної групи запасів виділяється свій бухгалтерський рахунок.

Згідно Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженої Наказом Мінфіну від 30.11.99 р. №291, для обліку запасів призначений 2-й клас Плану рахунків, який має назву "Запаси". На рахунках цього класу формується інформація про надходження запасів за дебетом рахунку; списання та вибуття, використання – за кредитом рахунку.

А тепер дещо детальніше про те, що відображається на кожному з рахунків і субрахунків ПП «Стептранс».

201 "Сировина й матеріали" - сировина й основні матеріали, що входять до складу продукції(надання послуг, виконання робіт), що виготовляється. Вони є основними необхідними складовими при її виготовленні.

203 "Паливо" - це нафтопродукти, тверде паливо, мастильні матеріали та запаси газу (у газосховищах). На даному рахунку ведеться облік оплачених

талонів на нафтопродукти і газ, що призначені для технологічних потреб виробництва, експлуатації транспортних засобів, а також для вироблення енергії та опалення будівель.

207 "Запасні частини" - це запасні частини, готові деталі, вузли, агрегати. Вони використовуються для ремонтів, заміни зношених частин машин, обладнання, транспортних засобів, інструменту.

209 "Інші матеріали" - це відходи виробництва (обрубка, обрізка, стружка тощо), непоправний брак, матеріальні цінності, одержані від ліквідації основних засобів, які не можуть бути використані як матеріали, паливо або запасні частини на цьому підприємстві (металобрухт, утиль), зношені шини, бланки суворого обліку тощо.

Надходження запасів на підприємство і їх дооцінка обліковується по дебету рахунка 20, а кредит - обліковується витрати запасів на виробництво (експлуатацію, будівництво), переробку, відпуск (передачу) сторонній організації, уцінка тощо.

Дебет рахунка 23 "Виробництво" збирає прямі матеріальні, трудові та інші витрати на виробництво продукції, надання послуг, виконання робіт. Сюди ж обліковуються і виробничі накладні витрати та втрати від браку продукції (робіт, послуг). Напівфабрикати власного виробництва, якщо вони використовуються тільки для власних виробничих потреб також за дебетом рахунку 23.

За кредитом 23 рахунку обліковуються суми фактичної виробничої собівартості продукції завершеного виробництва у дебет рахунків 26, 27; виконаних робіт та послуг у дебет рахунка 90.

Облік усіх запасів ведеться аналітично з вимогою забезпечити кількісно-сумову та якісну інформацію -марка, сорт, розмір тощо. Для ведення кількісного обліку дуже важливо визначити, що вважатимемо одиницею бухгалтерського обліку. Для запасів такою одиницею буде найменування або однорідна група (вид). Окрім того вказується і кількість кожної облікової одиниці. Це натуральний вимірник, що використовується на підприємстві -

штуки, метри, літри тощо. Проте, окрім найменування (виду) і одиниці вимірювання, при облік запасів ведеться і у вартісному вимірнику. Ці три показники (найменування, одиниці вимірювання і ціна) є обов'язковими для формування первинних документів. Для складання фінансової звітності використовується вартісний вимірник.

Визначення вартості запасу для на баланс підприємства виходить із його первісної вартості.

Порядок формування первісної вартості подано у табл. 2.2 [□1.38].

Проте, слід зазначити, що термін «пально-мастильні матеріали» законодавчо не визначений. «Пальним називається паливо, використовуване для двигунів внутрішнього згоряння, а термін «паливо» є загальним поняттям, яким позначають речовину, використовувану для отримання теплової енергії» [□1.23]. Пальне (бензин, дизпаливо та ін.), а також різні технічні види оливи, мастила, гальмова рідина, різні присадки, відносяться до нафтопродуктів [□1.14].

Відображення придбання ПММ Правила приймання, транспортування, зберігання, відпуску та обліку нафти та нафтопродуктів регулюються Інструкцією з питань технічного регулювання та споживчої політики від 20.05.08 р. № 281/171/578/155 [□1.16].

Пунктом 10.3 цієї інструкції передбачені варіанти продажу нафтопродуктів [□1.16]:

- 1) за готівку;
- 2) безготівковий варіант розрахунку (платіжними картками, за відомостями, за талонами)

Бухгалтерський облік паливно-мастильних матеріалів (ПММ) ведеться на субрахунку 203 «Паливо»:

за дебетом обліковується придбання;

за кредитом – списання на витрати в межах установлених норм (20, 23, 28, 91–94), а в частині перевитрати – на дебет субрахунка 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей».

Таблиця 2.2- Порядок формування первісної вартості запасів

Спосіб надходження запасів	Як визначається первісна вартість запасів	Якою нормою П(С)БО регулюється
Придбані за плату	<p>Складається із:</p> <ul style="list-style-type: none"> – сум, що сплачуються відповідно до договору постачальнику (продавцю), за вирахуванням непрямих податків; – сум ввізного мита; – сум непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, що не відшкодовуються підприємству; – транспортно-заготівельних витрат (ТЗВ), що є витратами на заготівлю запасів, оплату тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати на страхування ризиків транспортування запасів; – інших витрат, безпосередньо пов'язаних із придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання із запланованою метою. До таких витрат, зокрема, відносяться прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати підприємства на доопрацювання та підвищення якісно-технічних характеристик запасів. <p>Якщо на момент оприбуткування запасів неможливо достовірно визначити їх первісну вартість, такі запаси можуть оцінюватися і відображатися за справедливою вартістю* з подальшим коригуванням до первісної вартості</p>	П. 9 П(С)БО 9
Виготовлені власними силами	Дорівнює виробничій собівартості запасів, що визначається згідно з П(С)БО 16	П. 10 П(С)БО 9
Унесені до статутного капіталу	Відповідає погодженій із засновниками (учасниками) справедливій вартості* запасів з урахуванням витрат, передбачених п. 9 П(С)БО 9	П. 11 П(С)БО 9
Отримані безоплатно	Відповідає справедливій вартості запасів* з урахуванням витрат, передбачених п. 9 П(С)БО 9	П. 12 П(С)БО 9
Отримані в результаті обміну на подібні запаси	Дорівнює балансовій вартості переданих запасів. Якщо балансова вартість переданих запасів перевищує їх справедливу вартість*, то первісна вартість отриманих запасів визначається на рівні справедливої вартості. Різниця, що утворилася, включається до складу витрат звітного періоду	П. 13 П(С)БО 9
Отримані в результаті обміну на неподібні запаси	Відповідає справедливій вартості* отриманих запасів	П. 13 П(С)БО 9
<p>* Під справедливою вартістю П(С)БО 19 розуміє:</p> <ul style="list-style-type: none"> – для готової продукції та товарів – ціну реалізації за вирахуванням витрат на реалізацію та суми надбавки (прибутку) виходячи з надбавки (прибутку) для аналогічної готової продукції та товарів; – для незавершеного виробництва – ціну реалізації готової продукції за вирахуванням витрат на завершення, реалізацію та надбавки (прибутку), розрахованої за розміром прибутку аналогічної готової продукції; – для матеріалів – відновну вартість (сучасну собівартість придбання). 		

