

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 виробничих запасів в системі управління на прикладі  
комунального підприємства по будівництву, ремонту та експлуатації  
доріг виконавчого комітету Хмельницької міської ради»

ДРОО.17142.01.02.00

Виконав: студент 2 курсу, групи ОА(м)-21-1 \_\_\_\_\_

Підпис

І. Г. Дубік

Ініціали, прізвище

Керівник \_\_\_\_\_

Підпис, дата

В.М. Бобровник

Ініціали, прізвище

До захисту допускаю:

зав. кафедри обліку, аудиту та оподаткування \_\_\_\_\_

Підпис, дата

Л.В. Скоробогата

Ініціали, прізвище

\_\_\_\_\_ 2022 р.

Хмельницький, 2022

# ХМЕЛЬНИЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет економіки і управління  
Кафедра обліку, аудиту та оподаткування  
Освітньо-кваліфікаційний рівень магістр  
Галузь знань 07 Управління та адміністрування  
Спеціальність 071 Облік і оподаткування

ЗАТВЕРДЖУЮ

Зав. кафедрою \_\_\_\_\_  
“ \_\_\_\_\_ ” \_\_\_\_\_ 2022

## ЗАВДАННЯ НА ДИПЛОМНИЙ ПРОЕКТ (РОБОТУ) СТУДЕНТА

1. Тема проекту (роботи) Облік і аудит виробничих запасів в системі управління на прикладі комунального підприємства по будівництву, ремонту та експлуатації доріг виконавчого комітету Хмельницької міської ради

Затверджена наказом по університету від 01.07.2022 року Додаток № 14 до наказу № 83.  
Термін здачі студентом закінченого проекту (роботи) 01.12.2022

2. Вихідні дані до проекту (роботи) нормативно-законодавчі акти, періодичні видання, навчальна та методична література, підручники, монографії, форми звітності об'єкта дослідження.

3. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік витань, що їх належить розробити) Вступ. 1. Теоретичні основи формування інформаційного забезпечення обліку та аудиту виробничих запасів в системі управління підприємством 2. Організація обліку та аудиту виробничих запасів на комунальному підприємстві по будівництву, ремонту та експлуатації доріг виконавчого комітету Хмельницької міської ради. 3. Формування системи обліково-аналітичного забезпечення управління виробничими запасами. Висновки. Перелік джерел посилання.

4. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень). Визначення та визнання виробничих запасів. Класифікація виробничих запасів. Нормативно-правове регулювання обліку та аудиту виробничих запасів. Оцінка виробничих запасів. Проведення процедур аналізу використання виробничих запасів у процесі аудиту. Аудит виробничих запасів відповідно до вимог МСА. Загальний план проведення аудиту виробничих запасів. Програма проведення аудиту виробничих запасів. Тест внутрішнього контролю виробничих запасів.

Консультанти по проекту (роботі) із зазначенням розділів що стосуються їх

Розділ	Консультант	Підпис, дата	
		Завдання видано	Завдання прийнято

Дата видачі завдання 01.07.2022р.

Керівник \_\_\_\_\_

Завдання прийняв до виконання \_\_\_\_\_

#### Календарний план

№	Назва етапів дипломного проекту (роботи)	Строк виконання етапів проекту (роботи)	Примітка
1	Теоретичні основи формування інформаційного забезпечення обліку та аудиту виробничих запасів в системі управління підприємством.	01.09.22	виконано
1.1	Виробничі запаси як економічний ресурс підприємства: підходи до трактування та нормативно-правове забезпечення.		
1.2	Вплив класифікації та оцінки виробничих запасів на прийняття ефективних управлінських рішень.		
1.3	Планування аудиту виробничих запасів відповідно до вимог МСА як завдання з надання впевненості при прийнятті управлінських рішень.		
2	Організація обліку та аудиту виробничих запасів на комунальному підприємстві по будівництву, ремонту та експлуатації доріг виконавчого комітету Хмельницької міської ради.	01.10.22	виконано
2.1	Проведення процедур аналізу використання виробничих запасів у системі управління ресурсним потенціалом підприємства.		
2.2	Організація обліку виробничих запасів на підприємстві.		
2.3	Аудит виробничих запасів на підприємстві як інформаційна складова для своєчасного виявлення загроз у системі управління підприємством.		
3	Формування системи обліково-аналітичного забезпечення управління виробничими запасами.	01.11.22	виконано
3.1	Удосконалення механізму збору аудиторських доказів при здійсненні оцінки системи внутрішнього контролю виробничих запасів підприємства.		
3.2	Розробка системи збалансованих показників як інформаційної складової формування обліково-аналітичного забезпечення управління виробничими запасами.		
	Висновки.	28.11.22	виконано
	Перелік джерел посилання.	30.11.22	виконано

Студент дипломник \_\_\_\_\_

Керівник проекту \_\_\_\_\_

## АНОТАЦІЯ

Тема дипломної роботи: «Облік і аудит виробничих запасів в системі управління на прикладі комунального підприємства по будівництву, ремонту та експлуатації доріг виконавчого комітету Хмельницької міської ради.

Виконавець: Дубік Ірина Геннадіївна.

Керівник дипломної роботи: кандидат екон. наук, доцент кафедри обліку, аудиту та оподаткування Бобровник Валентина Мирославівна.

Робота, загальним обсягом 71 сторінка, складається з вступу, трьох розділів, висновків, переліку джерел посилання, який налічує 165 джерел посилання і 15 додатків.

У дипломній роботі на базі діалектичного методу науково обґрунтуванні теоретичні положення, а також розроблені практичні рекомендації щодо формування та функціонування системи обліково-аналітичного забезпечення управління виробничими запасами підприємства.

В першому розділі дипломної роботи розкрито теоретичні основи формування інформаційного забезпечення проведення процедур обліку та аудиту виробничих запасів.

В другому розділі дипломної роботи стосовно об'єкта дослідження проаналізовані показники щодо стану та ефективності використання виробничих запасів, організація їх обліку та аудиту.

В третьому розділі дипломної роботи сформований механізм збору аудиторських доказів при здійсненні оцінки системи внутрішнього контролю виробничих запасів підприємства та розроблена система збалансованих показників як інформаційна складова формування обліково-аналітичного забезпечення управління виробничими запасами.

«\_\_\_\_\_» \_\_\_\_\_ 2022р. \_\_\_\_\_ /І. Г. Дубік/

## ЗМІСТ

	С.
Вступ.....	6
1 Теоретичні основи формування інформаційного забезпечення обліку та аудиту виробничих запасів в системі управління підприємством.....	9
1.1 Виробничі запаси як економічний ресурс підприємства: підходи до трактування та нормативно-правове забезпечення.....	9
1.2 Вплив класифікації та оцінки виробничих запасів на прийняття ефективних управлінських рішень.....	14
1.3 Планування аудиту виробничих запасів відповідно до вимог МСА як завдання з надання впевненості при прийнятті управлінських рішень..	18
2 Організація обліку та аудиту виробничих запасів на комунальному підприємстві по будівництву, ремонту та експлуатації доріг виконавчого комітету Хмельницької міської ради.....	24
2.1 Проведення процедур аналізу використання виробничих запасів у системі управління ресурсним потенціалом підприємства .....	24
2.2 Організація обліку виробничих запасів на підприємстві .....	30
2.3 Аудит виробничих запасів на підприємстві як інформаційна складова для своєчасного виявлення загроз у системі управління підприємством.	35
3 Формування системи обліково-аналітичного забезпечення управління виробничими запасами.....	44
3.1 Удосконалення механізму збору аудиторських доказів при здійсненні оцінки системи внутрішнього контролю виробничих запасів підприємства.....	44

						ДРОО.17142.01.02.00		
Зм.	Лист	№докум.	Підп.	Дата				
Розробив		Дубік І. Г.			Облік і аудит виробничих запасів в системі управління на прикладі комунального підприємства по будівництву, ремонту та експлуатації доріг виконавчого комітету Хмельницької міської ради	Літ.	Аркуш	Аркушів
Перевірив		Бобровник В. М.					4	120
Н.контр.		Ченаш В.С.				ХНУ ОА(М)-21-1		
Затвердж.		Скоробогата Л. В.						

3.2 Розробка системи збалансованих показників як інформаційної складової формування обліково-аналітичного забезпечення управління виробничими запасами.....	47
Висновки.....	52
Перелік джерел посилання.....	56
Додаток А 1 Підходи до трактування категорії «запаси».....	72
Додаток А2 Підходи до трактування поняття «Виробничі ресурси» підприємства з позиції їх складових.....	73
Додаток А3 Підходи до трактування поняття «Матеріальні ресурси» підприємства з позиції їх складових.....	74
Додаток А 4 Підходи до трактування поняття «виробничі запаси».....	75
Додаток Б1 Нормативно-правове регулювання обліку виробничих запасів.....	76
Додаток Б2 Ознаки визнання (критерії та властивості) категорії «запаси» як активів підприємства та їх складової – виробничих запасів.	82
Додаток В Порівняння МСФО 2 «Запаси» та П(С)БО 9 «Запаси».....	84
Додаток Г1 Класифікація виробничих запасів за ознаками для цілей обліку та аудиту.....	88
Додаток Г2 Визначення первісної вартості запасів згідно П(С)БО 9 «Запаси».....	89
Додаток Г 3 Методи оцінки вибуття запасів згідно П(С)БО 9.....	91
Додаток Д Документи з первинного обліку виробничих запасів.....	95
Додаток Ж Програма проведення аудиту виробничих запасів.....	106
Додаток К Фінансова звітність об'єкта дослідження.....	109
Додаток Л Перелік робочої документації аудитора.....	119
Додаток М Тест внутрішнього контролю виробничих запасів підприємства.....	120

## ВСТУП

У сучасних умовах функціонування економіки країни проблема забезпеченості виробничими запасами як складової запасів підприємства та їх ефективного використання є однією з головних під час формування стратегії управління та регулювання процесу виробництва продукції (надання послуг). Адже, операції із виробничими запасами формують понад 40% інформаційних потоків в системі управління підприємством, а самі виробничі запаси створюють підґрунтя для здійснення господарської діяльності, їх обсяг та раціональне використання характеризують результативні показники господарської діяльності та реальний фінансовий стан підприємства.

Інформаційні потоки щодо управління виробничими запасами, які становлять значну частину оборотних активів суб'єкта господарювання у матеріальній формі, формуються з безлічі документів щодо документування процесу руху виробничих запасів (надходження, внутрішнє переміщення та вибуття) з урахуванням галузевої приналежності та виду діяльності підприємства. Якщо проаналізувати склад операційних витрат підприємства, то можна з впевненістю констатувати факт того, що до 70% собівартості продукції становлять саме виробничі запаси, що суттєво впливає і на формування собівартості продукції.

Теоретичні та практичні аспекти формування обліково-аналітичних процедур в системі обліку, аудиту та аналізу виробничих запасів підприємства з різним ступенем теоретичного і практичного висвітлення знаходять своє відображення в працях багатьох вчених у контексті: формування інформаційного забезпечення обліку та аудиту виробничих запасів (визначення виробничих запасів, як економічного поняття [1-14]; систематизації їх нормативно-правового забезпечення [6;15-30;67]; формування підходів до класифікації [31-36] та оцінки [37-58]); формування та систематизації здійснення аналітичних процедур та розробки системи аудиту виробничих запасів [59-79].

У зв'язку з частими змінами чинного законодавства України, постійно зростаючими вимогами користувачів інформації до якості, своєчасності та достовірності інформаційних потоків, трансформацією вітчизняного бухгалтерського обліку відповідно до вимог міжнародних стандартів обліку, дослідження підходів та розробка практичних рекомендацій щодо формування цілісної обліково-аналітичної системи управління виробничими запасами, яка вбудована в загальну систему управління з врахуванням усіх його складових елементів (методологічної, організаційної, інформаційної і технічної) формують актуальність обраної теми магістерського дослідження. Адже, саме в середовищі обліково-аналітичної системи реалізуються всі функції управління; задовольняються інформаційні потреби суб'єктів управління різних рівнів, на базі контрольних звітів забезпечується отримання достовірної та об'єктивної інформації, формування актуальних та ефективних управлінських рішень.

Метою дипломної роботи є наукове обґрунтування теоретичних положень, а також розробка практичних рекомендацій щодо формування та функціонування системи обліково-аналітичного забезпечення управління виробничими запасами підприємства.

Відповідно до поставленої мети у роботі визначено такі завдання, спрямовані на її досягнення:

- дослідити теоретичні основи формування інформаційного забезпечення процедур обліку та аудиту виробничих запасів в частині: визначення та визнання виробничих запасів, як економічного поняття та складову активів підприємства; систематизації нормативно-правового забезпечення, що регулює облік виробничих запасів за національними та міжнародними стандартами, здійснення їх класифікації та оцінки;
- розкрити особливості планування аудиту виробничих запасів відповідно до Міжнародних стандартів аудиту; розробити план та програму проведення аудиту виробничих запасів, а також сформулювати основні етапи їх аудиторської перевірки;

- провести аналітичні процедури щодо оцінки стану та ефективності використання виробничих запасів на комунальному підприємстві по будівництву, ремонту та експлуатації доріг виконавчого комітету Хмельницької міської ради (далі по тексту КП «БРЕД»);
- дослідити організаційні аспекти методики обліку та аудиторської перевірки виробничих запасів на КП «БРЕД»;
- удосконалити механізм збору аудиторських доказів при здійсненні оцінки системи внутрішнього контролю виробничих запасів підприємства;
- розробити систему збалансованих показників як інформаційну складову формування обліково-аналітичного забезпечення управління виробничими запасами.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних та практичних аспектів формування інформаційного забезпечення для побудови обліково-аналітичної системи управління виробничими запасами підприємства.

Об'єктом дослідження є діюча система обліку та аудиту виробничими запасами на комунальному підприємстві по будівництву, ремонту та експлуатації доріг виконавчого комітету Хмельницької міської ради (КП «БРЕД»).

Матеріали дипломної роботи сформовані на базі діалектичного методу, (досліджувані явища та процеси кожного розділу і у межах підрозділів розглядаються у розвитку та взаємодії). Також в дипломній роботі використовуються загальнонаукові і специфічні методичні прийоми обліку, аналізу, аудиту, статистики: встановлення спільних та відмінних рис об'єкту дослідження -метод порівняння; виділення класифікаційних ознак виробничих запасів - метод абстрагування; метод аналізу – формування та здійснення аналітичних процедур щодо оцінки стану та ефективності використання виробничих запасів; за допомогою синтезу обґрунтовувалися пропозиції щодо формування цілісної системи обліково-аналітичного забезпечення управління виробничими запасами.

# 1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

## 1.1 Виробничі запаси як економічний ресурс підприємства: підходи до трактування та нормативно-правове забезпечення

Підприємства, незалежно від форм власності та способів господарювання, оцінюють виробничі запаси як один із значущих активів та використовують їх для ведення господарської діяльності, забезпечення безперервності виробництва.

Виробничі запаси (сировина і матеріали, паливо і запасні частини тощо) є одним із найважливіших елементів у будь-якій економічній системі, завдяки саме виробничим запасам вдається нівелювати нерівномірність процесу виробництва, споживання і розподілу матеріальних благ. Джерелами формування виробничих запасів на підприємстві є різні варіанти надходження (придбання або самостійне виробництво), а основним призначенням - використання під час виготовлення продукції, виконання робіт і надання послуг, а також управління підприємством.

З одного боку, виробничі запаси як об'єкти управління на різних етапах діяльності є складовим елементом системи «підприємство — зовнішнє середовище». З іншого боку, виробничі запаси (у складі матеріальних витрат) є носіями витрат при виготовленні продукції протягом усього виробничого циклу - від їх відпуску для виготовлення продукції до передачі на склад. Також необхідно наголосити, що саме матеріальні витрати у структурі операційних витрат займають найбільшу питому вагу.

Наявність значного обсягу виробничих запасів на промислових підприємствах може мати як негативний, так і позитивний вплив на загальний

фінансово-економічний стан підприємства. Від того, наскільки правильно організований їх облік, залежить не тільки точність визначення фінансових результатів підприємства, а й що не менш важливо - збереження самих запасів.

Для розуміння сутності виробничих запасів, які виступають як об'єкт обліку та аудиту, розуміння організації та методики їх відображення у звітності, формування правильної та ефективної системи управління виробничим процесом підприємства необхідно розробити теоретичні основи дослідження підходів до дефініції поняття «виробничі запаси» як структурного елемента запасів підприємства.

Категорія «запаси» з'явилася у вітчизняній науковій літературі на початку 1990-х років. 16 липня 1999 року був прийнятий Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та поступово були запроваджені національні стандарти бухгалтерського обліку.