Як відомо, облік нафтопродуктів та оплачених талонів і паливних карток на нафтопродукти (газ) ведеться на субрахунку 203. ПП «Стептранс» до нього такі аналітичні субрахунки:

2031 «ПММ на складі»;

2032 «ПММ на АЗС (талони, паливні картки)»;

2033 «ПММ у баку автомобілів».

Якщо ми передаємо паливо на відповідальне зберігання АЗС, бухгалтерські проведення при цьому такі:

Дт 2032

Кт 2031

Рекомендується використовувати позабалансовий рахунок 06 «Гарантії та забезпечення отримані» для відображення палива при передачі права власності на паливо в момент заправки автомобіля.

Для обліку фактично отриманих ПММ використовується субрахунок 203 і списувати з рахунка 06.

Якщо картка залишається у власності ПП «Стептранс» ПММ, то покупець (СФГ «Віта», для прикладу) повинен вести аналітичний облік таких карток. Коли картка переходить у власність СФГ «Віта», то використовується рахунок 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети або субрахунок 112 «Малоцінні необоротні матеріальні активи».

Наприклад, СФГ «Віта» придбало в ПП «Стептранс» паливні картки. Згідно умов договору СФГ «Віта» перераховує при перерахуванні коштів може заправлятися на АЗС за фактичними цінами. Таким чином, право власності на паливо переходить до СФГ «Віта» в момент заправлення. Картка поповнена на 10200 грн, при чому ПДВ 20% складає 1700 грн (табл. 2.3).

Таблиця 2.3 - Приклад продажу ППМ

Зміст операції	Первинні документи	Бухгалтерський облік		
		Дт	Кт	Сума
Перераховано передоплату за бензин	Платіжне доручення	371	311	10200
Відображено податковий кредит із ПДВ	Податкова накладна	641	644	1700
Отримано паливну картку	Акт приймання-передачі	061	–	10200
Передано паливну картку водієві	Відомість	062	061	10200
Заправлено автомобіль на АЗС за паливною карткою	Чеки РРО, чек POS-термінала	203	631	850
Закрито розрахунки за ПДВ		3		
Списано вартість бензину з позабалансового субрахунка		644	631	170
Здійснено зарахування заборгованостей за рахунками	Бухгалтерська довідка	–	062	1 020
		631	371	1 020

Щодо списання ПММ, слід зазначити, що типової форми списання ПММ не затверджено. Підприємству рекомендується самостійно розробити та затвердити наказом форму такого документа. Проте, у такій формі мають бути присутніми і бути всі обов'язкові реквізити первинного документа.

Фактичну витрату ПММ можна підтвердити, дорожніми листами або системою обліку контролю при роботі автомобіля

Отже, залежно від способу придбання ПММ формуються різні різні первинні документи. Але обов'язковим є фіскальний касовий чек РРО від АЗС. Списання палива проводиться на підставі Норм № 43[□1.32]. При чому

у разі самостійного встановлення норм витрати палива мають, проводяться ретельні розрахунки та фіксація в локальному акті підприємства.

Облік наявності та руху нафти та нафтопродуктів (запасів ПП «Стептранс»), як зазначалося вище ведеться на субрахунку 203 "Паливо". Для обліку нафти та нафтопродуктів, що призначаються для продажу, використовуються субрахунки 281 «Товари на складі» та 282 «Товари в торгівлі». Субрахунок 023 «Матеріальні цінності на відповідальному зберіганні» використовується для обліку нафти та нафтопродуктів, що прийняті на відповідальне зберігання. Аналітичний облік таких запасів, що прийняті на відповідальне зберігання, ведеться по підприємствах-власниках, згідно видів, сортів та місць зберігання. Окрім того, такі запаси зберігаються окремо від власних.

Особливості обліку руху нафти та нафтопродуктів розкрито у п. 14.1-14.1о наказі Міністерства палива та енергетики України, Міністерства економіки України, Міністерства транспорту та зв'язку України, Державного комітету України з питань технічного регулювання та споживчої політики "Про затвердження інструкції про порядок приймання, транспортування, зберігання, відпуску та обліку нафти і нафтопродуктів на підприємствах і організаціях України" від 20 травня 2008 року № 281/171/678/155 (далі-Наказ № 281)[□1.16].

Рух (приймання, зберігання та відпуск) запасів (нафтопродуктів) керівник підприємства і головний бухгалтер повинні проконтролювати роботу матеріально-відповідальних осіб у рамках виконання даної Інструкції. З цією метою головний бухгалтер підприємства розробляє графіки документообороту. В них зазначається термін, ким оформлюються первинні документи, порядок подачі до бухгалтерської служби. Графіки затверджуються керівником підприємства.

Облік запасів (нафти і нафтопродуктів) ведуть у фізичних величинах матеріально відповідальними особами. Бухгалтерська служба проводить їх кількісно-грошовий облік.

Матеріально відповідальні особи підприємств такий кількісний облік нафтопродуктів ведуть у товарній книзі кількісного руху нафтопродуктів (нафти) за формою № 31-НП. У цій книзі відображається весь рух (надходження і відпуск) за день і підраховуються залишки на кінець дня.

Також ведеться Журнал обліку надходження нафти і нафтопродукти за формою № 6-НП та Журнал вимірювання нафти відповід і нафтопродуктів у резервуарах за формою № 7-НП. Вони дозволяють більш посилено контролювати стан приймання, зберігання, відпуску та обліку нафти та нафтопродуктів .

Обляку нафти і нафтопродуктів, які не належать підприємству, відображається у Журналі обліку надходження нафти і нафтопродуктів за формою № 6-НП. Актів приймання нафти або нафтопродуктів за кількістю за формою № 5-НП складаються при надходженні нафтопродуктів залізничним транспортом.

Рух нафти та нафтопродуктів у резервуарах за добу фіксується матеріально відповідальними особами. Вони в Журналі реєстрації проведення вимірювань нафтопродуктів (нафти) у резервуарах форми № 7-НП Рух залишків за марками нафти та нафтопродуктів відображається у Товарній книзі кількісного руху нафтопродуктів (нафти) за формою № 31-НП. При чому окремо щодо кожного власника нафти та нафтопродукту. Усі ці документи обліку повинні бути пронумеровані, прошнуровані. Також вони засвідчуються підписом керівника та печаткою підприємства.

Оперативний контроль таких запасів у резервуарах проводиться матеріально-відповідальною особою щоденно згідно із встановленим на підприємстві порядком. Якщо в результаті такої перевірки виникають розбіжності між обліковим залишком і фактичними записами, і вони перевищують норми природних втрат, матеріально відповідальна особа дає письмове пояснення керівника підприємства щодо даної ситуації. Після цього приймається рішення керівником щодо вживання заходів по усуненню таких розбіжностей і виявлення причин їх виникнення.

Одним із методів перевірки за виявлення умов зловживано може бути вибіркова інвентаризація.

На основі товарно-транспортних накладних (ТНТ) або приймального акта проводяться записи в товарній книзі кількісного руху нафти і нафтопродуктів відповідними марками і видами (додаток Ж). При чому залишок нафти та нафтопродуктів вираховується після кожного запису в товарній книзі.