До впровадження стандартів в економічній літературі категорію «запаси», визначали як:

- виробничі ресурси [80];
- матеріальні ресурси [80-98];
- предмети праці [82; 99-109];
- товарно-матеріальні цінності [110-115].

Деталізація підходів до трактування категорії «запаси» наведена в додатку А 1.

Слід зауважити, що підходи до дефініцій (розкриття суті будь-якої економічної категорії) залежить від обраного підходу до її визначення, у контексті категорії «запасів» – це насамперед ресурсного та ціннісного.

Розкриття категорії «запаси» через призму ресурсного підходу, виходить з припущення, що необхідною умовою здійснення виробничої діяльності підприємств майже усіх галузей економіки є забезпеченість ресурсами (матеріальними, виробничими, трудовими тощо). Маючи французьке коріння «ressource» слово «ресурс» тлумачиться як засоби, запаси, можливості, джерела доходів.

Серед учених існують різні погляди щодо трактування категорії «запаси» в контексті їх розгляду, як частини «виробничих ресурсів» (додаток А2, таблиця А2) та частини «матеріальних ресурсів» (додаток А3, таблиця А3).

Запаси, з урахуванням їх економічної сутності, можна трактувати і як сукупність матеріальних цінностей, застосовуючи ціннісний підхід до трактування категорії «запаси». На нашу думку, ціннісний підхід краще ідентифікує об'єкт дослідження з точки зору категорії бухгалтерського обліку, оскільки облік запасів виник ще в момент зародження торгових відносин при розрахунку товарного балансу.

Виробничі запаси, як структурний елемент запасів підприємства (найбільш мобільна частка) та складова операційних витрат є досить складним поняттям, яке по-різному тлумачиться вченими. Критична оцінка існуючих визначень поняття «виробничі запаси» дає підстави виокремити такі основні підходи до їх трактування в контексті ототожнення поняття «виробничі запаси» з:

- предметами праці [7;116-118];
- матеріальними ресурсами [119,120];
- оборотними засобами [121;122];
- сировиною та матеріалами [123;124];
- товарно-матеріальними цінностями [125];
- запасами [8;126];
- засобами виробництва [127;129].

Деталізація підходів до трактування поняття «виробничі запаси» наведена в додатку А4.

Результати аналізу наукових праць, які наведені в додатку А4 (таблиця А4), дали змогу стверджувати, про неоднозначність підходів до трактування поняття «виробничі запаси» різними вченими.

Вважаємо, що визначення поняття «виробничі запаси» як об'єкт бухгалтерського обліку та фінансової звітності доцільно формувати з позиції нормативно-правового регулювання через призму категорії «активи» та

критеріїв визнання, з метою уникнення розбіжностей між трактуванням даного поняття суміжними економічними дисциплінами.

Нормативно-правове регулювання обліку та аудиту виробничих запасів визначається різними суб'єктами в межах їх повноважень та представлені трьома рівнями:

- I рівень – кодекси і закони, які регулюють найважливіші суспільні відносини шляхом встановлення загальнообов'язкових правил;
- II рівень – національні та міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та аудиту, нормативно-правові документи затверджені МФУ та іншими органами влади (система принципів, методів та процедур ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності які стосуються всіх суб'єктів господарювання різних форм власності та галузевої приналежності);
- III рівень – внутрішні документи, які формуються за затверджуються на рівні підприємства (наказ про облікову політику підприємства; робочий план рахунків для обліку запасів; наказ про проведення інвентаризації; посадові інструкції; графіки документообігу та інвентаризації; регламенти бухгалтерських та ін. адміністративних служб та порядок організації та реалізації внутрішнього контролю).

Їх детальна характеристика за ознаками (рівні нормативно-правового регулювання обліку виробничих запасів, джерело, ким і коли прийнятий, питання, що розкривається наведена у додатку Б1 (таблиця Б1) [130-143].

Будь-який аспект економічної роботи підприємства (обліковий, управлінський, фінансовий, правовий) передбачає ідентифікації такої категорії, як «активи». Якщо ресурси контролюються підприємством в результаті минулих подій, їх використання призведе до надходження економічних вигод у майбутньому, цей ресурс можна віднести до активів. Запаси в процесі виробництва постійно проходять багатоступінчастий цикл, у ході якого формується вартість продукції. Особливістю оборотних засобів є те, що вони постійно оновлюються після кожного обороту в матеріальній і вартісній формі,

оскільки в процесі виробництва повністю переносять свою вартість на вартість готової продукції.

На основі вищезазначеної інформації можна припустити, що запаси підприємства можна віднести до оборотних активів. Однак, від інших активів їх відрізняють критерії та властивості, які наведені в додатку Б2.

Систематизуючи критерії і властивості, які наведені в таблиці Б2 виробничі запаси – це предмети праці, які: пов’язані з правом власності або з правом повного господарського ведення, вартість яких є достовірно визначена, очікуваний строк використання не перевищує одного року або операційного циклу, утримуються для подальшого продажу (розподілу, передачі, обміну), споживання, обробки у процесі виробництва, а також управління підприємством.

Таке трактування дозволить зрозуміти природу виробничих запасів та максимально унеможливить помилки при їх відображенні в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності.

Опрацювавши основні нормативно-правові документи з використанням офіційного сайту ВРУ ([zakon.rada.com.ua](http://zakon.rada.com.ua)), що здійснюють регламентацію бухгалтерського обліку виробничих запасів визначено, що найбільш повно інформація розкривається в П(С)БО 9 «Запаси» [133] та МСФЗ 2 «Запаси» [144], оскільки у цих документах висвітлено питання з обліку виробничих запасів.

Порівняльний аналіз П(С)БО 9 та МСФЗ 2 за ознаками (сфера застосування, визначення, визнання, підходи до класифікації, оцінювання запасів на дату балансу, визначення чистої вартість реалізації, оцінювання запасів при надходженні, витрати, які не включаються до первісної вартості запасів, методи оцінювання вибуття запасів, відображення вартості у балансі, розкриття інформації про запаси в примітках до фінансової звітності) наведений в додатку В.

Аналіз даних, які представлені в додатку В показав, що загалом методичний підхід до бухгалтерського обліку запасів (в т.ч. виробничих запасів) за міжнародними та національними стандартами ідентичний щодо таких ознак: визнання, оцінювання запасів на дату балансу, визначення чистої вартість

реалізації відображення вартості у балансі, методи оцінювання вибуття запасів, відображення вартості у балансі. Частково збігаються щодо таких ознак: сфера застосування (обмеження сфери застосування П(С)БО), визначення, класифікація запасів (більш детальний перелік у П(С)БО), витрати, які не включаються до первісної вартості запасів, розкриття інформації про запаси в примітках до фінансової звітності. Не збігаються щодо таких ознак: оцінювання запасів при надходженні.

Зауважимо, що міжнародні стандарти фінансової звітності забезпечують бухгалтеру більшу свободу ведення обліку з використанням його професійного судження.

## 1.2 Вплив класифікації та оцінки виробничих запасів на прийняття ефективних управлінських рішень

У системі управління виробничі запаси є важливим об'єктом кожної функції управління.

В організації ефективного обліку та аудиту виробничих запасів важливим є науково-обґрунтована класифікація за найважливішими ознаками. Класифікація є способом пізнання досліджуваного об'єкта, що більше ознак класифікації, то вище рівень їх вивченості, що сприяє підвищенню ефективного управління об'єктом.

Науково обґрунтована класифікація по найважливіших економічних і технічних ознаках є головною в постановці правильного обліку будь-якого об'єкта дослідження в наукових дослідженнях облікового спрямування. При побудові класифікації потрібно дотримуватися принципу: однорідність об'єктів в середині групи за групуючою ознакою. З точки зору економіки до групуючих ознак можна віднести: приналежність, використання та призначення.

Аналіз літературних джерел [31-36] дозволив дійти висновку про: відсутність єдиної класифікації запасів, яку можна було б використати на будь-якому підприємстві, неоднозначність підходу науковців до виділення ознак, що покладені в основу класифікації виробничих запасів та концентрацію уваги переважно на їх класифікації з загальноекономічної позиції.

Таким чином, існуючі класифікаційні ознаки не в повній мірі відповідають специфіці конкретного підприємства, забезпеченню ефективної організації обліку; оцінювання, контролю за їх наявністю та використанням, вивчення складу та характеру виробничих запасів не сприяє поліпшенню стану виробничого процесу.

При розробці класифікації для потреб обліку обов'язково треба враховувати класифікацію, яка побудована з використанням норм НП(С)БО та Податкового кодексу (якщо таке передбачено). Також, з метою забезпечення глибшого вивчення складу та характеру об'єкта дослідження, забезпечення та посилення контрольних процедур щодо господарських операцій, які з ними відбуваються, та їх документування необхідна побудова облікової класифікації, виходячи з моделі інформаційних потоків для кожного підприємства з урахуванням галузі, технологічних особливостей, організаційної структури.

Дослідження економічної сутності виробничих запасів дозволяє виділити наступні класифікаційні ознаки (додаток Г1), які розглядають виробничі запаси як об'єкт системи управління з точки зору елементу матеріальних ресурсів, оборотних активів і матеріальних потоків на різних етапах формування інформації про них (надходження, використання в господарській діяльності, вибуття). Отже, наведена класифікація виробничих запасів, яка побудована через призму операцій, які виникають на етапах руху запасів, дасть змогу оптимізувати їх структуру, забезпечити ефективне їх використання.

Інформація про надходження виробничих запасів дозволяє сформувати достовірну оцінку виробничих запасів, забезпечити повноту, правильність і достовірність відображення їх первісної вартості, облікової інформації в системі рахунків бухгалтерського обліку.

У процесі діяльності виробничі запаси можуть використовуватися для різних потреб, як виробничих, так і внутрішньогосподарських. На цьому етапі запаси доцільно групувати за ціллю (характером) використання. Інформація про використання виробничих запасів відображає дані про вартість та кількість виробничих запасів, що враховується під час планування їх постачання, а також дозволяє сформулювати достовірну інформацію про собівартість витрачених запасів та забезпечити повноту відображення облікових даних у системі рахунків бухгалтерського обліку.

Інформація про вибуття запасів дозволяє достовірно оцінити виробничі запаси, визначити собівартість вибуття та повноту відображення облікової інформації в системі рахунків бухгалтерського обліку.

При цьому основним показником ефективності використання даних активів є їхня оборотність.

Рекомендована класифікація враховує мету та завдання даного дослідження і розглядає виробничі запаси як учасника складної системи, всі елементи якої взаємопов'язані та впливають на перебіг процесу управління з точки зору: обліку виробничих запасів; аналізу та контролю їх стану (наявності, використанням, вибуттям), складу та структури; формування стратегії управління, обґрунтування нормативу та організації оперативного управління виробничими запасами, організації обліку за місцями витрат та центрами відповідальності, моделювання обліково-контрольних процесів у системі управління, розробка облікових, контрольних та аналітичних процедур.

Головним завданням обліку виробничих запасів на різних етапах формування та відображення облікової інформації є їх достовірна оцінка. Достовірна оцінка об'єкта дослідження забезпечує реальність, точність, простоту, своєчасність, співставність облікових даних. Якщо метою побудови класифікації об'єкта дослідження є його якісна характеристики, то їх оцінка забезпечує кількісну характеристику, яка впливає на організацію обліку цього об'єкта, точність фінансових результатів. Метою даного етапу дослідження є

визначення кращого методу в конкретній ситуації на основі використанням норм П(С)БО та з точки зору оподаткування.

Відповідно до вимог П(С)БО 9 «Запаси» оцінка запасів здійснюється в трьох випадках: при надходженні, списанні, на дату складання звітності (на дату балансу).

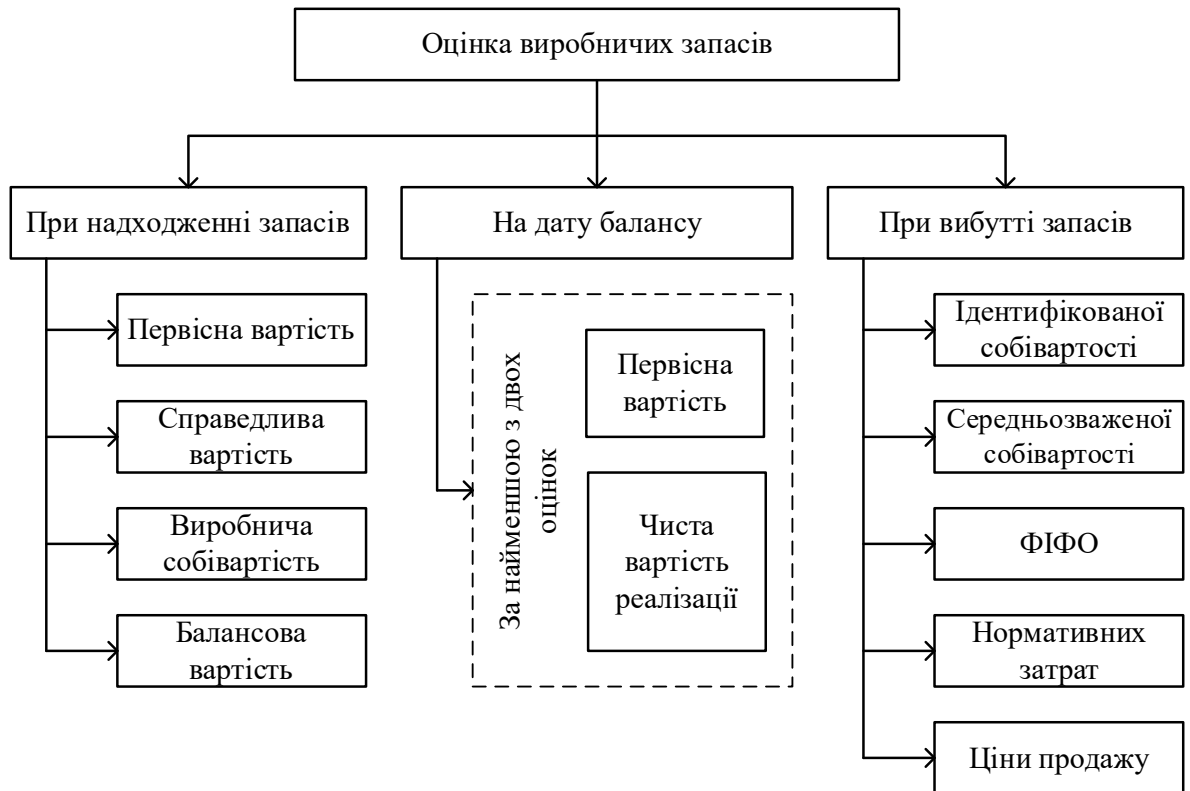


Рис.1.1 – Оцінка виробничих запасів [систематизовано на основі: 133]

Виробничі запаси відображаються на рахунках обліку за первісною вартістю, яка визначається відповідно до норм П(С)БО 9 «Запаси» і залежить від способу їх надходження. Їх деталізація наведена в додатку Г2.

На сьогодні оцінка вибуття запасів у разі відпуску матеріалів у виробництво, продажу або ін. згідно з П(С)БО 9 здійснюється за одним із таких методів (рисунок 1.1). Їх порівняльний аналіз за ознаками (сутність методу, доцільність його застосування, переваги та недоліки) наведено в додатку Г3.

### 1.3 Планування аудиту виробничих запасів відповідно до вимог МСА як завдання з надання впевненості при прийнятті управлінських рішень

Аудит виробничих запасів в структурі запасів як завдання з надання впевненості здійснюється на підставі нормативно-правових документів, які регулюють організацію їх обліку, а також з урахуванням Міжнародних стандартів аудиту та етики [їх характеристика наведені в таблиці додатку Б1 (таблиця Б1)], а саме:

- МСА 300 та МСА 315 для планування аудиту фінансової звітності на підприємстві;
- МСА 520 при використанні аудитором аналітичних процедур як процедур по суті;
- МСА 500 та МСА 501 при розробці й виконанні аудиторських процедур для отримання прийнятних аудиторських доказів;
- МСА 230 при складанні аудиторської документації для аудиту фінансової звітності;
- МСА 240 та МСА 450 для оцінки впливу виявлених викривлень на сам аудит і впливу не виправлених викривлень на фінансову звітність;
- МСА 700 та МСА 705 для складання звіту щодо фінансової звітності (форма й зміст звіту аудитора).

Узагальнюючи інформацію, яка наведена у вищезазначених міжнародних стандартах аудиту, аудит виробничих запасів в структурі запасів як завдання з надання впевненості повинен містити наступний перелік питань: мета проведення аудиту даної ділянки, основні завдання, які повинні бути вирішені для реалізації поставленої мети, ідентифікація об'єктів аудиту, критерії якості та джерела отримання необхідної інформації.

Організаційно-методологічна складова аудиту виробничих запасів передбачає розробку і обґрунтування принципів і процедур його проведення,

визначення цілей, функцій, методичних прийомів, способів і стандартів його здійснення з урахуванням організаційної структури, рівня розвитку конкретного економічного суб'єкта, його видів та обсягів діяльності.

План аудиту виробничих запасів відповідно до ідентифікації етапів, мети, процедур та доказів наведений в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1 — Загальний план проведення аудиту виробничих запасів

Етапи аудиту	Мета	Процедури аудиту	Аудиторські докази
Підготовчий	1. Прийняття клієнта (знайомство з бізнесом клієнта, узгодження умов завдань з аудиту, оцінка системи внутрішнього контролю, ідентифікація аудиторських ризиків та встановлення взаємозалежності між ними, укладання договору на проведення аудиторської перевірки, листа-зобов'язання). 2. Планування аудиторської перевірки (розробка стратегії та плану аудиту)	Обмін листами, укладання договору, ознайомлення з діяльністю підприємства, опитування, тестування	Статут підприємства, результати попередніх перевірок, наказ про облікову політику, тест системи внутрішнього контролю, оцінка властивого ризику, програма аудиту виробничих запасів
Основний	Отримати достатні та відповідні докази по відношенню до обґрунтування тверджень про існування, повноту, точність операцій з виробничими запасами підприємства та здійснити їх аналіз: — поетапне виконання завдань стратегії аудиту; — виконання аудиторських процедур; — документування аудиторської перевірки	Реалізація всіх етапів аудиторської перевірки	Первинні документи, реєстри аналітичного та синтетичного обліку, фінансова звітність
Заключний	Підготовка аудиторського висновку та складання аудиторського звіту: — оцінка достатності і прийнятності аудиторських доказів; — оцінка відхилень, викривлень виявлених в процесі аудиту; — узагальнення результатів аудиторського дослідження; — презентація звіту аудитора.	Здійснення процедур з систематизації та обґрунтування отриманої інформації	Аудиторський звіт, аудиторський висновок, наказ про організацію виявлення помилок, що були виявлені в ході аудиту

Систематизовано за даними [59-79].

Аналіз інформації, яка представлена в таблиці 1.1 дозволяє ідентифікувати найважливіші складові, на які аудитор зосереджує увагу на кожному з етапах аудиту, які варто перевірити найретельніше (основний етап) з урахуванням попередньо здійснених процедур аналізу наявності, руху та ефективності використання виробничих запасів та оцінки системи внутрішнього контролю на основі яких здійснюється ідентифікація аудиторських ризиків та встановлення взаємозалежності між ними (підготовчий етап).

Відповідно до систематизації інформації за напрямком «розробка системи аудиту виробничих запасів» [59-79], та з урахуванням формування інформаційного забезпечення що систематизований у першому розділі роботи, деталізуємо процес планування аудиту виробничих запасів.

Метою аудиту виробничих запасів є висловлення аудитором думки щодо встановлення законності, достовірності і доцільності здійснених операцій у контексті:

- повноти та правильності формування первинної інформації у системі бухгалтерського обліку щодо фактичної наявності та руху запасів;
- повноти та правильності її відображення у зведених регістрах;
- відповідність первинної інформації у системі бухгалтерського обліку щодо фактичної наявності та руху запасів вимогам законодавчих та нормативних актів, облікової політики підприємства;
- правильності ведення бухгалтерського та податкового обліку запасів відображення запасів у фінансовій звітності (інформація про виробничі запаси у фінансовій звітності не містить суттєвого викривлення внаслідок шахрайства та помилок).

Отримані аудитором докази дозволяють надати керівництву підприємства проект управлінських рішень, які спрямовані на забезпечення ефективності використання, формування оптимальної системи управління наявних виробничих запасів, ритмічності їх надходження відповідно до процесу виробництва чи надання послуг.

Основні завдання аудиту виробничих запасів наведені на рисунку 1.2.

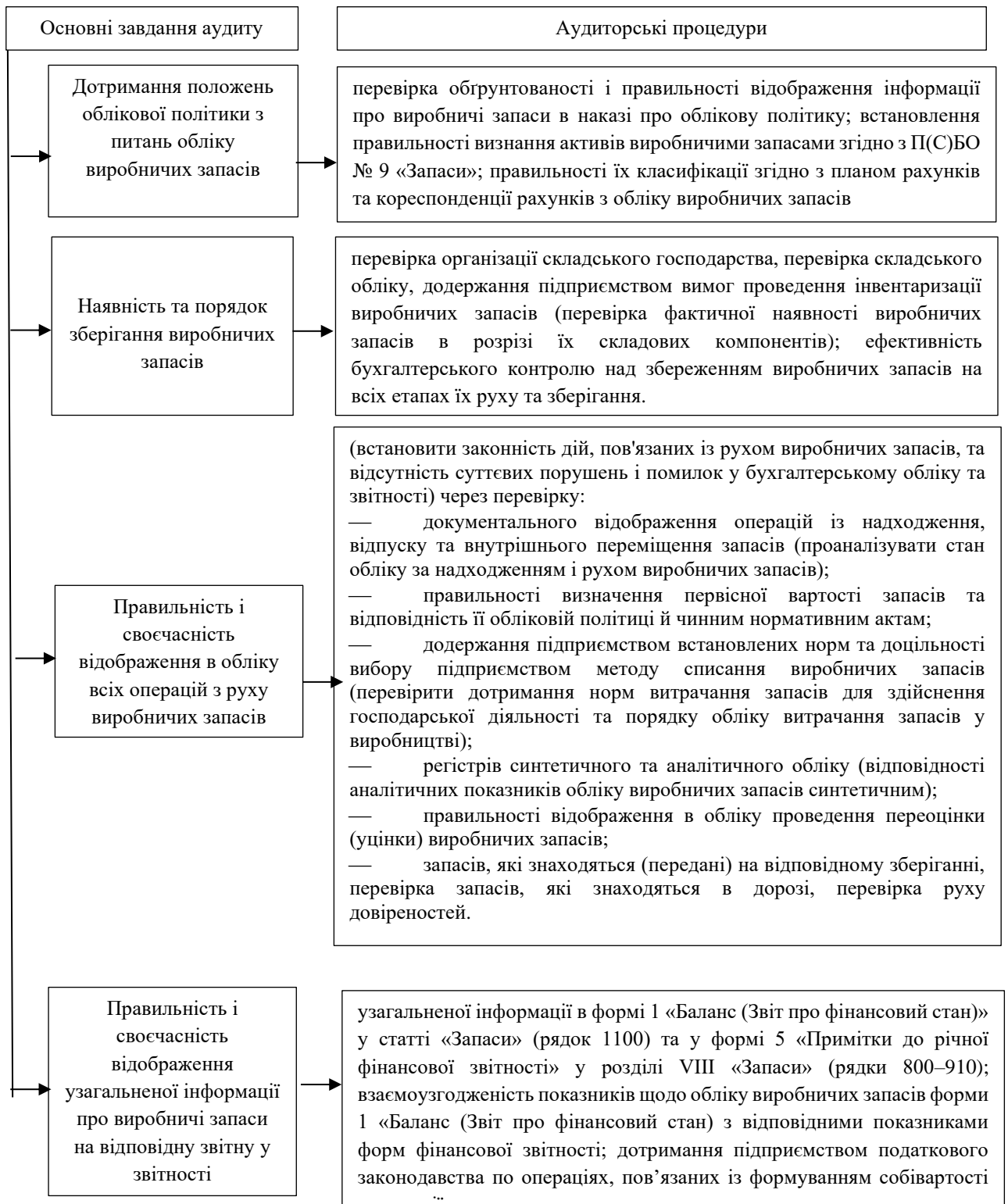


Рис.1.2 — Основні завдання аудиту виробничих запасів з позиції розкриття аудиторських процедур

Об'єктами аудиту є: складові облікової політики в частині обліку виробничих запасів, господарські операції з обліку виробничих запасів, норми

витрат на виробництво; відображення господарських операцій в первинних документах, регістрах аналітичного та синтетичного обліку та звітності; 4. відомості про порушення порядку ведення обліку, факти нестачі, марнотратство, зловживання, що підтвердженні в актах інвентаризації, перевірок, висновках аудиторів.

Для проведення аудиту виробничих запасів потрібно використовувати наступні прийоми та методи:

— з'ясування відповідності фактичних сум залишків запасів з їх даними останньої інвентаризації, а також із сумами матеріальних цінностей, відображених в первинних і зведених документах та регістрах бухгалтерського обліку (якщо виникає підозра у відношенні приписок матеріалів чи МШП у інвентаризаційних описах підприємства з метою приховування нестач, крадіжок чи зловживань).

Цей прийом передбачає: здійснення інвентаризації виробничих запасів; перевірку прибуткових і витратних документів, фактів їх реєстрації, перевірку рахунків постачальників; взаємну звірку: прибуткових документів з рахунками постачальників, витратних документів з даними оплати рахунків покупців та у підсумку порівняння прибуткових і витратних документів з даними складського обліку за натуральним вимірником; оборотних відомостей натурально-вартісного обліку з даними обліку матеріально-відповідальних осіб; інформації, які містяться у звітах щодо бухгалтерських операцій з даними первинного обліку. Також необхідно проаналізувати зміст бухгалтерських операцій по журналу і відомостях на відповідність відображення їх на рахунках, які призначені для обліку виробничих запасів. Такий аналіз передбачає аналіз записів по дебету і кредиту рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядчиками», який у подальшому буде впливати на формування інформації про виробничі запаси у фінансової та податкової звітності.

— здійснення контрольного запуску матеріалів у виробництво;

— оцінка природного убутку товарно-матеріальних цінностей на предмет перевірки правильності її розрахунку.

При проведенні аудиту виробничих запасів визначають основні джерела інформації:

- 1 Документи, які містять зведену інформацію за результатами: проведення попередньої аудиторської перевірки та інвентаризації.
- 2 Наказ про облікову політику.
- 3 Первинні документи з обліку виробничих запасів (картки складського обліку, накладні тощо) (додаток Д).
- 4 Регістри аналітичного (відомості, звіти матеріально відповідальних осіб тощо) та синтетичного (головна книга, відомості руху товарно-матеріальних цінностей, журнали-ордери № 6, 10, 11) обліку виробничих запасів.
- 5 Фінансова звітність підприємства (ф.№1 Баланс, ф.№5 Примітки до річної фінансової звітності).

Наступним кроком аудитора є складання програми проведення аудиту, в якому деталізують зміст кожного етапу аудиту, склад аудиторських процедур за кожним етапом, виконавець процедур та період перевірки. Програма аудиту виробничих запасів, враховуючи всі нюанси діяльності підприємства, наведена в додатку Ж.

## 2 ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ НА КОМУНАЛЬНОМУ ПІДПРИЄМСТВІ ПО БУДІВНИЦТВУ, РЕМОНТУ ТА ЕКСПЛУАТАЦІЇ ДОРІГ ВИКОНАВЧОГО КОМІТЕТУ ХМЕЛЬНИЦЬКОЇ МІСЬКОЇ РАДИ

2.1 Проведення процедур аналізу використання виробничих запасів у системі управління ресурсним потенціалом підприємства

Комунальне підприємство по будівництву, ремонту та експлуатації доріг виконавчого комітету Хмельницької міської ради у подальшому (КП «БРЕД») створено відповідно до рішення Хмельницької міської ради від 18.03.2004 р. № 11 на базі відокремленої частини комунальної власності територіальної громади м.Хмельницького та бере свій початок з шляхової ділянки, яка входила в контору благоустрою Хмельницького міськкомунгоспу (50-ті роки минулого століття). Власником Підприємства є територіальна громада міста Хмельницького в особі Хмельницької міської ради.

Основними напрямками діяльності підприємства є будівництво, реконструкція, капітальний та поточний ремонт дорожнього покриття доріг, очистка колодязів, колекторів, прибирання вулиць, вивіз сміття, миття та обезпилювання вулиць, розчищення вулиць від снігу, посипання піщано-соляною сумішшю в зимовий період, нанесення або поновлення дорожньої розмітки, обслуговування світлофорних об'єктів, заміна та утримання дорожніх знаків, експлуатація і утримання очисних споруд.

Майно комунального підприємства знаходиться у комунальній власності і закріплено за підприємством на праві господарського відання. Статутний капітал комунального підприємства утворено власником та становить на кінець 2021 року 55038 тис.грн.

Загальна чисельність трудового колективу підприємства складає 262 чоловік. З них адміністративно-управлінський персонал – 21 чол., лінійний персонал – 22 чол., працівники ЦПВ – 15 чол., дорожні робітники – 31 чол., прибиральники вулиць – 77 чол., працівники СМЕД – 15 чол. працівники дільниці механізації і автотранспорту та майстерні по ремонту машин та механізмів – 81 чол.

За даними фінансової звітності підприємства, яка наведена в додатку К за 2021 рік отримано чистий дохід від реалізації продукції (робіт, послуг) на суму 97499,0 тис. грн. Інші операційні доходи та фінансові доходи склали 10289 тис. грн.

Витрати КП «БРЕД» 2021 року склали 107783 тис. грн., в тому числі:

- собівартість реалізованої продукції – 91460 тис. грн.;
- адміністративні витрати та витрати на збут – 5634 тис. грн.;
- інші операційні витрати – 10689 тис. грн.

Структура та обсяги витрат підприємства свідчать, що левову частину витрат, саме 41,9% (45197/107783) від всіх витрат складають витрати на матеріали, запасні частини, паливо та енергоносії, які входять до складу виробничих запасів підприємства.

Економічний аналіз виробничих запасів КП «БРЕД» з використанням принципів системного підходу та з використанням методів порівняння та оцінки створює інформаційну базу для узагальнення інформації щодо їх структури й динаміки, наявності та руху, визначає шляхи ефективності їх використання.

Процедури аналізу структури, динаміки та ефективності використання виробничих запасів показано на рисунку 2.1.

Інформаційною базою аналізу виробничих запасів КП «БРЕД» є форми бухгалтерської й фінансової звітності: Баланс підприємства (форма №1), Звіт про фінансові результати (форма №2), Примітки до річної фінансової звітності (форма №5), які наведені в додатку К.



Рис. 2.1 – Проведення процедур аналізу використання виробничих запасів у процесі аудиту [62]

Проаналізуємо динаміку частки виробничих запасів КП «БРЕД» у загальній сумі його оборотних активів. Результати аналізу представлені в таблиці 2.1.

Специфіка діяльності підприємства зумовлює відсутність інших видів запасів, окрім виробничих. За даними таблиці 2.1 можна зробити висновок, що частка виробничих запасів в структурі оборотних активів має тенденцію до скорочення. Так у 2020 р. виробничі запаси займали 45%, а вже у 2021 р. – 34%, що на 11% менше, ніж у попередньому періоді.

Таблиця 2.1 – Динаміка обсягу виробничих запасів КП «БРЕД» у складі оборотних активів за 2020-2021рр.

Показник	2020 р.		2021 р.		Відхилення 2021 р. від 2020 р. (±)		Темп приросту, %
	тис. грн	%	тис. грн	%	тис. грн	%	
Оборотні активи, в т.ч.:	22334,00	100,00	27027,00	100,00	4693,00	-	21,01
Запаси всього, в т.ч.:	10063,00	0,45	9162,00	0,34	-901,00	-0,11	-26,38
Виробничі запаси	10063,00	0,45	9162,00	0,34	-901,00	-0,11	-26,38

Далі проаналізуємо динаміку обсягу та структури виробничих запасів КП «БРЕД» за видами (таблиця 2.2.)

Таблиця 2.2 – Аналіз обсягу, структури виробничих запасів за видами на КП «БРЕД» за 2020-2021 рр.

Вид виробничих запасів	2020 р.		2021 р.		Відхилення 2021 р. від 2020 р. (±)		Темп приросту, %
	тис. грн	%	тис. грн	%	тис. грн	%	
Сировина і матеріали	8875,00	88,19	7340,00	80,11	-1535,00	-8,08	-17,30
Тара і тарні матеріали	661,00	6,57	661,00	7,21	0,00	0,65	0,00
Запасні частини	390,00	3,88	940,00	10,26	550,00	6,38	141,03
МШП	137,00	1,36	221,00	2,41	84,00	1,05	61,31
Разом	10063,00	100,00	9162,00	100,00	-901,00	0,00	-

Як видно з представлених даних у таблиці 2.2, протягом досліджуваного періоду найбільшого скорочення зазнала вартість сировини і матеріалів на 1535 тис. грн, тобто на 17,30%. Зросла вартість запасних частин на 141,03%, не змінилася вартість тара та тарних матеріалів. Вартість виробничих запасів на кінець 2021 року має тенденцію до скорочення на 901,00 тис. грн.