Відомо, що усі первинні документи матеріально відповідальні особи здають до бухгалтерської служби підприємства . При чому вони поформовані у реєстри(відомості). Такі реєстри (відомості) складаються у двох примірниках. У реєстрі відображаються дата складання; назва і номер; найменування, марка і вид нафти або нафтопродукту; кількість відпущених таких запасів в фізичних вимірниках.

При відпуску нафту і нафтопродукти, що не є власністю підприємства, матеріально -відповідальні особи складають реєстри (відомості) на кожного власника нафти або нафтопродукту окремо. Такі первинні документи передаються бухгалтерії, де вони перевіряються і групуються за постачальниками або споживачами.

Ведення Журналу реєстрації проведення вимірювань нафтопродуктів (нафти) у резервуарах за формою № 7-НП є обов'язковим для всіх підприємствах. При чому ведеться облік для кожного резервуара із зазначенням усіх технологічних операцій, що здійснюються кожною зміною. Таке відображення ведеться за марками нафтопродуктів. І так само дотримуються правил ведення документації: сторінки журналу нумеруються, шнуруються. Після цього вони скріплюються печаткою та підписом керівника підприємства.

Дизельне паливо різних видів (залежно від масової частки сірки) зберігається в окремих резервуарах Саме зберігання нафти та нафтопродуктів проводиться згідно до вимог ДСТУ 4454.

2.3 Методика аудиторської перевірки запасів ПП «Стептранс»

Аудиторська перевірка запасів розпочинається із перевірки стану складського господарства. Аудитор повинен дослідити умови збереження матеріальних цінностей, їх нормування при витрачанні, правила оприбуткування тощо.

Основна мета аудиту - це встановлення відповідності чинному законодавству. Наступним є перевірка достовірності та доцільності операцій із запасами та правильності їх відображення в обліку. На більшості підприємств обсяг операцій із запасами є досить значним, а тому їх перевірка є трудомістким процесом.

Під час аудиторської перевірки операцій з матеріальним цінностями потрібно керуватись чинними нормативними та законодавчими документами, а саме[□1.17□1.16□1.37□1.36□1.38]:

- Законом України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні".

- Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженим наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.1999р.

- Інструкцією "Про застосування планів рахунків бухгалтерського обліку...", затвердженою наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.1999 р.

- Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 "Запаси", затвердженим наказом Міністерства фінансів України № 246 від 20 жовтня 1996 р.

- Інструкцією "По інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків", затвердженою наказом Міністерства фінансів України № 69 від 11 серпня 1994 р. (зі змінами і доповненнями, внесеними наказами № 268 від 5 грудня 1997 р., № 115 від 26 травня 2000 р.).

- Порядком проведення дооцінки залишків матеріальних цінностей зі змінами і доповненнями, затвердженим наказом Міністерства фінансів України № 69 від 11 серпня 1994 р. - Інструкцією "Про норми витрат пального і мастильних матеріалів на автомобільному транспорті", затвердженою Департаментом автомобільного транспорту України № 179 від 3 травня 1995 р.

- Положенням про граничні терміни експлуатації устаткування у виробництві, галузеві технічні норми витрат сировини та матеріалів на виробництво готової продукції.

- "Положенням про документи та документообіг у бухгалтерському обліку", затвердженим Міністерством фінансів України. - "Інструкцією про порядок видачі довіреностей на отримання ТМЦ та їх відпуск", затвердженим Міністерством фінансів України.

При цьому джерелами інформації для аудиторської перевірки запасів на підприємстві є наступні документи (Додатки В-Ж):

- Доручення - документ, що видається підприємством власним працівникам на одержання товарно-матеріальних цінностей.

- Прибутковий ордер для запасів всіх матеріалів, що надійшли на склад підприємства.

- Акт про прийняття матеріалів.

- Лімітно-забірна картка – оформляється при передачі запасу зі складу на виробництво.

- Накладна-вимога – при відпуску матеріалів на сторону.

- Картка обліку матеріалів, що слугує для кількісно-сортового обліку запасів на складі.

- Товарно-транспортна накладна - супровідний документ, на основі якого здійснюється оприбуткування запасів.

- Акт-вимога на зміну (додатковий відпуск).

- Відомість обліку залишків матеріалів на складах.

- Картка обліку МШП .

Завдання аудитора полягає в тому, щоб не лише перевірити правильність обліку запасів, але й виявити та попередити появу порушень. Основну роль в аудиті запасів відіграє інвентаризація. Присутність аудитора під час інвентаризації важлива, при чому у його функції входить:

- фізична присутність під час інвентаризації;
- особисте спостереження за ідентифікацією запасів з метою визначення ступеня відповідності їх законодавчим актам;
- перевірка правильності підрахунку при проведенні випадкової вибірки;
- розгляд обґрунтованості віднесення операцій із запасами до певного звітного періоду;
- отримання пояснень від матеріально-відповідальних осіб з приводу значних невідповідностей;
- перевірка правильності оцінки фактичного обсягу запасів.

Класично, аудиторські процедури поділяються на ті, що проводяться до інвентаризації, під час інвентаризації та після інвентаризації.

До проведення інвентаризації необхідно вивчити складське господарство та контрольно-пропускну систему підприємства. Для цього необхідно здійснити процедури перевірки таких фактів:

- чи здійснюється охорона об'єкта;
- чи правильно оформлені договори про матеріальну відповідальність з працівниками;
- чи відповідні умови для забезпечення збереженості матеріальних цінностей,
- чи є в наявності складські приміщення, шафи, сейфи;
- чи є на підприємстві вимірювальні пристрої;
- чи проводиться контроль за порядком відпуску запасів на сторону;
- чи є на підприємстві постійно діюча комісія для перевірки матеріальних запасів.

Для отримання впевненості в тому, що операції із запасами до інвентаризації були обліковані правильно, аудитор робить копії останніх

документів за надходженням та вибуттям таких цінностей. Під час проведення самої інвентаризації аудитор не може бути членом інвентаризаційної комісії, але стежить за правильністю виконання процедур.

Члени інвентаризаційної комісії перераховують цінності(запаси) та складають інвентаризаційні описи. Після цього аудитор проводить контрольну перевірку. Він звіряє дані інвентаризації з даними інвентаризаційних описів.

Перевірячи звітність, аудитор контролює правильність віднесення запасів до відповідного звітного періоду. Для цього аудитор виконує такі процедури: відбирає операції з відпуску запасів, що обліковані на початку звітного періоду та порівнює їх із накладними та рахунками. Після закінчення інвентаризації аудитор знімає копію інвентаризаційної відомості.

Після цього результати інвентаризації порівнюють з даними бухгалтерського обліку. Як показує практика, відхилення не менше 5-10 пунктів звітної кількості від фактичної, а разі більшої номенклатури - до 50-80 пунктів є досить частим явищем.