Аналіз ефективності використання виробничих запасів передбачає оцінювання системи показників – узагальнюючих і часткових. До узагальнюючих показників належать: матеріаломісткість, матеріаловіддача, питома вага матеріальних витрат у собівартості продукції, оборотність

виробничих запасів, а також співвідношення темпів росту обсягу продукції і матеріальних витрат.

В таблиці 1.4 наведені показники, які характеризують рівень ефективності використання виробничих запасів.

Таблиця 1.4 – Аналіз ефективності використання виробничих запасів КП «БРЕД» за 2020-2021 рр.

Показник	Код рядка, № форми	2020р.	2021 р.	Відхилення 2021 р. від 2020 р. (±)	
				тис. грн	%
Початкові дані:					
1 Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн	р. 2000, Ф2	78 157	97499	19 342	124,75
2 Повна собівартість реалізованої продукції, тис. грн	р. 2050 + р. 2130 + р. 2150, Ф2	80 356	97 085	16 729	120,82
3 Матеріальні витрати, тис. грн	р. 2500, Ф2	31 725	45 585	13 860	143,69
4 Виробничі запаси, тис. грн	р. 1101, Ф1	10 063	9 162	-901	91,05
Розрахункові дані:					
5 Матеріаломісткість	–	0,41	0,47	0,06	115,18
6 Матеріаловіддача	–	2,46	2,14	-0,32	86,82
7 Питома вага матеріальних витрат у собівартості продукції, %	–	39,48	46,95	7,47	118,93
8 Оборотність виробничих запасів, разів	–	7,99	10,60	2,61	132,70
9 Тривалість одного обороту виробничих запасів, днів	–	45,08	33,97	-11,11	75,36

Як свідчать дані таблиці 1.4, показники ефективності використання виробничих запасів, у 2021 році в порівнянні з 2020 роком змінилася щодо таких показників: матеріаломісткість продукції зросла на 15,18%, а матеріаловіддача знизилась на 13,18%.

Оборотність виробничих запасів зросла в 2,61 рази або на 32,7%, що обумовило скорочення тривалості одного обороту на 11 днів або на 24,64 %.

Питома вага матеріальних витрат у собівартості продукції становить 39,48% (2020 р.) і 46,95% (2021 р.), що вказує на наявність матеріаломісткості виробництва та зростання матеріаломісткості продукції.

Співвідношення темпів зростання обсягу реалізованої продукції і матеріальних витрат, становить 0,86 (при зростанні темпу росту матеріальних витрат на 1% обсяг продукції зростає на 0,86%).

$$K = (100+24,75)\% / (100+43,69)\% = 0,86 \quad (2.1)$$

Спостерігаємо випередження темпів зростання матеріальних витрат над темпами зміни обсягу виробництва (реалізації) продукції, що вказує на низьку ефективність використання матеріальних ресурсів.

Здійснимо оцінку впливу матеріаломісткості та матеріаловіддачі на зміну показника обсягу витрат на виробництво реалізованої продукції та показника чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг).

Зміна у вартості матеріальних витрат складає:

$$\Delta M = 45585 - 31725 = 13860 \text{ тис. грн,} \quad (2.2)$$

за рахунок змін:

а) обсягу реалізації:

$$\Delta M_p = 19\,342 \times 0,41 = 7851 \text{ тис. грн} \quad (2.3)$$

б) матеріаломісткості:

$$\Delta M_{Mm} = 0,06 \times 97499 = 6009 \text{ тис. грн} \quad (2.4)$$

Здійснена перевірка, вказує про точність розрахунків:

$$\Delta M = 7851 + 6009 = 13\,860 \text{ тис. грн} \quad (2.5)$$

Розрахунок загальної зміни обсягу реалізації у 2021 році порівняно з 2021 роком з використанням методу абсолютних різниць показав наступний результат:

$$\Delta P = 97499 - 78\,157 = 19\,342 \text{ тис. грн,} \quad (2.6)$$

За рахунок впливу:

а) витрат матеріальних ресурсів:

$$\Delta P_M = 13860 \times 2,46 = 34145,19 \text{ тис. грн} \quad (2.7)$$

б) матеріаловіддачі:

$$\Delta P_{MB} = -0,32 \times 45585 = -14803,2 \text{ тис. грн} \quad (2.8)$$

Здійснена перевірка, вказує про точність розрахунків:

$$\Delta P = 34145,19 + (-14803,2) = 19342 \text{ тис. грн.} \quad (2.9)$$

Результати проведеного факторного аналізу дозволяють зробити такі висновки: за рахунок зростання матеріаломісткості додатково витрачено матеріальних ресурсів на 6009 тис. грн., як результат відбувається недовиконання по показнику обсягу продукції на -14803,2 тис. грн. Факт перевитрат по матеріальних ресурсах зумовив негативний вплив на результати діяльності підприємства.

Одним із головних завдань підприємства у процесі його функціонування є забезпечення стійкого фінансового стану. У зв'язку з необхідністю оцінки кредитоспроможності підприємства і посилення фінансових обмежень виникає необхідність в аналізі ліквідності.

Основними джерелами забезпечення ліквідності є залишки грошових коштів на рахунках, дебіторська заборгованість споживачів, інша заборгованість та ліквідні запаси на складах. Основна мета цих фінансових інструментів – забезпечити фінансування діяльності підприємства

Станом на 31 грудня 2021 р. поточні активи складають 27027 тис. грн., що на 4693 тис. грн. більше, ніж у 2020 році. Поточні зобов'язання у звітному періоді складають 7259 тис. грн., у 2020 році – 8601 тис. грн., що на 1342 тис. грн. менше від попереднього року. Коефіцієнт фінансової стійкості за 2021 рік становив 57,94, а коефіцієнт покриття поточних зобов'язань – 3,72.

Покращення ліквідності можливе наступними засобами: вирівнювання грошового потоку у галузі надходження грошових коштів. Це можливо досягти шляхом: покращення системи управління запасами; зниження зобов'язань; збільшення обсягів виробництва.

## 2.2 Організація обліку виробничих запасів на підприємстві

Організація обліку операцій із виробничими запасами на підприємстві передбачає формування інформації за окремими блоками (рисунки 2.2 )

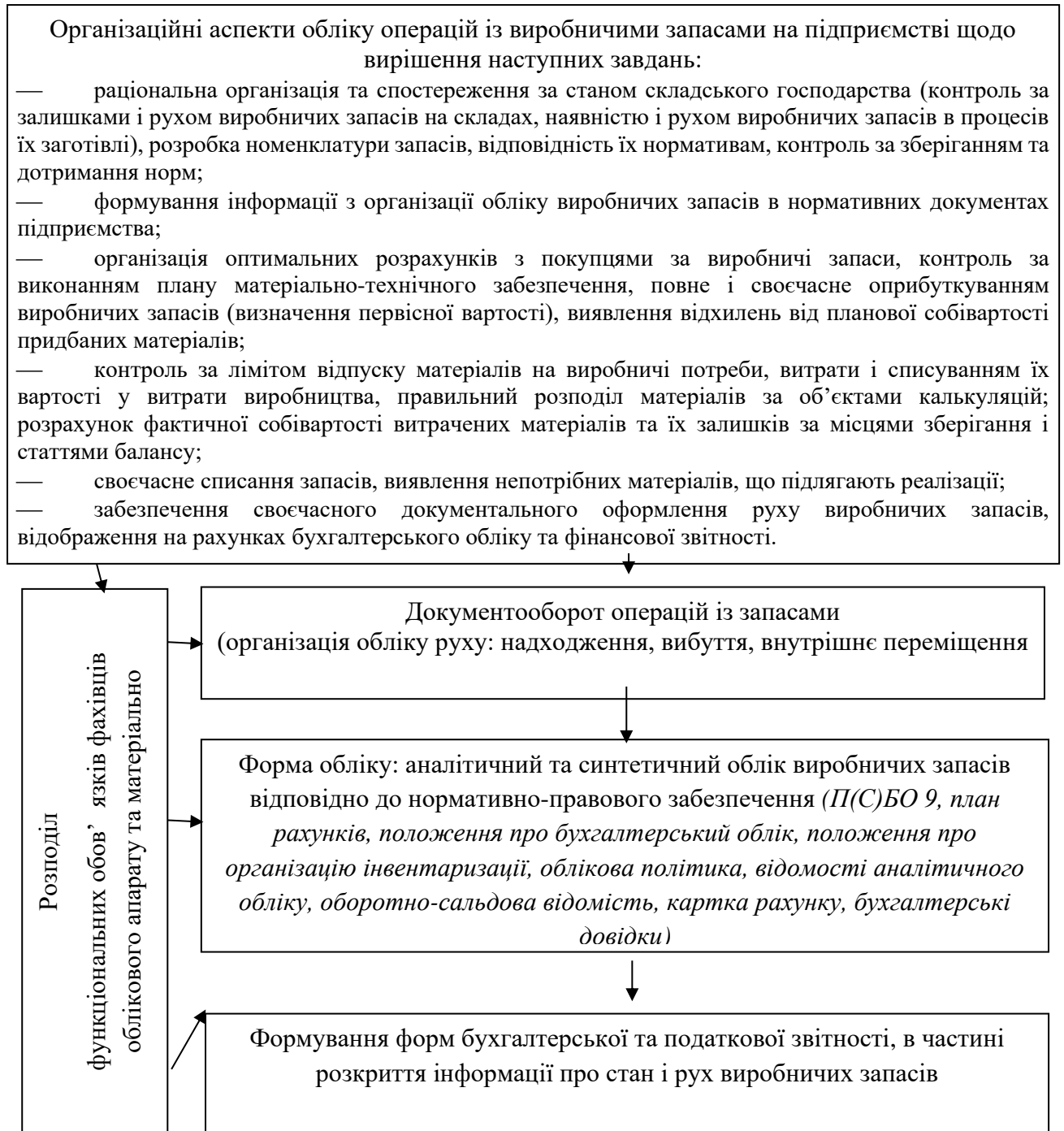


Рис. 2.2 — Взаємозв'язок організаційних аспектів обліку операцій із виробничими запасами підприємства

Організація обліку операцій з виробничими запасами підприємства КП «БРЕД» відноситься до компетенції управлінського апарату підприємства та спрямована на досягнення основної мети бухгалтерського обліку та фінансової звітності – надання менеджменту підприємства своєчасної, достовірної,

неупередженої інформації щодо виробничих запасів, яка формується в системі обліку та спрямована на підвищення ефективності їх використання з урахуванням досягнення економічного ефекту (перевищення економічних вигод над понесеними витратами).

Система організації бухгалтерського обліку виробничих запасів КП «БРЕД» та відповідальність за її ефективність передбачає (відповідно даних, які наведені на рисунку 2.2) формування трьох взаємопов'язаних та взаємоузгоджених підсистем, які вбудовані в загальну систему управління та облікову політику підприємства з дотриманням вимог чинних нормативно-правових документів.

Облікові фази відносно виробничих запасів на підприємстві КП «БРЕД» формуються відповідно до наступних операцій та відносяться до підсистеми фінансового, податкового та управлінського обліку:

- 1 Визнання господарської операції із виробничими запасами стосовно критеріїв (додаток Б2).
- 2 Здійснення аналітичних процедур з виробничими запасами та визначення їх причинно-наслідкових взаємозв'язків (деталізація наведена в підрозділі 2.1) .
- 3 Формування первинних документів щодо кожної господарської операції з урахуванням принципу превалювання сутності над формою (додаток Д).
- 4 Застосування методів оцінки щодо кожного виду виробничих запасів (надходження, вибуття, на дату балансу) (додаток Г3).
- 5 Оприбуткування виробничих запасів (на підставі первинних документів) у регістрах обліку.
- 6 Перенесення даних щодо операції із запасами з регістрів обліку до Головної книги (узагальнюючий, класифікаційний обліковий регістр).
- 7 Відображення виробничих запасів у підсистемі фінансової, податкової та статистичної звітності.

Первинний облік виробничих запасів на підприємстві КП «БРЕД» є формуючою ланкою інформаційної складової організації обліку та передбачає здійснення первинного статистичного спостереження (накопичення і

систематизації) інформації за всіма господарськими операціями з виробничими запасами та їх фіксації у документах первинного обліку, які наведені в додатку Д.

Організація складського господарства на підприємстві КП «БРЕД» забезпечує: зберігання запасів у спеціально пристосованих місцях (складах); з метою полегшення їх відшукування і відпуску розміщення всіх виробничих запасів на стелажах; відпуску виробничих запасів за їх точною вагою (об'ємом тощо); систематизацію виробничих запасів та їх групування відповідно номенклатур-цінників.

Бухгалтерський облік виробничих запасів ведеться на підставі використання оборотних відомостей, в яких поєднуються інформаційні потоки з підсистеми складського (кількісно-сортний облік) та бухгалтерського обліку (кількісний і сумовий облік). Такий варіант ведення бухгалтерського обліку забезпечує оперативність і взаємозв'язок складського і бухгалтерського обліку виробничих запасів; систематичний контроль за збереженістю і правильним оформленням операцій з руху запасів.

Практика організації відпуску виробничих запасів зі складів підприємства КП «БРЕД» передбачає формування документів бухгалтерського обліку за натуральними показниками, за попередньо затвердженими лімітами. Однак, аналіз процесу формування лімітно-забірної відомості показав, що він не враховує зміни виробничої програми щодо фактичного використання виробничих запасів у попередньому періоді та порушує контроль за їх використанням.

Списання матеріалів на виробництво (виробничий акт на списання сировини і матеріалу) відбувається на підставі обліку кількості матеріалів, які подані на робочі місця для виготовлення продукції (надання послуг), кількості заготовок (деталей), які фактично виготовлені з цього виробничого запасу або пройшли технологічну обробку саме на цих робочих місцях.

З урахуванням великої номенклатури виробничих запасів та кількості первинних документів на підприємстві оформлення процесу їх відпуску є трудомістким і потребує спрощення на основі автоматизації техніки виписки

документів на відпуск запасів. На початку складається технічна документація, яка визначає обсяг витрачання виробничих запасів з урахуванням запланованого обсягу виробництва (надання послуг) для кожного структурного підрозділу, у відповідність до технічної документації (до початку місяця) формуються в автоматичному режимі первинні документи, які передаються структурним підрозділам для отримання виробничих запасів зі складів.

Зауважимо, що в умовах сьогодення ціни на сировину та матеріали постійно змінюються (в сторону збільшення) і впродовж звітного періоду ціни на виробничі запаси, що надійшли в кінці періоду суттєво відрізняються від цін за якими виробничі запаси надійшли на початку звітного періоду. У зв'язку з цим на підприємстві здійснюють розподіл вартості між виробничими запасами, які були використані та тими, що є у залишку на балансі підприємства в кінці звітного періоду.

Оцінка виробничих запасів підприємства КП «БРЕД» при їх відпуску у виробництво (надання послуг) здійснюється за методом ідентифікованої собівартості відповідної одиниці виробничих запасів; метод середньозваженої собівартості; метод ФІФО; метод нормативних витрат, які зафіксовані у наказі про облікову політику.

Класифікація рахунків аналітичного обліку виробничих запасів на КП «БРЕД» сформована на базі ієрархії, тобто будується послідовної системи кодування з виділенням структуру коду та рахунків, які використовуються в обліку руху виробничих запасів підприємства.

Синтетичний облік (рахунок 20 «Виробничі запаси») призначений для узагальнення інформації про їх наявність та рух. Дебет вищезазначеного рахунку призначено для відображення інформації щодо надходження виробничих запасів та їх дооцінку (збільшення вартості), кредит рахунку акумулює інформацію щодо витрачання (на виробництво та переробку, передачу на сторону, а також уцінку (зменшення вартості запасів).

На підприємстві КП «БРЕД» виробничі запаси надходять різними шляхами (додаток Г2). У процесі господарської діяльності запаси перетворюються на інші

активи або споживаються для поточних потреб підприємства (тобто витрачаються у процесі виробництва чи для інших потреб).

Згідно статуту діяльність підприємства КП «БРЕД» зосереджена як на виготовленні продукції так і наданні послуг. При виготовленні всі види виробничих запасів перетворюються на готову продукцію (Д-т 23 К-т 20, 22). У разі якщо процес виготовлення продукції не завершився на кінець звітнього періоду, виникає незавершене виробництво, то такі виробничі запаси залишаються у складі активів (залишки за рахунками 23, 25, 26 або 27);

У разі надання послуг (виконання робіт) якщо підприємство надає послуги його виробничі запаси витрачаються на таку діяльність. під час відповідної діяльності з надання послуг або виконання робіт і списуються на собівартість наданих послуг (виконаних робіт) впродовж звітнього періоду ( Д-т 903 К-т 20, 22). Тобто запаси з активу перетворилися на витрати звітнього періоду. У разі якщо процес надання послуг (виконання робіт) не завершився на кінець звітнього періоду, виникає незавершене виробництво (дебетове сальдо на рахунку 23).

На підприємстві КП «БРЕД» виробничі запаси вибуття виробничих запасів здійснюється відповідно до даних таблиці (додаток Г3). У той же час найбільшу питому вагу займає їх продаж, в результаті якого підприємство отримує дохід, сума якого акумулюється на рахунку 70 «Доходи від реалізації». Визнання доходу від продажу виробничих запасів передбачає одночасне списання їх собівартості на рахунок 90 та субрахунок 943.

### 2.3 Методика аудиту виробничих запасів підприємства

Методика аудиту виробничих запасів КП «БРЕД» регламентується МСА 500 та МСА 501 і передбачає здійснення восьми етапів (процедур аудиту) для отримання аудиторських доказів.

На першому етапі аудитор аналізує наявність фактів щодо ліквідації порушень, які були виявлені в результаті проведення попереднього аудиту даної ділянки. Зазначимо, що таких порушень за результатами попереднього аудиту на підприємстві не було виявлено.

На другому етапі детально перевіряється наказ про облікову політику підприємства (інформації, яка стосується саме виробничих запасів) щодо таких тверджень: облік виробничих запасів (процес формування їх первісної вартості, методів оцінки, переоцінки, тощо) регламентується обліковою політикою, і її положення не суперечить нормативно-правовим актам різних рівнів підпорядкування в питаннях: критерії визнання, класифікаційні ознаки, методи оцінки, які застосовуються (при надходженні, на дату балансу, при вибутті), механізм організації первинного, аналітичного та синтетичного обліку.

Інформація щодо результатів перевірки організації складського господарства та обліку формується на третьому етапі. За організацію складського господарства (у місцях зберігання виробничих запасів) згідно штатного розпису та функціональних повноважень на КП «БРЕД» відповідає завскладом, з яким укладений договір про повну матеріальну відповідальність. Наказом щодо організації складського господарства передбачено, що у разі зміни таких осіб з різних об'єктивних причин (лікарняні чи відпустка) проводять інвентаризацію.

Отримати виробничі запаси зі складу для різних цілей мають право відповідальні працівники затверджені наказом керівника підприємства. Зразки підписів працівників, які відповідальні за дотримання процедур на етапі організації складського обліку виробничих запасів надають свої підписи в бухгалтерію. В результаті здійснення господарської діяльності, прийняті від матеріально відповідальних осіб документи первинного обліку перевіряють в бухгалтерії, систематизують за видами операцій та здійснюють записи за відповідною кореспонденцією рахунків в реєстрах аналітичного та синтетичного обліку.

Книги складського обліку (видаються під розписку з відображенням у реєстрі їх видачі), що застосовуються для оперативного обліку руху запасів по складу (коморі) підприємства перевіряють на правильність їх оформлення. Особливу увагу зосереджують на період створення та заповнені реквізити (шифр матеріалу, його назва, вимірники, ціна), а також наявність підписів керівника і бухгалтера з обліку матеріалів. Для уникнення помилок при веденні складського обліку, забезпечення правильності записів у книгах складського обліку та оформлення первинних документів на підприємстві зорганізують інструктажі та перевірку стану обліку та зберігання виробничих запасів.

Достовірність даних про стан виробничих запасів за кожним елементом (станом на кожний день облікового періоду) перевіряється визначенням початкового сальдо, кінцевого сальдо, кожне їх надходження та зменшення. Визначення суми кінцевого сальдо передбачає розрахунок різниці суми вартості придбаних виробничих запасів і їх початкового сальдо та собівартості відпущених у виробництво (реалізованих) виробничих запасів. Таким чином, собівартість відпущених у виробництво (реалізованих) виробничих запасів дорівнює різниці загальної вартості придбаних виробничих запасів (включаючи початкове сальдо) і вартості залишків на кінець облікового періоду.

На підприємстві є виробничі запаси, які не використовуються в господарській діяльності. Це безоплатно передані та визначені в результаті недостачі понад норми природного убутку. Вартість таких виробничих запасів виключають із суми вартості придбаних виробничих запасів і їх початкового сальдо.

На четвертому етапі проводять вибіркочну або суцільну інвентаризацію виробничих запасів на складах і в місцях використання, здійснюють перевірку доцільності і повноту організації інвентаризації виробничих запасів щодо дотримання термінів, складу комісії, реквізитів документів, розписки матеріально відповідальних осіб за збереження, підписів членів комісії у інвентаризаційному описі, відображення результатів інвентаризації в

бухгалтерському обліку, перевірку даних попередньої інвентаризації і дотримання строків їх проведення.

Складання порівняльної відомості дозволяє звірити суми, що відображені у ній, прослідкувати за надлишками та нестачами, які відображені в обліку. При нестачі виробничих запасів на основі розрахунку визначеної суми збитків (шкоди) організовують стягнення з винуватців нестач і відображення їх в обліку.

Аналіз звіту руху виробничих запасів за їх видами дозволяє перевірити достовірність відображення за даними обліку інформацію з руху виробничих запасів. Аналітичні процедури передбачають виведення залишку виробничих запасів на момент інвентаризації і зіставлення даних по залишку звіту руху виробничих запасів з фактичною їх наявністю. Ситуація перевищення даних залишків відомості руху виробничих запасів над даними інвентаризації на підприємстві не спостерігалася. Отже, на підприємстві відсутні виробничі запаси, які не оприбутковувалися під час надходження.

При проведенні інвентаризації застосовують прийоми: перерахунку (для виробничих запасів, які обліковуються у штуках; зважування – в одиницях маси; обмір - при інвентаризації об'єктів, які обліковують за допомогою вимірювань.

В ході проведення інвентаризації ідентичних виробничих запасів визначається кінцеве сальдо рахунка виробничих запасів. Деталізації механізму розрахунку наведена у попередньому етапі.

Регламентовані обліковою політикою підприємства методи оцінки виробничих запасів перевіряють на п'ятому етапі. Джерелом інформації слугує інформація, яка наведена в додатку ГЗ. Перевірка правильності оцінки (переоцінки) передбачає аналіз джерел надходження виробничих запасів на підприємстві з точки зору формування їх первісної вартості.

Також перевіряють доцільність уцінки (до чистої вартості реалізації) морально чи фізично застарілих виробничих запасів, які втратили свою первісну вартість. Списання виробничих запасів на витрати відбувається за ситуації, коли достовірно відомо, що їх не можна ні продати ні використати. Для посилення контролю чиста вартість реалізації розраховується по кожній одиниці

виробничих запасів (від очікуваної ціни продажу віднімають очікувані витрати на завершення виробництва і збут). У подальшому, сума перевищення первісної вартості виробничих запасів над чистою вартістю їхньої реалізації і вартістю повністю втрачених виробничих запасів, списується на витрати звітного періоду. Ця інформація систематизується на позабалансовому рахунку 072 «Невідшкодовані нестачі і витрати від псування виробничих запасів». Не допускається дооцінка балансової вартості об'єкта дослідження вище їх реальної вартості.

Для перевірки операцій з надходження виробничих запасів (шостий етап) вивчаються угоди на поставки та їх виконання щодо дотримання всіх складових договірних зобов'язань.

Під час надходження виробничих запасів на підприємство складаються типові форми первинного обліку виробничих запасів (додаток Д),

Матеріально відповідальна особа (шляхом видачі довіреностей) приймає від транспортних організацій виробничі запаси, оглядає їх на наявність пломб та цілісність упаковки. У разі виявлення порушень (нестачі чи псування, розбіжностей щодо кількості і якості виробничих запасів) складають комерційний акт, який передається транспортній організації та є підставою для законності формування суми нанесеного збитку та відображення її на відповідні рахунки бухгалтерського обліку, відшкодування збитку посадовими особами.

Своєчасність оприбуткування виробничих запасів аналізують за результатами перевірки журналу виданих довіреностей (його наявність, перелік осіб з правом підпису довіреностей, звіт щодо використання довіреностей) та первинних документів (додаток Д), їх кількість та порядок формування залежить від джерел надходження, порядку їх обліку.

Формування складських документів ф. № М-4 та (ф. № М-7) слугує фактом оприбуткування виробничих запасів на склади підприємства та підставою на базі прийому зустрічної перевірки для їх реєстрації в регістрах синтетичного та аналітичного обліку. Особливу увагу звертають на формування первісної вартості виробничих запасів залежно від джерел надходження (додаток Г2).

Використання логічної, нормативно-правової, зустрічної перевірки дозволяє підтвердити чи спростувати факти дотримання порядку організації документообігу щодо приймання виробничих запасів, визначення їх відповідності щодо заявлених критеріїв якості та кількості, повноту оприбуткування відповідно до вхідних даних первинних документів з розбивкою щодо їх виду та періоду надходження.

На підприємстві ведуть журнал обліку вантажів, що надійшли (ф. № М-1), в якому (в бухгалтерії) систематизують інформацію щодо надходження та оприбуткування виробничих запасів від постачальників, у разі розшуку вантажів роблять відмітки про це. Це дозволяє відслідковувати в умовах реального часу випадки втрачених вантажів, та суми претензій щодо організацій, які були залучені до їх транспортування.

Також, з метою контролю надходження і оприбуткування виробничих запасів та розрахунків за них перевіряється Журнал – ордер б, який враховує оприбуткування всіх виробничих запасів, що надходять на склад підприємства від постачальників (підрядників) та є джерелом вихідної інформації, для складання бухгалтерських звітів.

Перевірка операцій з виробничими запасами в дорозі передбачає встановлення реальності і обґрунтованості сум в системі рахунків бухгалтерського обліку та звітності.

На підприємстві спостерігаються ситуації надходження виробничих запасів без супроводжувальних документів (невідфактуровані поставки), які необхідно правильно прийняти та оцінити. З цією метою детально перевіряють порядок оформлення комерційних актів, які є основою для запису в обліковому реєстрі саме такої ситуації.

На підставі інформації, яка сформована продовж звітного періоду і систематизована в журналі реєстрації платіжних документів, оцінюють правильність записів, наведених в обліковому реєстрі з урахуванням можливих варіантів. На підприємстві фіксують інформацію в обліковому реєстрі тільки після оплати виробничих запасів, після надходження і оприбуткування їх на

склад відповідно до умов угоди з постачальником та правильно заповненим супровідним документам.

Сьомий етап передбачає перевірку операцій із вибуття запасів (за різними напрямками). Варіанти списання виробничих запасів наведені в додатку ГЗ. Їх документальне оформлення наведено в додатку Д. Списання виробничих запасів документально фіксуються в видаткових документах, тому обов'язковій перевірці підлягають наявність, законність та правильності їх заповнення, відповідність договорів, угод, рахунків-фактур, накладних на відпуск виробничих запасів зі складу, специфікацій та інших супроводжувальних документів, а також відслідковують наявність правильно оформлених довіреностей, наявності підписів керівника і головного бухгалтера

На підприємстві може існувати велика номенклатура виробничих запасів з різним методом списання, які прописаний в обліковій політиці щодо кожної групи виробничих запасів. На досліджуваному підприємстві для кожної окремої сукупності (за ознакою призначення) виробничих запасів застосовується оцінка за методом FIFO.

У разі відпуску виробничих запасів у виробництво документально перевіряють наявну інформацію щодо відповідності: нормам відпуску нормативним актам, додержання лімітів відпуску, даним складського обліку.

Перевіряючи дані первинних документів щодо відпуску виробничих запасів стороннім особам, перевіряють мету їх відпуску та умови реалізації.

За документами складу, здійснюючі контрольні запуски сировини та матеріалів у виробництво, контрольні заміри про обсяги фактичного виконаних робіт, наданих послуг зіставляють фактичний відпуск виробничих запасів з даними виробничих звітів та прибутковими документами, які формують господарські підрозділи підприємства виявляють факти використання об'єктів дослідження не за призначенням, виявляють їх невраховані надлишки.

Облік списання виробничих запасів відбувається шляхом систематизації інформації на відповідному з рахунків витрат. На рахунку 23 «Виробництво», якщо виробничі запаси спрямовують на виробництво продукції (надання

послуг), рахунок 91 – виробничі запаси спрямовуються на загальновиробничі витрати, рахунок 92 - адміністративні витрати, рахунок 93- витрати на збут, рахунок 94 операційні потреби тощо.

Восьмий етап – перевірка відповідності даних обліку і звітності виробничих запасів, аналіз інформації про залишки виробничих запасів, які містяться в матеріальних звітах та перенесення їх до регістрів синтетичного обліку та фінансової звітності.

Перевірка правильності відображення виробничих запасів в системі рахунків та субрахунків бухгалтерського обліку передбачає систематизацію інформації, яка акумулюється на рахунку 20 «Виробничі запаси» та його субрахунків. Здійснюється зустрічна перевірка інформації, яка наведена в первинних документах з обліку виробничих запасів (інформація щодо них наведена в додатку ) з даними журналів (№ 3, 5, 5А) та відомостями до них. У подальшому, з використанням арифметичного перерахунку зіставляється інформація з облікових регістрів з даними, яка наведена в Головній книзі. Мета такої перевірки: співставити вартість залишків виробничих запасів за звітними періодами даним Головної книги та відповідність відображеної вартості виробничих запасів на рахунках бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Аналізуючи звіт про фінансовий стан, як основний документ бухгалтерської звітності, перевіряють інформацію, яка міститься у рядку 1100 «Запаси (II Розділі активу балансу «Оборотні активи») та 1101 «Виробничі запаси» на предмет суттєвості інформації та достовірності оцінки.

Рядок 1101 «Виробничі запаси» дорівнює сальдо Дт рахунків 20, 22 та відображає вартість всіх складових виробничих запасів, які призначені для споживання в ході нормального операційного циклу. Також за формою і змістом підлягають перевірці рахунки 31, 63, які є обліковими регістрами.

На підставі отриманих доказів щодо перевірки такого джерела інформації як фінансова звітності (ф. 1, 2, 3, 5) перевіряється правильність, достовірність відображення інформації стосовно виробничих запасів у звітності.

Перевіряють організацію позабалансового обліку щодо запасів, які не є власністю підприємства.

Дев'ятий етап. Формулювання висновків за результатами аудиту виробничих запасів передбачають узагальнення інформації за всіма етапами перевірки та надання рекомендацій щодо визначення резервів підвищення ефективності їх використання.