Рух запасів аналізується аудитором тоді, коли є інформація, що на підприємстві всі операції документуються. Перевіряючи рух запасів, аудитор виявляє підробки в документах за операціями з витрачання товарів

При цьому аудитор застосовує такий метод перевірки як порівняння, що дозволяє зрівняти дані прибутково-видаткових документів з даними інших документів, які фіксують ці самі операції. Його використовують за умови виявлення помилок у документально правильно оформлених операціях із запасами.

Сам огляд бухгалтерських документів аудитор проводить для перевірки правильності арифметичних підрахунків у них та їх правильного оформлення. Вивчення самих господарських операцій проводиться шляхом зіставлення даних бухгалтерського обліку з даними оперативного обліку.

Проте, слід пам'ятати, що дані оперативного обліку не можуть бути основою для облікових записів. Згідно документів оперативної звітності можна визначити лише справжній характер та обсяг операцій, пов'язаних з

запасів. Це слугує основою для аудитора у побудові правильного напрямку дослідження.

Неефективна облікова політика щодо оцінки запасів може призвести до погіршення фінансового стану підприємства. Правильний вибір методу оцінки запасів дозволить уникнути перекручення показника ліквідності підприємства.

Найчастішими видами порушень є такі:

- відкриття кількох карток складського обліку на одні й ті самі вид запасів;
- списання запасів за найбільш вигідними умовами в певній угоді;
- недотримання застосування вибраного методу оцінки запасів;
- списання фактично неіснуючих на складі запасів.

Тому перевірку обліку запасів потрібно робити досить ретельно. Саме чіткий і послідовний контроль необхідний в умовах динамічного ринкового середовища, коли облік запасів напряму впливає на фінансовий стан досліджуваного підприємства.

3. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ЗАПАСІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ

3.1 Міжнародний досвід обліку запасів та порівняльна характеристика П(С)БО та МСФЗ, які регламентують облік запасів

Глобалізація економічних процесів в світі стимулює розробку загальних принципів обліку та звітності. І на теренах нашої країни це сприяє провадженню Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ).

Облік запасів у зарубіжних країнах ведеться переважно згідно МСБО 2 «Запаси». Даний стандарт розкриває поняття первісної (початкової) вартості запасів і методи їх оцінки. І відповідно уже національні стандарти, зокрема П(С)БО 9 «Запаси», буудуються, опираючись на міжнародні стандарти обліку.

Слід зауважити, що МСБО та П(С)БО мають ряд як спільних, так і відмінних особливостей. Згідно П(С)БО 9 запасами є активи, що утримуються на підприємстві для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності такого підприємства. Також вони використовуються на підприємстві для виробництва основниного виду проудкту з метою з метою подальшого його продажу. Особливістю вітчизняного обліку є те, що згідно із законодавством України, облік запасів, до переходу права власності на них, відрізняється від обліку тих запасів, на які підприємство має права. Так, останні обліковуються на позабалансових рахунках бухгалтерського обліку.

На відміну, міжнародні стандарти фінансової звітності незалежно від права власності запаси визнають активами малих і середніх підприємств. А тому обліковують їх на балансі підприємства.

У фінансовій звітності зарубіжних країн загальну балансову вартість запасів формують згідно з класифікаціями, що розробляються для відповідних суб'єктів господарювання. Порівняння визначення запасів МСФЗ і П(С)БО щодо визначення і класифікації запасів можна поадти у табл. 3.1 [□1.28]:

Таблиця 3.1 - Порівняння визначення запасів МСФЗ і П(С)БО щодо класифікації запасів

IAS 2 «Inventories» МСБО 2 «Запаси»	IAS 2 «Inventories» МСБО 2 «Запаси»
Merchandise	Товари
Production supplies	Виробничі запаси
Materials	Матеріали
Work in progress	Незавершене виробництво
Finished goods	Готова продукція

Отже, як відомо оцінка запасів є ключовим моментом у обліку запасів, оскільки впливає на визначення собівартості продукції. Це особливо актуальним стає під час росту цін на запаси, що пов'язано не лише із зростанням інфляції у економіці будь-якої країни, але й динамічністю ринкового середовища взагалі. За таких умов вибір методу оцінки запасів, що пропонує вітчизняне П(С)БО 9 «Запаси» стає фундаментальним при здійсненні операцій чи то надходження, чи то списання запасів на дату складання балансу. Формування наказу про облікову політику за таких умов повинно бути належним чином організоване, щоб передбачити наслідки обраного методу обліку запасів і спрогнозувати майбутні економічні вигоди від такої оцінки.

Досліджуючи запроновані підходи до оцінки запасів у бухгалтерському обліку за національними та міжнародними стандартами фінансового обліку (табл. 3.2), слід зауважити, що існують певні відмінності у стандартах на момент формування вартості запасів при надходженні, вибутті та на дату складання балансу. Проєкт згідно облікової політики підприємства для всіх запасів, що мають однакове призначення й однакові умови використання, застосовується тільки один із обраних підприємством методів

У загальному порівнянні МСФЗ і П(С)БО щодо обліку запасів можна подати наступним чином (табл. 3.2)[□ 1.28].

Таблиця 3.2 - Порівняння міжнародного та національного стандартів з обліку запасів

Ознака	П(С)БО 9 "Запаси"	МСФЗ2 "Запаси"
Оцінка запасів		
При надходженні і	Собівартість формується з таких витрат: При придбанні у постачальника Суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю), за вирахуванням непрямих податків; суми ввізного мита; суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству; транспортно-заготівельні витрати; інші витрати При виготовленні власними силами Витрати, що утворюють виробничу собівартість, визначену за П(С)БО 16 "Витрати" При внесенні до статутного капіталу	Собівартість формується з таких витрат: Витрати на придбання Ціни придбання; мита на ввезення та інших податків; витрат на транспортування, вартості робіт з навантаження та розвантаження й інших витрат. В окремих випадках вони можуть включати й різницю курсів іноземних валют, що виникає при придбанні запасів за валюту Витрати на переробку Витрати, безпосередньо пов'язані з одиницею виробництва; систематичний розподіл постійних і змінних виробничих накладних витрат
	Справедливої вартості, погодженої із засновниками підприємства з урахуванням витрат, що включаються до первісної вартості запасів, придбаних у постачальника При безоплатному отриманні Справедливої вартості При отриманні у результаті обміну на подібні активи Балансової вартості переданих запасів При отриманні в результаті обміну на неподібні активи Справедливої вартості отриманих запасів До собівартості не включаються витрати: понаднормові втрати і нестачі запасів; проценти за користування позиками; витрати на збут; загальногосподарські та інші подібні витрати	Інші витрати Інші витрати, якщо вони відбулися при доставці запасів до їх теперішнього місця розташування та приведення до теперішнього стану До собівартості не включаються витрати: понаднормативні суми відходів матеріалів, оплата праці або інші виробничі витрати; витрати на зберігання, крім тих витрат, які зумовлені виробничим процесом і є необхідними для наступного етапу виробництва; адміністративні накладні витрати, не пов'язані з доставкою запасів до їх теперішнього місця розташування та приведення у теперішній стан; витрати на продаж
При витрачання	Собівартість перших за часом надходження запасів (ФІФО), ідентифікована собівартість та середньозважена собівартість	
	Нормативні затрати; ціни продаж	-
На дату балансу	Найменша з двох оцінок: первісна вартість або чиста вартість реалізації	Чиста вартість реалізації
Розкриття інформації про запаси у фінансовій звітності		
Методи оцінки запасів; балансова (облікова) вартість запасів у розрізі окремих класифікаційних груп; балансова (облікова) вартість запасів, відображених за чистою вартістю реалізації		
Балансова (облікова) вартість запасів, переданих у переробку, на комісію, в заставу; сума збільшення чистої вартості реалізації, за якою проведена оцінка запасів		Сума будь-якого сторнування будь-якого часткового списання, яка визнається як дохід певного періоду; обставини або події, що спричинили сторнування списання запасів; балансова вартість запасів, переданих як застава для гарантії зобов'язань

Як видно, в МСФЗ переважно увага приділяється загальним проблемам обліку запасів у тих країнах, де вони застосовуються. Створення більш детальних стандартів зробило б неможливим їх уніфікацію для інших країн.