### 3 ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ВИРОБНИЧИМИ ЗАПАСАМИ

#### 3.1 Удосконалення механізму збору аудиторських доказів при здійсненні оцінки системи внутрішнього контролю виробничих запасів підприємства

Підготовка аудиторських доказів за об'єктом «виробничі запаси» є важливим етапом здійснення аудиту, який у подальшому дозволить зробити висновки щодо правильності ведення обліку і достовірність наданої бухгалтерської звітності. Підготовка аудиторських доказів вимагає систематизації та опрацювання наявної інформації стосовно різних аспектів формування облікової системи об'єкта, який досліджується. Збір аудиторських доказів формує базу для підготовки аудиторського висновку та передбачає дотримання критеріїв щодо їх нагромадження, які систематизовані в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1 — Критерії збору аудиторських доказів щодо об'єкту «виробничі запаси» в контексті ідентифікації дій та результатів

Критерії збору аудиторських доказів	Дія	Результат
1	2	3
Існування	проведення інвентаризації виробничих запасів на конкретну дату	кількість запасів, наявних фізично, відповідає кількості, відображеній в обліку; загальна сума є прийнятною і відповідає реальним потребам підприємства, (обсяг наявних виробничих запасів відповідає обсягу виробництва)
Права та зобов'язання	перевірка договорів постачання на наявність, правильність та своєчасність оформлення їх у бухгалтерії	наявність обґрунтованих доказів щодо права підприємства на виробничі запаси, бухгалтерські записи та відображення у звітності

Кінець таблиці 3.1

1	2	3
Виникнення	реєстрація господарських операцій та подій згідно облікового періоду, та їх віднесення до відповідних звітних періодів	факт існування операцій продовж звітного періоду, суми придбання і продажу правильно розподілені між двома періодами.
Повнота	реєстрації господарських операцій, арифметична перевірка сум щодо обліку виробничих запасів, чи є підстава відносити суми на відповідні рахунки чи є підстава для віднесення у звітність вказаних сум, відповідність сум аналітичного обліку даним синтетичного обліку, чи віднесено у звітність всі активи, які належать підприємству	відсутні неоприбутковані виробничі запаси, наявні виробничі запаси відображено у звітності та на дату складання балансу є на підприємстві, виробничі запаси правильно класифікують, загальні суми в книгах аналітичного обліку виробничих запасів відповідають даним, наведеним у Головній книзі; всі виробничі запаси підраховано та віднесено до балансу
Вартісна оцінка	правильна оцінка і її систематизація за групами виробничих запасів	кількість виробничих запасів, які відображені в обліку збігається з наявними, методи оцінки відповідають обраній обліковій політиці, період застосування цін відповідає дійсності; вся суттєва інформація про виробничі запаси розкрита у звітності
	перевірка форм фінансової звітності щодо правильності відображення сум стосовно виробничих запасів з урахуванням уцінки та дооцінки	виробничі запаси відображені в бухгалтерському обліку та фінансовий звітності в правильній оцінці (або за фактичною собівартістю або за ринковою вартістю, у разі якщо вона нижче за фактичну собівартість)

Удосконалено за основі систематизації інформації наведеної в [60, 67]

Використовуючи критерії збору аудиторських доказів, необхідно систематизувати інформацію та документально її оформити у робочих документах аудитора (щодо дій та результатів), які у подальшому стануть підґрунтям для формування аудиторського звіту у відповідності з МСА. Перелік робочої документації аудитора наведено в додатку Л.

Робоча документація аудитора, які формується відповідно до МСА 230—це систематизована інформація щодо кожного етапу аудиту виробничих запасів,

у вигляді записів процедур щодо його планування відносно термінів проведення, масштабу та змісту виконання аудиторських процедур та їх результатів. Робоча документація дозволяє аудитору створити цілісну систему забезпечення ефективності його роботи на кожному етапі аудиту та формування обґрунтованих висновків.

Інформація, яка зазначена в робочих документах систематизована у вигляді відповідей на запитання, які сформовані на базі професійного судження аудитора та дозволяють встановити на базі підтверджуючих документів об'єктивну істину про досліджуваний об'єкт, достовірність, повноту і законність інформації, яка наводиться.

На етапі формування методики проведення аудиту виробничих запасів необхідно прийняти рішення про масштаб їх перевірки, тобто проводити суцільну перевірку чи навпаки, а також визначення кількості аудиторських процедур. Обґрунтування щодо вибору того чи іншого рішення залежить від результатів тестування системи внутрішнього контролю щодо даної ділянки аудиту, яка вивчає слабкі і сильні сторони об'єкта дослідження.

У системі управління контроль виробничих запасів є невід'ємною частиною управління, оскільки не можна здійснювати управління без систематичного контролю стану та структури виробничих запасів, їх раціонального використання. Процедури контролю виробничих запасів передбачають оцінку виконання плану, обґрунтування причин, що зумовили появу відхилень, здійснення факторного аналізу, розробка коригувальних заходів з усунення відхилень. Важливо, щоб процедури контролю мали оперативний, превентивний характер, оскільки від цього залежить своєчасність ухвалення управлінських рішень.

Досліджуючи проблеми оперативного контролю раціонального використання виробничих запасів як підсистеми управління виробничими запасами та управління підприємством загалом, не можна залишити без уваги питання інформаційного забезпечення контролю.

Досліджуючи інформаційне забезпечення контролю як функції управління, варто зауважити на обов'язковому формуванні інформації у контрольних звітах; використанні сигнальної документації, що дозволяє підвищити оперативність контролю. Це досягається за рахунок формування тестів системи внутрішнього контролю.

Тести системи внутрішнього контролю виробничих запасів використовують для формування аудиторських доказів відносно механізму ефективності функціонування систем обліку та внутрішнього аудиту, його структури, а також слугують підґрунтям до складання програми аудиту виробничих запасів. Тест внутрішнього контролю виробничих запасів підприємства наведений в таблиці (додаток М). Зазначимо, що чим більше позитивних відповідей можна отримати за результатами тестування, тим вища оцінка системи внутрішнього контролю, а значить менше аудиторських процедур необхідно запланувати.

Перевірка виробничих запасів повинна бути ефективною, а обліково-аналітичні процедури максимально точними. Це вимагає від аудитора врахування наявності можливих порушення і типових помилок в обліку виробничих запасів, які зустрічаються найчастіше. Для цього необхідно сформувати ефективне інформаційне забезпечення формування обліково-аналітичної системи управління виробними, яке дозволить оцінити вплив виявлених викривлень на сам аудит і вплив викривлень, які з різних причин не виправлені на фінансову звітність відповідно до вимог МСА 240 та МСА 450.

3.2 Розробка системи збалансованих показників як інформаційної складової формування обліково-аналітичного забезпечення управління виробничими запасами

Показники аналізу виробничих запасів підприємства, які передбачені чинними нормативно-правовими актами в умовах сьогодення є недостатнім та

вимагають використання більш широкого переліку показників та відповідні методики формування інформаційного поля для їх аналізу.

Формування ефективної системи управління виробничими запасами підприємства потребує правильної організації її інформаційного забезпечення (інформаційної системи), як сукупності сформованих відомостей про стан об'єкта фінансово-господарської діяльності. Інформаційна система складається з наступних складових: інформаційних потоків (вхідних та вихідних) та інформаційного фонду (сукупність показників, документів та засобів формалізації опису відомостей про об'єкт управління).

Вхідний інформаційний потік формується з первинних документів з обліку виробничих запасів, реєстрів синтетичного та аналітичного обліку, планової документації, документів служб матеріально-технічного постачання та аналітичні звіти. В результаті застосування обліково-аналітичних процедур обробки вхідної інформації формується вихідна інформація, яка слугує підґрунтям для формування оперативної та раціональної системи прийняття управлінських рішень, з точки зору не тільки виявлення впливу зовнішніх та внутрішніх чинників на діяльність підприємства, а й інтерпретацію економічних явищ, прогнозування тощо.

Для прийняття управлінських рішень на рівні оперативного контролю інформація має бути подана так, щоб вона відображала тенденції зміни даних, причини відхилень, що відбулися, та можливі варіанти вирішення проблеми. На цьому етапі необхідно вирішити такі завдання обробки даних: оцінка стану об'єкта дослідження «виробничі запаси»; оцінка та виявлення причин відхилень його фактичного стану від планового; моделювання ситуації щодо прийняття можливих рішень та дій.

Дослідження системи управління виробничими запасами підприємства у функціональному відношенні дозволяють показати рух потоків інформації, який тісно пов'язаний з наступними функціями управління: плануванням, обліком та аналізом (таблиця 3.2).

Таблиця 3.2 — Інформаційна складова обліково-аналітичного забезпечення управління виробничими запасами (функції, види інформації, її використання)

Тип інформації	Вхідна інформація	Використання інформації	Вихідна інформація
З системи планування	— обсяг і ціна попереднього періоду — зміна цін поточного періоду — наявність знижок — умови кредитування	Розробка бюджетів	— бюджет прямих витрат на матеріали — план графік закупівлі — бюджет виробничих запасів
З системи обліку	— величина залишків виробничих запасів — ціни, угоди про поставку — залишки грошових коштів, виручка	Співставлення показників, аналіз відхилень та їх причин, складання звітних документів	— звіт про результати аналізу — рекомендації про подальші дії
З системи аналізу	— основні показники по виробничих запасах попереднього періоду — фінансові показники	— аналіз договірних зобов'язань — аналіз показників обіговості оборотних засобів	аналіз ефективності використання виробничих запасів

Згідно даних таблиці 3.2, завдяки поєднанню інформації із системи планування, обліку та аналізу забезпечується ефективний контроль, використання облікової інформації, координація отриманої інформації, розвиток засобів планування, контроль за виконанням бюджетів, використання гнучких бюджетів, що дозволяють враховувати фактичні дані та коригувати заплановані, аналіз контрольованих показників, виявлення відхилень фактичних значень від запланованих, причин та винних у їх виникненні.

Інформаційне забезпечення управління виробничими запасами передбачає створення регулярних та спеціальних звітів. Регулярні звіти мають стандартизований формат, чітко ідентифікованого користувача або користувачів, графіку складання та подання. Для прикладу - аналіз руху сировини та матеріалів впродовж зміни. Спеціальні звіти створюються за вимогою від різних рівнів управління та передбачають проведення аналітичних

процедур щодо прогнозування та аналізу змін показників у часовому просторі та аналізу прогнозів. В межах вищезазначених звітів формують їх підвиди: підсумкові, порівняльні та надзвичайні.

Дані сформовані у підсумкових звітах можна об'єднати в окремі групи та відсортувати і відобразити у вигляді проміжних або кінцевих результатів залежно від вимог. Інформація для порівняльних звітів систематизується з різних джерел, їх можна групувати за різними ознаками з метою порівняння. Надзвичайні звіти можуть містити дані виключного характеру.

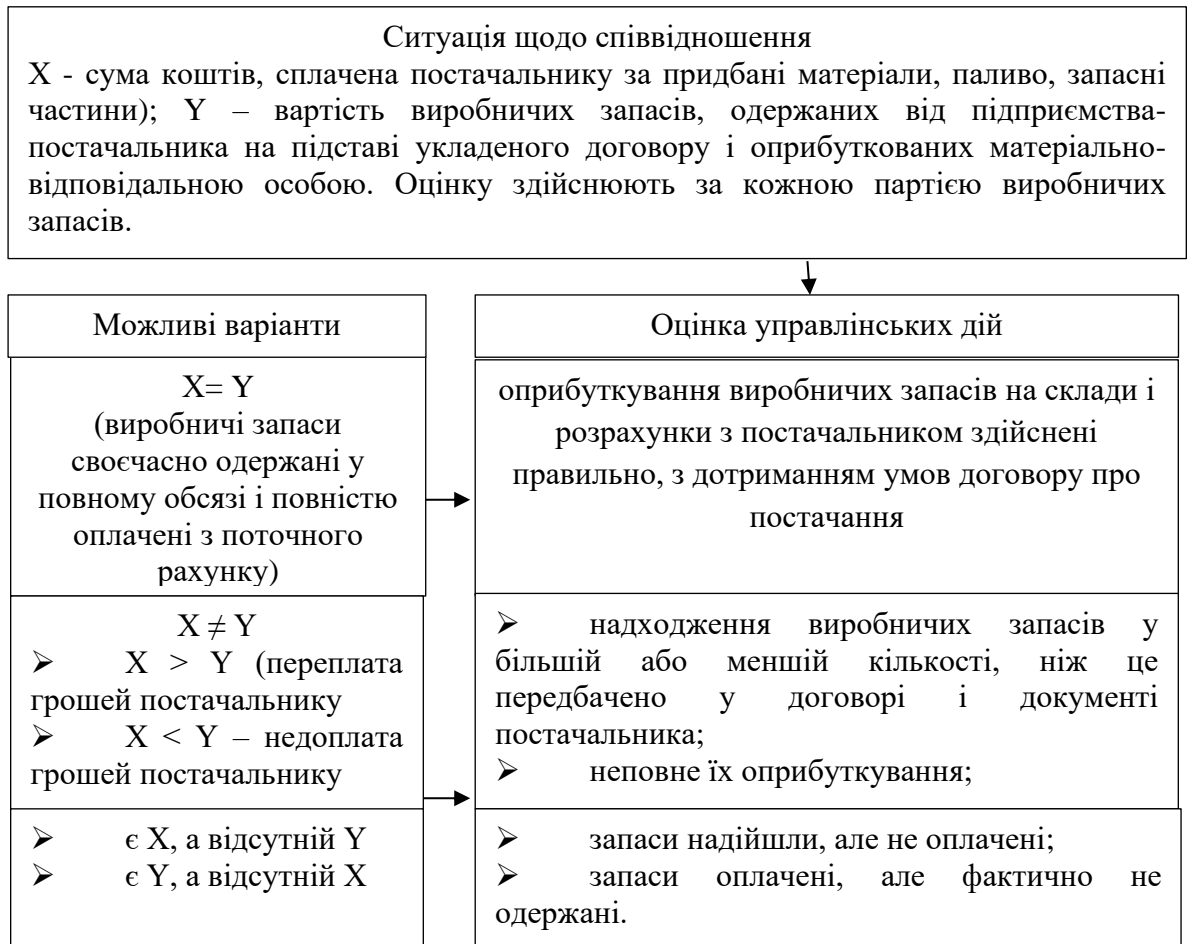
Особливо актуальним в умовах сьогодення є постійний контроль за можливими відхиленнями та формування таких звітів. При їх формуванні необхідно дотримуватись наступних вимог: звіт формується лише у разі наявності відхилень; обов'язково необхідно встановити, відсортувати за ступенем важливості та з точки зору причинно-наслідкових взаємозв'язків критичне значення кожного з показників-індикаторів (як кількісних так і вартісних), які формують обліково-аналітичну систему та є складовими системи контролю (таблиця 3.3).

Таблиця 3.3 — Показники індикатори в системі управління виробничими запасами

Показник індикатор	Можливі причини відхилення	Підконтрольні показники
Надлишок виробничих запасів	Нераціональне планування рівня виробничих запасів, відсутність логістичного підходу до управління виробничими запасами.	Звіти з постачання, про стан попиту, бюджети з постачання та використання виробничих запасів.
Нестача виробничих запасів	Недосконала система складування, відсутність логістичного підходу до управління виробничими запасами.	Дані складського обліку виробничих запасів.
Зниження обіговості виробничих запасів	Недосконала політика закупівлі виробничих запасів.	Недостатній обсяг запасів, що призводить до перебоїв в операційному процесі
Час складування	Невідповідність нормативним (плановим) строкам.	Бюджет виробничих запасів

Рівень запасу сировини та матеріалів на підприємстві залежить від цілого ряду факторів і щоб уникнути несприятливих відхилень у рівні виробничих запасів, необхідно враховувати багато факторів і господарська діяльність

підприємства в сфері управління виробничими запасами передбачає моделювання різних ситуацій. Зокрема на рисунку 3.1 наведені можливі ситуації, які виникають при надходженні виробничих запасів з точки зору оцінки управлінських дій.



Систематизовано за [79].

Рис 3.1 — Можливі ситуації, які виникають при надходженні виробничих запасів з точки зору оцінки управлінських дій

З урахуванням вищезазначеного, формування інформаційної складової обліково-аналітичного забезпечення системи управління виробничими запасами дозволяє запропонувати альтернативні варіанти прийняття управлінських рішень щодо інших підсистем, з метою оптимізації їх роботи та досягнення максимальної ефективності.

## ВИСНОВКИ

Дослідження сукупності теоретичних, методичних та організаційних аспектів обліку та аудиту виробничих запасів КП «БРЕД» дозволило сформулювати висновки, які висвітлюють вирішення основних завдань дипломної роботи відповідно до поставленої мети.

Виробничі запаси є досить складним поняттям, яке по-різному тлумачиться вченими, проте в усіх трактуваннях зустрічається визначення матеріальної основи виробничих запасів: «предмети праці», «актив», «матеріальні цінності», «сировина, матеріали». Вважаємо, що визначення поняття «виробничі запаси» як об'єкт бухгалтерського обліку та фінансової звітності доцільно формувати через призму категорії «активи», критеріїв визнання, а також відповідно до державного стандарту «Засади і правила розроблення стандартів на терміни та визначення понять: ДСТУ 3966:2009».

Виробничі запаси – це предмети праці, які: пов'язані з правом власності або з правом повного господарського ведення, вартість яких є достовірно визначена, очікуваний строк використання не перевищує одного року або операційного циклу, утримуються для подальшого продажу (розподілу, передачі, обміну), споживання, обробки у процесі виробництва, а також управління підприємством.

З'ясовано, що питання нормативно-правового регулювання обліку виробничих запасів актуалізується у зв'язку з постійним удосконаленням та введенням нових норм до законодавчих актів. Також обґрунтовано розбіжності у поняттях та положеннях, які стосуються обліку виробничих запасів у МСФО 2 «Запаси» та П(С)БО 9 «Запаси».

Науково обґрунтована класифікація по найважливіших економічних і технічних ознаках є головною в постановці правильного обліку будь-якого об'єкта дослідження в наукових дослідженнях облікового спрямування. При побудові класифікації потрібно дотримуватися принципу: однорідність об'єктів

в середині групи за групуючою ознакою. Розроблено класифікацію виробничих запасів підприємства на різних етапах: надходження, використання та вибуття.