Отже, як видно з МСФЗ до собівартості запасів включають всі витрати на придбання, витрати на переробку та інші витрати, що здійснені під час доставки запасів на підприємство. Не включаються собівартості запасів і вважаються витратами періоду, в якому вони понесені, такі витрати: витрати на оплату праці; понаднормові відходи матеріалів; витрати на зберігання (окрім визначених моментів процедур виробничого процесу); адміністративні витрати, що не пов'язані з доставкою запасів; витрати на продаж[□1.28].

Щодо методів вибуття запасів. Згідно з П(С)БО 9 використовується підприємством самостійно обраний один із методів: ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів; середньозваженої собівартості; собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО); нормативних затрат; ціни продажу[□1.38]. МСБО 2 пропонує використовувати метод стандартних витрат або метод роздрібних цін.

МСБО 2 формує також достатньо широкий перелік видів діяльності і суб'єктів господарювання, що не застосовують до оцінки запасів справедливую вартості. Для певних підприємств МСБО 2 формує окремі вимоги щодо оцінки запасів. Проте, МСБО 2 не виділяють в окрему групу запасів малоцінні та швидкозношувані предмети. У цьому питанні згідно з МСБО вирішальну роль відіграє професійна думка бухгалтера[□1.28]. П(С)БО 9, навпаки, містить детальний перелік активів, що визначаються запасами. Отже, що національні стандарти більш пропонують формування більш детальної, ретельної інформації про списання запасів при вибутті.

Щодо означення "первісної вартості" в МСБО 2, то воно відсутнє. Формування первісної вартості за П(С)БО 9 залежить від джерела придбання. Така конкретизація первісної вартості в залежності від джерела надходження формує більш достовірну оцінку запасів та реальне відображення

Окрім різниці у визначенні запасів, МСБО 2 пропонує сторнування збитків від знецінення заапасів. Це можливо за умов відсутності таких запасів на підприємствів.

П(С)БО 9 пропонує раніше визнані витрати не сторнувати.

В обох стандартах є перелік витрат, які не відносяться до вартості запасів. Вони визнаються витратами підприємства. Але згідно з МСБО 2 виключаються із собівартості запасів витрати на зберігання (крім певних випадків). П(С)БО 9 не включаються до первісної вартості фінансові витрати [□1.38].

Проте, слід відмітити ають ряд рис, що є позитивними і уніфікованими для різних країн. Фі їх варто б було перйняти. Так, зокрема, це чітка економічна логіка у побудові і викладі матеріалу; узагальнення сучасної світової практики в галузі фінансвового обліку. Проте, є ряд спірних моментів МСФЗ, що унеможлиблює їх 100% ввикористання у вітчизняній практиці. Зокрема, це їх узагальнений характер та неможливість їх співставлення з конкретними ситуаціями.

Таким чином, можна зробити висновок про те, що П(С)БО 9 «Запаси» та МСФЗ 2 «Запаси» мають спільні та від'ємні риси. Так визначення поняття «запасів», умови визнання запасів і основні поняття, пов'язані з ними, а також рекомендації щодо використання методів оцінки запасів в обох стандартах є тотожними.

Отже, можемо зробити висновок, МСФЗ є ефективним засобом міжнародної інтеграції в економічній сфері. Їх застосування у практиці вітчизняних підприємств призведе до сталого економічного розвитку України. Зокрема прискорить гармонізацію бухгалтерського обліку та фінансової звітності, що особливо є актуальним при її складанні за міжнародними стандартами.

1.2 Вдосконалення обліку нафтопродуктів

Нафтопродукти для ПП « Стептранс» є основним видом запасів, при цьому вони забезпечують здійснення безперервного процесу виробництва, господарювання даного підприємстваю.

Нафтопродукти мають високу ціну і вартість. Це зумовлює необхідність правильно та ефективно побудувати їх облік. При чому особливості організаційної діяльності даного підприємства суттєво впливають на побудову обліку нафтопродуктів.

Для обліку наявності і руху таких запасів Планом рахунків передбачено рахунок 20 «Виробничі запаси». Субрахунок 203 використовують для обліку наявності та руху палива. На цьому субрахунку обліковуються також оплачені талони на нафтопродукти та газ.

Виходячи із особливостей придбання та використання нафтопродуктів ми пропонуємо вести їх облік за такими субрахунками:

- 203.1 — Нафтопродукти на складі
- 203.2 — Нафтопродукти за талонами
- 203.3 — Нафтопродукти в баках транспортних засобів
- 203.4 — Відпрацьовані нафтопродукти
- 203.5 — Тверде паливо
- 203.6 — Газ в балонах

Таке використання аналітичного обліку дасть можливість більш ефективно управляти ними. А зокрема, не лише відображати у грошовому, а й у натуральному вимірнику. Це також сприятиме проведенню та ефективності результатів інвентаризації.

Аналітичний облік палива необхідно вести і у кількісному вимірнику. Зокрема : на кожного покупця робити картку обліку продажу пального, в якій відображати дані аналітичного обліку окремого виду палива. За допомогою таких карток можна відстежувати заборгованість за паливо за конкретним покупцем на конкретний вид палива.

Відпуск нафтопродуктів власним водіям здійснюють на підставі лімітно-забірних карток. Списання нафтопродуктів на пробіг автомобіля власного транспорту здійснюється на підставі дорожніх листів .

Основне пальне передається водіям перед поїздкою. Після повернення за допомогою спеціального обладнання (об'ємних і масових лічильників)

перевіряють баки автотранспорту. І складається Акт заміру залишків в баках автотранспорту. Після чого порівнюються дані до та після поїздки і визначають розмір витрат.

Відпущене для роботи паливо матеріали списуються на витрати виробництва (табл.3.3).

Таблиця 3.3 Кореспонденція рахунків з руху палива на підприємстві

Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Придбано нафтопродукти	203.1	631
Відображено ПДВ	641	631
Відпущено для автомобіля	203.3	203.1
Списання нафтопродуктів на виробництво	234	203.3
Відпущено мастила	234	203.1
Придбано талони	203.2	631
Відображено ПДВ	641	631
Видано талони під звіт	203.3	203.2
Списання нафтопродуктів на виробництво	234	203.3
Відпрацьовані мастила	203.4	234

Така кореспонденція рахунків з обліку нафтопродуктів спростить інвентаризацію залишків пального.

Вдосконалити облік також можна через нову форму накопичувального документа. В ньому б доцільно було за кожним постачальником відображати кожен вид нафтопродукту, що надійшли на підприємство за звітний період.

Для обліку окремого виду палива можна також ввести нові аналітичні рахунки і використовувати їх в процесі обліку.

203.3.1 - Пальне в баках авто (Бензин А-95);

203.3.2 - Бензин А-95 на складі;

203.3.3 - Дизпаливо в баках чи щось інше.

Так за допомогою спеціалізованого програмного забезпечення такі

облікові операції можуть бути повністю автоматизовані. Зокрема, програма «1-С:Бухгалтерія» бухгалтерський облік надходження нафтопродуктів на склад, їх рух і витрати оформлює аналогічними документами. При цьому використовуючи ідентичні господарські операції. Формування ж інформаційної бази про стан даних об'єктів на певну дату сприятиме автоматизації робіт бухгалтера підприємства. Оскільки саме запаси, а зокрема нафтопродукти для ПП «Стептранс» забезпечують здійснення безперервного процесу виробництва і реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) - нафтопродуктів. Таким чином їх ефективний облік впливає на успішне виконання виробничо-фінансових планів даного підприємства та максимізації прибутків.

3.3 Взаємозв'язок і відмінність управлінського та фінансового обліку запасів у перевірці обліку запасів підприємства

У світовій практиці застосовуються дві системи обліку - переплетена й інтегрована. Переплетеній система обліку передбачає, що управлінський і фінансовий облік використовують рахунки, які не кореспондують один з одним. Інтегрована система обліку рахунки управлінського обліку включає в загальний план рахунків і вони кореспондуватимуть з рахунками фінансового обліку.

Отже, як відомо, у фінансовому обліку інформація про запаси формується за рахунками класу 2 "Запаси". В управлінському обліку також можна використовувати даний рахунок. А тому, за таких умов, операції з надходження і вибуття запасів відобразатимуться згідно подвійного запису на рахунках одночасно і фінансового й управлінського обліку. Різниця буде у ступені деталізації.

Сама ж відмінність управлінського й фінансового обліку запасів обумовлена метою кожного із цих видів обліку. Мета фінансового обліку - забезпечення інформацією зовнішніх користувачів. На практиці така

інформація наводиться у фінансовій звітності. Зокрема це “Баланс”, ф. № 1. В другому розділі активу “Оборотні активи” відображаються сальдо кінцеве за синтетичними рахунками 2 класу. На відміну, в управлінському обліку немає синтетичних даних про сальдо за такими рахунками. Тому, відбувається деталізація даних по запасам за аналітичними рахунками на кінець звітного періоду. Така деталізація відбувається як у фінансовому обліку, так і управлінському. Проте, в управлінському обліку використовується щоденна оперативна облікова інформація. Вона є глибшою і детальнішою, включаючи, інформацію нормування, планування, аналізу, контролю запасів підприємства.

Спільними для обох видів обліку запасів є переважна більшість первинних документів, що складаються при надходженні й вибутті запасів. Це обумовлено тим, що записи здійснюються перманентно і одночасно.

Проте існує і чітка розмежованість і формуванні документів з обліку запасів для фінансового і управлінського обліку. Так, первинні документи з обліку запасів є чітко регламентовані законодавством країни і передбачають набір первинних реквізитів. Первинні документи управлінського обліку мають довільну форму і слугують для збору інформації про окремі деталі виробничого процесу підприємства. Так, наприклад, про розрахунки норм витрачання запасів, певної форми особові картки обліку запасів з її детальною класифікацією. Дані ж фінансового обліку запасів формуються у Головній книзі та журналі-ордері № 5 (5А).

Проте взаємозв'язок цих двох видів обліку може простежуватися і при формуванні первинних документів. Детальна і конкретна інформація управлінського обліку запасів доповнює систему фінансового обліку і сприяє складанню точної, без перекручень фінансової звітності.

Як відомо, при складському обліку запасів складського обліку матеріально відповідальні особи в кінці місяця на основі карточок складського обліку складають матеріальний звіт (тип. ф. № М-19). Проте даний звіт містить інформацію лише про ті запаси, за якими протягом місяця відбулись зміни (надходження чи вибуття). Інформацію про залишки на

початок місяця беруть відповідно вже не зі звіту за попередній період, а з карточок складського обліку. За тими номенклатурними номерами запасів, де протягом місяця не було операцій, а отже і записів у карточці не було, не вказуються залишки у звіті про рух матеріалів. Оскільки вони не було зміни запасів, тої в бухгалтерії є така інформація згідно даних сальдових відомостей.

Якщо на підприємстві використовують сальдовий метод обліку запасів, крім звіту про рух матеріалів, подаються і відомості обліку залишків матеріалів на складі (тип. ф. № М-14). При чому у звіті про рух матеріалів оприбуткування запасів та їхнє списання відображається на основі первинних документів. Ці документи додаються до першого примірника і тоді все разом передають у бухгалтерію підприємства. За таких умов особливого значення набувають дані управлінського обліку, що дозволяють і проаналізувати наявність таких запасів і їх призначення у процесі виробництва даного підприємства.

Поєднання даних управлінського і фінансового обліку відіграє значну роль при перевірці операцій з запасами. Так, при перевірці достовірності залишків на початок місяця за кожним номенклатурним номером запасів, що включені у звіт про рух матеріалів, звіряється правильність і достовірність руху запасів за кожним документом. Після проведення підрахунку кінцевого залишку звіт приймається бухгалтером матеріального відділу і слугує базою для формування аналітичної інформації за окремими конкретизованими видами запасів.

Залишки запасів на кінець місяця зі звіту про рух матеріалів переносять у сальдові відомості. Ці відомості можуть бути у двох варіантах. Або сформовано по матеріально відповідальній особі. Або сформована щодо синтетичних рахунків, а всередині – за матеріально відповідальними особами. Одночасно зі звітами про рух матеріалів формують відомість 5.1 аналітичного обліку запасів за рахунком №__ та журналі 5 (5А). Тут відображаються лише обороти за рахунками з обліку запасів. Загальний кредитовий оборот із журналу № 5 (5А) переносять у Головну книгу. В Головній книзі

підраховують дебетовий оборот за кожним синтетичним рахунком з обліку запасів, опираючись для перевірки на кредитовий оборот з журналу № 5 (5А). Після цього визначається сальдо запасів за кожним синтетичним рахунком.

Таке поєднання фінансового й управлінського обліку запасів у звіту про рух матеріалів є основою у перевірці операцій із запасами підприємства взагалі.

ВИСНОВКИ

Виходячи із мети та завдання дипломної роботи, поставлених на початку дослідження, нами було проведено ряд заходів та висунуто пропозиції по вирішенню зазначених питань по удосконаленню обліку та аудиту за запасів підприємства.