Розкрито порядок та особливості оцінки виробничих запасів при їх оприбуткуванні з врахуванням джерел надходження, витрачання та вибутті та з точки зору їх відображенні у фінансовій звітності. Використання методики системного аналізу дозволило обґрунтувати переваги та недоліки методів оцінки виробничих запасів.

Конкретизовано мету, завдання, прийоми та методи, основні джерела інформації, об'єкти при проведенні аудиту виробничих запасів. Формування поля аудиторських процедур та інструментарію аудиту щодо кожного етапу аудиторського дослідження, які сформовані у підрозділі 1.3 у подальшому дозволить надати керівництву підприємства проект рішень, спрямованих на побудову ефективної системи управління виробничими запасами з точки зору прийняття економічно обґрунтованих управлінських рішень з подальшого розвитку виробництва (ритмічність, рівень платіжної дисципліни та ефективності використання наявних виробничих запасів та недопущення помилок у майбутньому тощо).

За результатами аналізу показників діяльності КП «БРЕД» за 2020-2021 рр. з'ясовано, частка виробничих запасів в структурі оборотних активів має тенденцію до скорочення. Так у 2020 р. виробничі запаси займали 45%, а вже у 2021 р. – 34%, що на 11% менше, ніж у попередньому періоді.

Вартість виробничих запасів на кінець 2021 року має тенденцію до скорочення на 901,00 тис. грн. Показники ефективності використання виробничих запасів, у 2021 році в порівнянні з 2020 роком змінилася щодо таких показників: матеріаломісткість продукції зросла на 15,18%, а матеріаловіддача знизилась на 13,18%.

Оборотність виробничих запасів зросла в 2,61 рази або на 32,7%, що обумовило скорочення тривалості одного обороту на 11 днів або на 24,64 %.

Питома вага матеріальних витрат у собівартості продукції становить 39,48% (2020 р.) і 46,95% (2021 р.), що вказує на наявність матеріаломісткості виробництва та зростання матеріаломісткості продукції.

Спостерігаємо випередження темпів зростання матеріальних витрат над темпами зміни обсягу виробництва (реалізації) продукції, що вказує на низьку ефективність використання матеріальних ресурсів.

Результати проведеного факторного аналізу дозволяють зробити такі висновки: за рахунок зростання матеріаломісткості додатково витрачено матеріальних ресурсів на 6009 тис. грн., як результат відбувається недовиконання по показнику обсягу продукції на -14803,2 тис. грн. Факт перевитрат по матеріальних ресурсах зумовив негативний вплив на результати діяльності підприємства.

Для обліку виробничих запасів на підприємстві використовується рахунок 20 «Виробничі запаси» на якому акумулюється інформація щодо руху виробничих запасів в результаті реєстрації фактів господарської діяльності з застосуванням автоматизованої системи обліку. Така система дозволяє оперативно одержати достовірну та згруповану інформацію про стан та рух кожного виду виробничих запасів на підприємстві та у подальшому полегшує проведення аудиторської перевірки виробничих запасів на КП «БРЕД» відповідно до затвердженого плану та програми.

Інтеграція обліково-аналітичної системи управління виробничими запасами в загальну систему управління підприємством, створення системи документообігу з орієнтацією на ключові показники для оцінки їх стану та ефективності використання зумовить одержання якісної інформації для розробки науково-обґрунтованих управлінських рішень з точки зору підвищення їх достовірності й оперативності прийняття.

Запропонований тест системи внутрішнього контролю виробничих запасів сформований з урахуванням плану та програми аудиту виробничих запасів, дає змогу вивчити слабкі та сильні сторони внутрішнього контролю і системи бухгалтерського обліку виробничих запасів на підприємстві. Запропоновані в

роботі критерії збору аудиторських доказів щодо об'єкту «виробничі запаси» в контексті ідентифікації дій та результатів призведе до значного підвищення результативності фінансово-економічної діяльності КП «БРЕД».

## ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ

1. Бондаренко Н. М. Сутність та класифікація виробничих запасів на підприємстві / Н. М. Бондаренко, А.М. Яресько // Облік, контроль та аудит: теоретико-методологічний аспект : Вісник Чернігівського держ. технологічного у-ту. – 2014. – № 4 (76). – С. 273–281.
2. Глухова В. І. Обліковий та управлінський аспекти сутності та класифікації виробничих запасів підприємства / В. І. Глухова, Н. М. Яценко // Облік і оподаткування : Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». Серія: «Економічні науки». –2020. – № 10 (42). – Т. 2. – С. 15–21.
3. Зінченко О. В. Економічна сутність та класифікація виробничих запасів на підприємстві / О. В. Зінченко, К. І. Сайко // Бух. облік, аналіз та аудит : Приазовський економічний вісник. – 2017. – № 3 (03). – С. 77–84.
4. Юркова І. М. Економічна сутність виробничих запасів та напрямки їх дослідження / І. М. Юркова // Економічний аналіз. – 2012. – № 11 (4). – С. 301–304.
5. Федак Л. М. Запаси підприємств: сутність та класифікація / Л. М. Федак // Економічні науки : Вісник Хмельницького нац. у-ту. – 2012. – № 1. – С. 157–162.
6. Титенко Л. В. Економічна сутність виробничих запасів / Л. В. Титенко // Фінанси, облік і аудит. – 2011. – № 18. – С. 361–369.
7. Лопатіна В. В. Економічна сутність виробничих запасів / В. В. Лопатіна // Наукові праці. Економіка. –2012. – № 177. – Т. 189. – С. 67–71.
8. Коваль Н. І. Сутність виробничих запасів як економічної категорії: обліковий та управлінські аспекти / Н. І. Коваль // Економіка. Фінанси. Менеджмент : Актуальні питання науки і практики. – 2017. – № 7. – С. 93–104.
9. Пилипів Н. Поняття і сутність товарно-виробничих запасів / Н. Пилипів, М. Борисовський // Економічний аналіз. – 2013. – № 12 (3). – С. 303–307.

10. Гамова О. В. Удосконалення обліку виробничих запасів та оцінка фінансового стану ТОВ «БЗ ЗБВ» / О. В. Гамова, І. А. Козачок, Т. Ю. Ашифіна // Економічна наука : Інвестиції: практика та досвід. – 2018. – № 2. – С. 33–40.
11. Подолянчук О. А. Виробничі запаси: економічна сутність та облік / О. А. Подолянчук // Економіка. Фінанси. Менеджмент : Актуальні питання науки і практики. – 2018. – № 5. – С. 88–101.
12. Роева О. С. Проблемні питання визначення економічної сутності виробничих запасів / О. С. Роева // Економічний аналіз: зб. наук. праць / Тернопільський нац. ек. ун-т. – Тернопіль. – 2017. – Т. 27. – № 1. – С. 224–229.
13. Рубан Л. О. Економічна сутність поняття виробничих запасів на промисловому підприємстві / Л. О. Рубан, Т. І. Яковенко // Бух. облік, аналіз та аудит : Інфраструктура ринку. – 2019. – № 34. – С. 319–324.
14. Рабокоть Ю. С. Економічна сутність виробничих запасів, їх оцінка та облікове забезпечення / Ю. С. Рабокоть // Економіка. Фінанси. Менеджмент : Актуальні питання науки і практики. – 2018. – № 9. – С. 102–110.
15. Озеран В. О. Нормативно-правове регулювання бухгалтерського обліку у споживчій кооперації / В. О. Озеран, Т. В. Попітїч // Торгівля, комерція, підприємництво. – 2014. – № 16. – С. 92–98.
16. Бондаренко Н. М. Організація складського обліку виробничих запасів на підприємстві / Н. М. Бондаренко, О. А. Фелонюк // Облік і фінанси. – 2021. – № 2 (92). – С. 11–18.
17. Кашай Я. Ш. Нормативне регулювання бухгалтерського обліку виробничих запасів / Я. Ш. Кашай // Фінанси : Вчені записки Університету «КРОК». – 2017. – №45. – С. 48–56.
18. Малютяк С. О. Облік запасів: деякі нюанси застосування П(С)БО та МСБО / С. О. Малютяк // Облік і звітність. – 2015. – № 7-8 (236-237). – С. 50–53.
19. Пилявець І. М. Нормативно-правова база обліку виробничих запасів на аграрних підприємствах України / І. М. Пилявець // «Вісник». – 2016. – № 2 (30). – С. 25–26.

20. Шендригоренко М. Т. Виробничі запаси: нормативно-правове регулювання обліку та пропозиції з підвищення ефективності внутрішнього аудиту / М. Т. Шендригоренко // Економіка і менеджмент : Науковий вісник Міжнародного гум. у-ту. – 2019. – № 36. – С. 182–187.
21. Должанський А. М. Нормативно-правове забезпечення обліку виробничих запасів на поліграфічних підприємствах в умовах розвитку ринкових відносин / А. М. Должанський, О. С. Юрочко // Науковий вісник НЛТУ України. – 2013. – № 23.18. – С. 179–186.
22. Ловська І. Д. Нормативне регулювання бухгалтерського обліку виробничих запасів спиртової промисловості / І. Д. Ловська // Економічні науки : Вісник ЖДТУ. – 2013. – № 1 (63). – С. 124–128.
23. Чабанюк О. А. Характеристика нормативно-правової бази, що регулює облік виробничих запасів в сучасних умовах / О. А. Чабанюк // Економіка : Науковий вісник Чернівецького у-ту. – 2012. – 592. С. 58–62.
24. Зоря О. П. Особливості обліково-аналітичного відображення виробничих запасів за національними та міжнародними стандартами в системі управління підприємством / О. П. Зоря, І. Я. Максименко, Я. О. Добренька // Економіка та держава. – 2016. – № 8. – С. 116–118.
25. Томчук В. Особливості обліково-аналітичного забезпечення управління виробничими запасами / В. Томчук, А. Михайлишена // Економічний аналіз. – 2021. – Т. 31. – № 3. С. 198–205.
26. Дмитренко А. В. Шляхи вдосконалення ведення бухгалтерського обліку виробничих запасів / А. В. Дмитренко, А. О. Слепова // Економіка і регіон / ПолтНТУ. – 2014. – № 6 (49). С. 99–105.
27. Дріга О. П. Проблеми обліку виробничих запасів підприємств України / О. П. Дріга // Ефективна економіка. – 2014. – № 4. – С. 1–7.
28. Шарманська В. М. Облік виробничих запасів за П(С)БО та МСБО: порівняльна характеристика // В. М. Шарманська, П. В. Новицький // «Молодий вчений». – 2018. – № 1 (53). – С. 554–555.

29. Бунда О. М. Особливості застосування методів обліку виробничих запасів / О. М. Бунда, Н. М. Войналович // Проблеми інноваційно-інвестиційного розвитку. – 2017. – № 12. – С. 103–112.
30. Шубіна С. В. Бух. облік виробничих запасів: порівняльний аналіз НП(с)БО і МСФЗ / С. В. Шубіна, І. А. Губар // Вісник Університету банківської справи. – 2015. – № 2 (23). – С. 154–157.
31. Очеретько Л. М. Проблеми та удосконалення організації обліку виробничих запасів / Л. М. Очеретько, Ю. Ю. Романова // Електронне наукове фахове видання «Ефективна економіка». – 2019. – № 11.
32. Дунаєва М. В. Особливості класифікації виробничих запасів у виробній промисловості / М. В. Дунаєва. – 2011. – С. 296–302.
33. Титенко Л. В. Класифікація виробничих запасів на підприємствах фармацевтичної промисловості / Л. В. Титенко. – 2010. – С. 347–359.
34. Норд Г. Л. Особливості класифікації виробничих запасів підприємств-виробників будівельних виробів з пластмаси та металу / Г. Л. Норд, В. В. Белікова // Інвестиції: практика та досвід. – 2013. – № 10. – С. 122–126.
35. Левченко О. П. Шляхи удосконалення організації обліку виробничих запасів / О. П. Левченко // Економічні науки : Збірник наукових праць Таврійського держ. агротехнологічного у-ту. – 2014. – №4(28). – С. 266–270.
36. Степаненко О. І. Обліковий аспект побудови класифікації виробничих запасів / О. І. Степаненко // Міжнародні економічні відносини та світове господарство : Науковий вісник Ужгородського нац. у-ту. – 2020. – № 30. – С. 166–171.
37. Бегун С. Особливості визнання та оцінки виробничих запасів / С. Бегун // Бух. облік, аналіз, статистика та математичні методи й інформаційні технології в економіці : Економічний часопис Східноєвропейського нац. у-ту ім. Лесі Українки. – 2015. – № 3. – С. 74–79.
38. Михалевич С. Г. Оцінка виробничих запасів для належної організації обліку / С. Г. Михалевич // «Економічні науки». – Серія «Облік і фінанси». – 2010. – № 7 (25). Ч. 2. – С. 299–304.

39. Циган Р. М. Особливості організації обліку виробничих запасів та їх оцінка в системі бухгалтерського обліку / Р. М. Циган, С. В. Дідур, К. І. Назаренко // Електронне наукове фахове видання «Ефективна економіка». – 2018. – № 11.
40. Дунаєва М. В. Особливості оцінювання виробничих запасів / М. В. Дунаєва // Фінанси, облік і аудит. – 2012. – № 19. – С. 271–278.
41. Попович О. В. Вибір методу оцінювання виробничих запасів в умовах постійно зростаючого рівня інфляційних процесів / О. В. Попович, М. І. Тиндик // Формування ринкових відносин в Україні. – 2015. – № 5 (168). – С. 119–122.
42. Осадча Г. Г. Проблеми обліку виробничих запасів на підприємствах харчової промисловості / Г. Г. Осадча, О. К. Сукненко // Формування ринкових відносин в Україні. – 2016. – № 12 (187). – С. 93–100.
43. Куць Т. В. Методи оцінки виробничих запасів підприємства / Т. В. Куць, С. А. Басиста // «Молодий вчений». – 2017. – № 12 (52). – С. 690–693.
44. Кудлаєва Н. В. Оцінка та визнання виробничих запасів у системі вартісно-орієнтованого управління підприємством / Н. В. Кудлаєва, А. С. Медеяєва // «Молодий вчений». – 2018. – № 10 (62). – С. 824–829.
45. Пальчук О. В. Проблеми формування облікової політики виробничих запасів машинобудівних підприємств / О. В. Пальчук, Н. М. Нечай // Економічні науки : Наукові праці Кіровоградського нац. технічного у-ту. – 2014. – № 25. – С. 426–434.
46. Роева О. С. Проблемні питання оцінки та контролю виробничих запасів / О. С. Роева // Наукові праці Кіровоградського нац. технічного у-ту. – 2017. – № 31. – С. 229–235.
47. Шендригоренко М. Т. Сучасні проблеми організації обліку виробничих запасів на підприємстві та напрямки їх вирішення / М. Т. Шендригоренко, Л. Я. Шевченко // Економічні науки : Науковий вісник Херсонського держ. у-ту. – 2018. – № 32. – С. 189–192.
48. Коваль Л. Вплив методів оцінки виробничих запасів при їх вибутті на фінансовий результат сільськогосподарського підприємства / Л. Коваль, О. Пацар // Економічні науки : Науковий вісник МНУ ім. В. О. Сухомлинського. – 2017. – № 1 (8). – С. 38–43.

49. Титенко Л. В. Удосконалення формування первісної вартості виробничих запасів / Л. В. Титенко // Науковий вісник Міжнародного гум. у-ту. – С. 158–162.
50. Олійник Т. О. Формування первісної вартості виробничих запасів / Т. О. Олійник, Р. В. Музичук // Облік, аналіз і аудит : Міжнародний науково-виробничий журнал. – 2013. – № 3 (20). – С. 266–269.
51. Очеретько Л. М. Шляхи вдосконалення методів оцінки вибуття виробничих запасів / Л. М. Очеретько, М. В. Пальцева // Облік, аналіз і аудит : Міжнародний науково-виробничий журнал. – 2014. – № 2 (24). – С. 141–147.
52. Маниліч М. І. Оцінка виробничих запасів за справедливою вартістю в інформаційному забезпеченні системи менеджменту підприємств / М. І. Маниліч, Л. В. Бурдейна // Облік, аналіз і аудит : Міжнародний науково-виробничий журнал. – 2015. – № 4 (29). – С. 189–195.
53. Юркова І. М. Оцінка виробничих запасів на підприємствах вугільної промисловості / І. М. Юркова // Бух. облік, аналіз і аудит : Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу. – 2013. – № 4 (24). – С. 132–137.
54. Роєва О. С. Облікова політика як інструмент регулювання організації обліку виробничих запасів на підприємстві / О. С. Роєва // Облік, аналіз та контроль : ВІСНИК ДонНУЕТ. – 2017. – № 1 (66). – С. 155–161.
55. Головацька С. І. Деякі проблемні питання обліку виробничих запасів в умовах реформування системи бухгалтерського обліку / С. І. Головацького, Л. В. Бурдейна // Бух. облік, аналіз і контроль. – С. 138–142.
56. Борисов О. Г. Особливості обліку та оцінки виробничих запасів / О. Г. Борисов, А. М. Луценко // Вісник ОНУ ім. І. І. Мечникова. – 2014. – Т. 19. – № 2/6. – С. 20–24.
57. Ромашко О. М. Переваги та недоліки оцінювання вибуття запасів для виробничих підприємств / О. М. Ромашко, А. В. Йотка // Економіка підприємства: Вчені записки Університету «КРОК». – 2017. – № 45. – С. 71–79.
58. Ловська І. Д. Оцінка виробничих запасів підприємств спиртової промисловості при надходженні / І. Д. Ловська // Проблеми теорії та методології бух. обліку, контролю і аналізу. – 2012. – № 3 (24). – С. 299–304.