Перш за все, за допомогою порівняння визначень запасів різних авторів було визначено їх значну роль у процесі суспільного виробництва. В законодавчих і нормативно-правових документах вживаються різні назви категорії - "запаси", "матеріали" та інші терміни. Дослідженням встановлено, що для уникнення плутанини та досягнення єдиної термінології слід у фінансовому обліку узагальнити єдиний термін, або вдатися до одного більш висвітлюваного джерела, хоча в кожному виробництві є своя специфіка, яка є унікальна.

Досліджено стан діючої класифікації і оцінки виробничих запасів. Зокрема визначено за якими критеріями підприємство може визнавати запаси.

Узагальнено теоретичні і практичні питання обліку наявності, руху та вибуття виробничих запасів в умовах формування ринкових відносин. Доцільно мати єдиний порядок оприбуткування запасів. На окремому рахунку рекомендується використовувати для відображення приросту виробничих запасів, що надійшли з будь-яких джерел, включаючи витрати з покращення їх стану.

Система обліку, яка склалася роками на вітчизняних підприємствах, не задовольняє вимоги ринку, оскільки умови функціонування значно розширюють коло операцій, що проводяться з запасами.

Первинні документи по надходженню запасів є основою організації матеріального обліку. Саме по первинних документах здійснюється попередній, поточний і подальший контроль за рухом, збереженням і використанням виробничих запасів.

Первинні документи по руху запасів повинні ретельно оформлятися, обов'язково містити всі підписи осіб, що здійснили ту або іншу операцію, і коди відповідних об'єктів обліку. Контролювати дотримання правил оформлення руху матеріальних ресурсів повинен головний бухгалтер і керівники відповідних підрозділів.

Облік запасів ведеться на рахунках 2 класу. Рахунки є активними, відповідно надходження запасів відображається за дебетом, вибуття, списання – за кредитом. На товаристві “Промінь” виробничі запаси представлені у вигляді сировини і матеріалів, палива, запасних частин.

Враховуючи, що СТОВ «Промінь» платник ПДВ і податку на прибуток, а постачальники запасів, здебільшого, платники ПДВ і платники податку на прибуток на загальних підставах.

Для оцінки вибуття, списання запасів товариство використовує лише ті методи із запропонованих у П(С)БО 9 “Запаси”, що обрані ним самостійно і визначені у Наказі Про облікову політику товариства, а саме ідентифікованою собівартістю.

Важливе місце у справі управління господарсько-фінансової діяльністю товариства з метою виявлення недоліків, встановлення невикористаних резервів, зменшення витрат, підвищення рентабельності роботи, посідає аудит. Оскільки аудиторські перевірки на товаристві “Промінь” проводяться тільки при зміні керівника або головного бухгалтера, а дані події за аналізуємий період не відбувалися, проведено аудит щодо правильності ведення та повноти відображення в обліку операцій з руху запасів.

З’ясовано, що основними задачами обліку запасів є контроль за збереженням матеріальних ресурсів, відповідністю складських запасів нормативам; контроль за виконанням планів постачання запасів; виявлення фактичних витрат, пов'язаних із заготівлею запасів; контроль за дотриманням норм виробничого споживання; правильний розподіл вартості витрачених у виробництві матеріалів по об'єктах калькуляції; раціональна оцінка запасів.

За даними перевірки визначено, що товариство дотримується вимог чинного законодавства і штрафні санкції як до матеріально-відповідальних, так і посадових осіб не застосовували

Пропонується внести зміни до обліку запасів за допомогою прийомів і методів управлінського обліку.

Тому з впевненістю можна сказати на даному етапі, що запаси для кожного підприємства – це також активи, які утримуються для продажу за умови звичайної господарської діяльності (товари); які перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва,

(незавершене виробництво); утримуються для використання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг.

Економне використання сировини і матеріалів на виробництві залежить від обґрунтованої розробки і впровадження прогресивних технологічних норм їх витрат. Для цього перевіряється діюча система нормування витрат матеріалів на виробництво, з'ясовується, які служби здійснюють нормування, які норми використовуються на підприємстві, в якому стані знаходиться нормативна технологічна документація, відповідність застосовуваних норм досягнутому рівню організації і технології виробництва, питома вага корисного використання сировини і матеріалів.

ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ПОСИЛАНЬ

- 1 Блакита Г.В. Бухгалтерський облік: практикум / Г.В. Блакита, . – К.: ЦУЛ, 2011. – 152 с.
- 2 Бруханський Р.Ф. Бухгалтерський облік : підручник. – Тернопіль : ТНЕУ, 2016. – 480 с.
- 3 Бухгалтерський облік: нормативна база / С. Ільяшенко. – Х.: Фактор, 2017. – 264 с.
- 4 Бондар М.І.,Звітність підприємств: навч. посіб./ М.І. Бондар. – К.: ЦУЛ, 2015. – 570 с. Бондар Ю. Робочі документи аудитора. Лід Скедьюли та програми. Аудиторська вибірка: посібник. Київ: ДП «Інформ.-аналіт. агентство». 2017. 396 с.
- 5 Бурлан С.А., Панченко І.М. Облікове забезпечення управління товарними запасами на підприємствах оптової торгівлі. Ефективна економіка. 2019. № 11. – URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=74224>.
- 6 Бухгалтерський фінансовий облік : підручник / Ф.Ф. Бутинець та ін. Житомир : Рута, 2009. 912 с.
- 7 Бюджетний кодекс України : Закон України від 08.07.2010 р. № 2456-VI, зі змінами та доповненнями. Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>
- 8 Власенко Н. І. Фінансовий облік [Електронний ресурс]: навч. посіб. / Н. І. Власенко. – Х.: Нац. аерокосм. ун-т ім. М.Є.Жуковського «Хар. авіац. ін-т», 2016. – 39 с.
- 9 Вороная Н. Запаси на підприємстві. 1. Визначення та класифікація запасів /Н. Вороная, Н. Білова, М. Нестеренко // Податки & Бухоблік. – 2014.- № 67 Режим доступу: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2014/august/issue-67/article-1338.html>

- 10 Гордієнко Н.І., Харламова О.В., Мізік Ю.І., Конопліна О.О. Аудит: методика і організація : навч. посібник. Харків : ХНУМГ ім. О.М. Бекетова. 2017. 319с.
- 11 Гудзь Н.В., Денчук П.Н., Романів Р.В. Бухгалтерський облік : навчальний посібник. Київ : ЦУЛ, 2016. 424 с. 3. Аудит : підручник / О.А. Петрик та ін. Київ : КНЕУ, 2015. 498 с.
- 12 Гужавіна І.В., Кримська В.В. Проблемні аспекти обліку запасів на підприємстві. Збірник наукових праць Донецького державного університету управління. -2013.- № 272. -С. 86-91.
- 13 Демченко Т. А. Чвертко Л.А. Проблеми обліку виробничих запасів та напрями його вдосконалення на підприємстві. Економічні горизонти. -2017. - № 1(2). -С. 48–56.
- 14 Дожланський А. М. Економічна сутність товарних запасів у оптовій торгівлі. Науковий вісник НЛТУ України. -2013.- Вип. -23.4.- С. 163-169. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvnltu_2013_23.4_28
- 15 ДСТУ 3437-96. Нафтопродукти. Терміни та визначення (62226). Режим доступу: https://dnaop.com/html/62226/doc-%D0%94%D0%A1%D0%A2%D0%A3_3437-96
- 16 Інструкція про порядок приймання, транспортування, зберігання, відпуску та обліку нафти і нафтопродуктів на підприємствах і в організаціях України, затверджена спільним наказом Держнафтогазпрому, Мінекономіки, Мінтрансу, Держстандарту, Держкомстату України від 02.04.98 р. № 81/38/101/235/122. Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0685-99#Text>
- 17 Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Наказ Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291 / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>

- 18 Конституція України. Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text>
- 19 Кім Ю.Г. Бухгалтерський та податковий облік: Первинні документи та порядок їх заповнення / Ю.Г. Кім. — К.: ЦУЛ, 2014. — 600 с.
- 20 Кіртока Р. Г. Особливості проведення аудиту виробничих запасів в сучасних умовах на підприємствах харчовій промисловості. Глобальні та національні проблеми економіки. -2015.- Вип. 3.- С. 869–872.
- 21 Кузик Н. Методичні аспекти аудиту запасів. Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації. -2015.- Вип. 4. С. -106–113.
- 22 Лень В.С. Організація бухгалтерського обліку / В.С. Лень : Навчальний посібник. – К.: ЦУЛ, 2016. – 696 с.
- 23 Лист Держспоживстандарту від 31.07.09 р. № 7855-1-5/19 режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v7855609-09#Text>
- 24 Лишиленко А.В. Бухгалтерський учет: учебник. / А.В. Лишиленко. – К.:ЦУЛ, 2011. – 736 с.
- 25 Методичні рекомендації щодо формування собівартості продукції (робіт, послуг) в промисловості: наказ МПП України від 09.07.07 р., № 373. [Електронний ресурс]. – режим доступу: <http://document.ua/metodichni-rekomendaciyi-shodo-formuvannja-sebevertosti-prod-srrsdocsrh2000825917.html>.
- 26 Миронова Ю. Ю. Облікова політика підприємства: сутність, особливості та проблеми формування / Ю. Ю. Миронова, А. Ю. Прут, Ю. Л. Шинкар // Причорноморські економічні студії. – 2019. – Вип. 39(2). – С. 108- 112. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses_2019_39\(2\)_23.3](http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses_2019_39(2)_23.3)
- 27 Михайлов М.Г. Організація бухгалтерського обліку на підприємствах малого бізнесу / М.Г. Михайлов : Навчальний посібник. – К.: ЦУЛ, – 2016.– 320 с.
- 28 Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 "Запаси". [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=92410&cat_id=92408.

- 29 Методичні рекомендації з перевірки порівнянності показників фінансової звітності : Наказ Міністерства фінансів України від 11.04.2013 р. № 476. Режим доступу: <https://dtkr.com.ua/show/2cid010381>.
- 30 Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду іншого надання впевненості та супутніх послуг. Видання 2016–2017 р. Міжнародна федерація бухгалтерів. Аудиторська палата України. Київ. 2018. Ч.1. 1142 с.
- 31 Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності : Наказ Міністерства фінансів України від 30.12.2013 р. № 433. Режим доступу: <https://zakon.help/law/433>.
- 32 Наказ Міністерства транспорту Про затвердження Норм витрат палива і мастильних матеріалів на автомобільному транспорті від 10.02.1998 № 43. Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0043361-98#Text>
- 33 Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : Наказ Міністерства фінансів України від 07 лютого 2013 р. № 73 / Міністерство фінансів України. Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>
- 34 План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р., № 291. [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11>.
- 35 Податковий кодекс України. Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
- 36 Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 21 грудня 2017 р. № 2258–VIII / Верховна Рада України. Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>
- 37 Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-ХІУ ВР, зі змінами та доповненнями. Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

- 38 Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : Наказ Міністерства фінансів України від 20 жовтня 1999 р. № 246. Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>
- 39 Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» : Наказ Міністерства фінансів України від 29 листопада 1999 р. № 290 / Міністерство фінансів України. Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>
- 40 Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : Наказ Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999р. № 318 / Міністерство фінансів України. Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>
- 41 Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : наказ МФУ від 02.09.2014 р. № 879 Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1365>
- 42 Порядок визначення розміру збитку від розкрадань, нестач, псування матеріальних цінностей : Постанова Кабінету Міністрів України від 22 січня 1996 р. № 116 / Кабінет Міністрів України. Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/116-96-%D0%BF>
- 43 Новик І. В. Організація системи внутрішнього контролю на підприємстві / І. В. Новик // Наукові записки [Української академії друкарства]. – 2017. – № 2. – С. 188–196. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nz_2017_2_22.
- 44 Новодворська В.В. Організація обліку товарних запасів та їх відображення в обліковій політиці підприємства. Глобальні та національні проблеми економіки. 2016. вип.13. С.592-595.
- 45 Скрипник М. Є., Шум'як Г. В. Особливості обліку в оптовій торгівлі. Журнал науковий огляд. 2017. № 11 (43). Режим доступу: <http://oaji.net/articles/2017/797-1517525244.pdf>.
- 46 Смоквіна Г. А., Оніщенко Н. А., Міхалєва К. С. Теоретичні основи сутності та законодавчого забезпечення внутрішнього аудиту товарних запасів торговельного підприємства. ІХ Всеукраїнська науковопрактична інтернет-конференція «Обліково-аналітичне забезпечення інноваційної трансформації економіки України»: матеріали конференції. Одеса, 2015. С.72-75. Режим доступу: <https://economics.opu.ua/files/science/oblik/2015/72.pdf>.

- 47 Садовська І.Б. Бухгалтерський облік : навчальний посібник/ І.Б.Садовська, Т.В. Божидарнік, К.Є.Нагірська// Київ : ЦУЛ, 2013. 688 с.
- 48 Ситнік Б. Т. Основи інформаційних систем і технологій: Навч. посібник. – Харків: УкрДУЗТ, 2019. – 175 с
- 49 Тесак О. В. Облікова політика як інструмент організації бухгалтерського обліку / О. В. Тесак // Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія : Міжнародні економічні відносини та світове господарство. – 2018. – Вип. 21(2). – С. 97-100. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvuumevcg_2018_21\(2\)__22](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvuumevcg_2018_21(2)__22).
- 50 Талайло О.О. Особливості організації обліку запасів за міжнародними та національними стандартами / О.О. Талайло, Є.Г. Чернікова [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.rusnauka.com>
- 51 Тютюнник Ю.М. Фінансовий аналіз : навчальний посібник/ Ю.М. Тютюнник// . Полтава : РВВ ПДАА, 2014. 358 с.
- 52 Хоменко Н.В., Карпенко О.В., Верига Ю.А. Товарні запаси: проблеми обліку, контролю та звітності: Монографія. Полтава: РВВ ПУСКУ, 2008. 153 с.