59. Макаренко А. П. Удосконалення обліку і аудиту виробничих запасів у системі управління ПАТ «Запоріжсталь» / А. П. Макаренко, О. В. Телевінова // Економіка та держава. – 2019. – № 1. – С. 27–34.
60. Бондаренко О. М. Порядок проведення аудиту використання виробничих запасів / О. М. Бондаренко, В. Ю. Гудима // Науково-виробничий журнал «Бізнес-навігатор». – 2018. – № 6 (49). – С. 209–211.
61. Бунда О. М. Аудит запасів виробничих підприємств / О. М. Бунда, Т. І. Вітюк // Проблеми інноваційно-інвестиційного розвитку. – 2020. – № 23. – С. 78–86.
62. Сиротюк Г. Методичні особливості аудиту виробничих запасів / Г. Сиротюк, К. Сиротюк [електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://journals.indexcopernicus.com/api/file/viewByFileId/651700.pdf> (дата звернення: 22.10.22)
63. Зінченко О. В. Аудит виробничих запасів на підприємствах / О. В. Зінченко, К. І. Сайко [електронний ресурс]. – Режим доступу: [https://er.knutd.edu.ua/bitstream/123456789/4865/1/20160527IAZ\\_P108-110.pdf](https://er.knutd.edu.ua/bitstream/123456789/4865/1/20160527IAZ_P108-110.pdf) (дата звернення: 23.10.22).
64. Левицька С. О. Виробничі запаси як об'єкт внутрішнього контролю (на прикладі суб'єктів споживчої кооперації) / С. О. Левицька // Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка» : науковий журнал. – Острог : Вид-во НУ«ОА». – 2017. – № 4 (32). – С. 200–206.
65. Скрипник М. І. Удосконалення організації і методики аудиту виробничих запасів на підприємстві / М. І. Скрипник, О. О. Григоревська, Н. Й. Радіонова // Проблеми теорії та методології бух. обліку, контролю і аналізу. – 2016. – № 2–3 (35). – С. 378–398.
66. Макаренко А. П. Розробка програми аудиту виробничих запасів / А. П. Макаренко, Т. Г. Ярданова // Наукові праці Полтавської державної аграрної академії. – 2015. – № 2 (11). – С. 40–48.
67. Назаренко І. М. Аудит виробничих запасів: особливості, ключові аспекти та послідовність перевірки / І. М. Назаренко, О. В. Місюров // Економіка і суспільство. – 2018. – № 19. – С. 1312–1318.

68. Гамова О. В. Шляхи вдосконалення обліку та аудиту виробничих запасів на складах ПРАТ «Дніпроспецсталь» / О. В. Гамова, Л. К. Феофанов, Ю. В. Ракитянська // Економічна наука : Інвестиції: практика та досвід. – 2020. – № 3. – С. 57–62.
69. Круковська О. В. Удосконалення обліку, інвентаризації та контролю наявності та руху виробничих запасів на підприємствах / О. В. Круковська // Економічна наука : Інвестиції: практика та досвід. – 2018. – № 7. – С. 58–61.
70. Очеретько Л. М. Удосконалення програми проведення внутрішнього аудиту виробничих запасів на підприємстві / Л. М. Очеретько, А. В. Федоряк // Сталий розвиток економіки : Міжнародний науково-виробничий журнал. – 2013. – № 2 (19). – С. 233–239.
71. Рогова Д. О. Мета та стадії проведення аудиту виробничих запасів / Д. О. Рогова, Н. І. Беренда // Причорноморські економічні студії. – 2017. – № 16. – С. 168–171.
72. Роева О. С. Удосконалення методики внутрішньогосподарського контролю наявності та руху виробничих запасів підприємства / О. С. Роева // Економічний форум. – 2017. – № 3. – С. 202–206.
73. Семенець А. О. Деякі напрями організації внутрішнього аудиту виробничих запасів підприємства / А. О. Семенець, Л. О. Рубан, Є. Ю. Хільський // Економіка. Фінанси. Право. – 2019. – № 6/1. – С. 11–14.
74. Меліхова Т. О. Методичні підходи до проведення внутрішнього аудиту виробничих запасів на сільгосппідприємстві / Т. О. Меліхова, Л. В. Левтерова // Агросвіт. – 2020. – № 2. – С. 10–17.
75. Меліхова Т. О. Удосконалення внутрішнього аудиту виробничих запасів для підвищення фінансової безпеки підприємства / Т. О. Меліхова, Ю. О. Балашова // Ефективна економіка. – 2019. – № 12.
76. Меліхова Т. О. Розробка програми аудиту виробничих запасів для підвищення фінансової безпеки підприємства / Т. О. Меліхова, Н. С. Ніколаєнко // Економіка та держава. – 2017. – № 1. – С. 51–55.

77. Меліхова Т. О. Внутрішній контроль виробничих запасів для своєчасного виявлення загроз у системі управління фінансової безпеки підприємства / Т. О. Меліхова, І. О. Федоров // Агросвіт. – 2018. – № 2. – С. 63–70.
78. Шендригоренко М. Т. Виробничі запаси підприємства як об'єкт обліку та аудиту / М. Т. Шендригоренко // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2017. – № 20. – С. 1045–1047.
79. Шендригоренко М. Т. Проблемні аспекти внутрішнього аудиту виробничих запасів на гірничовидобувних підприємствах / М. Т. Шендригоренко // Науковий вісник Херсонського держ. у-ту. Сер. : Економічні науки. – 2016. – № 20 (2). – С. 177–180.
80. Новодворский В.Д. Бухгалтерский учет производственных ресурсов / В.Д. Новодворский. – М.: Финансы и статистика, 1989. – 253 с.
81. Бухгалтерский учет и финансовый анализ / И.А. Олейник, С.И. Юрьева, А.И. Рыбальченко. – Х.: ОКО, 1996. – 704 с.
82. Михайлова-Станюта И.А. Экономический механизм снижения материалоемкости производства / И.А. Михайлова-Станюта; под ред. П.А. Канитулы. – Мн.: Наука и техника, 1988. – 136 с.
83. Ефимов А.Н. Резервы экономики материальных ресурсов (анализ и исследование) / А.Н. Ефимов. – Саратов: Изд-во Саратовского университета, 1983. – 152 с.
84. Лукьянец Т.И. Экономия материальных ресурсов: популярный справочник / Т.И. Лукьянец. – К.: Политиздат Украины, 1986. – 253 с.
85. Емельянов А.С. Общественное производство: динамика, тенденции, модели / А.С. Емельянов. – К.: Наукова думка, 1980. – 427 с.
86. Экономика ресурсосбережения / под. ред. А.М. Невелева. – К.: Наукова думка, 1989. – 248 с.
87. Смоленюк П.С. Анализ использования материальных ресурсов в условиях рыночных отношений / П.С. Смоленюк, К.К. Бондарь. – К.: Техника, 1993. – 107 с.
88. Савкович В.А. Модели управления. Харьков : Наука и техника, 1986. – 319 с.

89. Економічна енциклопедія : у трьох т. / [за ред. С.В. Мочерного]. – Т 1. – К. : Видавничий центр «Академія», 2000. – 864 с.
90. Василенко В.О. Виробничий (операційний) менеджмент : [навчальний посібник] / О.В. Василенко, І.Т. Ткаченко – К. : ЦУЛ, 2007. – 532 с.
91. Виробнича логістика : [навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл.] / Посилкіна О.В., Сагайдак-Нікітюк Р.В., Доровський О.В., Кубасова Г.В. – Х. : НФаУ, 2009 – 364 с.
92. Бейгельзімер М.Г. Учет экономии материальных ресурсов / М.Г. Бейгельзімер. – М.: Финансы и статистика, 1987. – 96 с.
93. Бухгалтерский учет: [учебник] / [П.С. Безруких, В.Б. Кондраков и др.]; под ред. П.С. Безруких. – 2-е изд. перераб. и доп. – М., 1996. – 576 с.
94. Воскобойник М.П. Эффективность использования материальных ресурсов в пищевой промышленности / М.П. Воскобойник, А.Н. Лифанчиков. – М.: Агропромиздат, 1987. – 157 с.
95. Гуцайлюк З.В. Учет материальных ресурсов в пищевой промышленности / З.В. Гуцайлюк. – К.: Техника, 1983. – 104 с.
96. Гуцайлюк З.В. Учет и контроль показателей эффективности производства в пищевой промышленности / З.В. Гуцайлюк. – М.: Агропромиздат, 1985. – 120 с.
97. Енциклопедичний словник бізнесмена: Менеджмент, маркетинг, інформатика / за ред. М.І. Молдованова. – К.: Техніка, 1995. – 856 с.
98. Жилкина Л.В. Учет и контроль в пищевой промышленности / Л.В. Жилкина. – К.: Техника, 1973. – 188 с.
99. Барышников Н.П. Бухгалтерский учет, отчетность и налогообложение / Н.П. Барышников. – М.: Филинь, 1997. – 336 с.
100. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет в мясной и молочной промышленности / Н.П. Кондраков. – М.: Агропромиздат, 1991. – 415 с.
101. Ефимов А.Н. Резервы экономики материальных ресурсов (анализ и исследование) / А.Н. Ефимов. – Саратов: Изд-во Саратовского университета, 1983. – 152 с.

102. Либерман Л.В. Учет материальных ценностей / Л.В. Либерман. – М.: Финансы и статистика, 1989. – 109 с.
103. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку: [підручник] / Ф.Ф. Бутинець. – 2-ге вид., доп. і перероб. – Житомир: ЖІТІ, 2000. – 640 с.
104. Політична економія: [навч. посібн.] / [К.Т. Кривенко, В.С. Савчук, О.О. Беляєв та ін.]; за ред. К.Т. Кривенко. – К.: КНЕУ, 2001. – 508 с.
105. Кужельний М.В. Теорія бухгалтерського обліку: [підручник] / М.В. Кужельний, В.Г. Лінник. – К.: КНЕУ, 2001. – 334 с.
106. Сопко В.В. Бухгалтерський облік: [навчальний посібник] / В.В. Сопко. – 3-тє вид., перероб. і доп. – К.: КНЕУ, 2000. – 578 с.
107. Кулаковська Л.П. Організація і методика аудиту : [навч. посіб] / Л.П. Кулаковська, Ю.В. Піча – К. : Каравела, 2004. – 568 с.
108. Кузьмінський А.М. Теорія бух. обліку: [підручник] / А.М. Кузьмінський, Ю.А. Кузьмінський. – К.: Все про бух. облік, 1999. – 288 с.
109. Хендриксен Э.С. Теория бухгалтерского учета. Финансы и статистика/Э.С. Хендриксен, М.Ф. Ван Бреда; пер. с англ.; под ред. Я.В. Соколова. – М., 1997. – 360 с.
110. Бухгалтерський фінансовий облік / за ред. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: ПП «Рута», 2000. – 607 с.
111. Перар Ж. Управление финансами с упражнениями / Ж. Перар. – М.: Финансы и статистика, 1999. – 356 с.
112. Маркс К. Сочинения. Москва : Издательство политической литературы. Т. 24. XIV. – 690 с.
113. Райзберг Б.А. Современный экон. словарь / Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш., Стародубцева Е.Б. – [2-е изд. исправ]. – М. : Инфра, 1998. – 479 с.
114. Велш Г.А. Основи фінансового обліку / Г.А. Велш, Д.Г. Шорт; пер. з англ. О.В. Мінін, О.І. Ткач. – К.: Основи, 1997. – 943 с.
115. Голов С.Ф. Фінансовий та управлінський облік / С.Ф. Голов, В.І. Єфіменко. – К.: ТОВ «Автоінтерсервіс», 1996. – 544 с.
116. Безруких П.С. Бух. учет. Москва : Бух. учет, 2002. – 719 с.

117. Дмитренко А.В. Економічна сутність поняття «виробничі запаси» / А.В. Дмитренко // Економіка і регіон. – 2016. – № 2. – С. 149–152.
118. Покропивний, С.Ф. Економіка підприємства : підручник / С.Ф. Покропивний. – [2-ге вид., переробл. і доп.] – К. : КНЕУ, 2005. – 528 с.
119. Бержанір І.А. Проблеми та напрями вдосконалення обліку виробничих запасів / І.А. Бержанір // Економічний простір. – 2016. – № 107. – С. 161–168.
120. Шендригоренко, М.Т. Особливості та сфери застосування методів оцінки запасів при їх вибутті / М.Т. Шендригоренко // Економічні науки : Збірник наукових праць. – 2012. – № 9 (34). Частина 2. – С. 572-580.
121. Большой экономический словарь / сост. А.Б. Борисов и др. Москва : Книжный мир, 2004. – 895 с.
122. Ковалев В.В. Введение в финансовый менеджмент. Москва : Финансы и статистика, 1999. – 768 с.
123. Чейз Р.Б. Производственный и операционный менеджмент / пер. с англ. Москва : Вильямс, 2001. – 704 с.
124. Бабіч, В. В. Фінансовий облік (облік активів) [Текст] : навч. пос. для студ. / В. В. Бібіч, С. В. Сагова. – Київ: КНЕУ, 2006. – 282 с.
125. Дубініна М.В. Сутність виробничих запасів як складової частини процесу виробництва / М.В. Дубініна // Тенденції та закономірності розвитку обліково-аналітичного забезпечення в Україні: тези доп. на вузівській наук.-практ. конф. – Миколаїв: НУК, 2007. – 156 с.
126. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України: [підручник для студентів вищ. навч. закл. екон. спец.] / Н.М. Ткаченко. – 5-те вид., доп. й переробл. – К.: А.С.К., 2000. – 784 с.
127. Балабанов, Л. А. Финансовый менеджмент [Текст] / Л. А. Балабанов. – Москва: Финансы и статистика, 1998. – 224 с.
128. Гаценко, О. П. Економічний словник бухгалтера [Текст] / О. П. Гаценко, Л. І. Курило, М. М. Матюха, О. А. Марчак. – Київ: АМУ, 2009. – 181 с.

129. Пушкар М.С. Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні (теоретико-методологічні аспекти) / М.С. Пушкар. – Тернопіль: Економічна думка, 2002. – 422 с.
130. Податковий кодекс України від 02 грудня 2010 р. № 2755-VI / Верховна Рада України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 10.09.2022)
131. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-XIV / Верховна Рада України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 10.09.2022)
132. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : Наказ Міністерства фінансів України від 07 лютого 2013 р. № 73 / Міністерство фінансів України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення: 10.09.2022)
133. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : Наказ Міністерства фінансів України від 20 жовтня 1999 р. № 246. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99> (дата звернення: 10.09.2022)
134. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : Наказ Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999р. № 318 / Міністерство фінансів України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (дата звернення: 10.09.2022)
135. 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. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> (дата звернення: 10.09.2022)
136. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : Наказ Міністерства фінансів України від 02 вересня 2014 р. № 879 / Міністерство фінансів України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14> (дата звернення: 10.09.2022)

137. Наказ Міністерства статистики України «Про затвердження типових форм первинних документів з обліку сировини і матеріалів» від 21.06.96 N 193. URL: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1041.2329.0> (дата звернення: 10.09.2022)
138. Наказ Міністерства фінансів України «Про примітки до річної фінансової звітності (форма 5)» від 29.11.2000 [Електронний ресурс]. Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0904-00#Text> (дата звернення: 10.09.2022)
139. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів: Затвержені наказом Мінфіну України від 10.01.2007 р. №2. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0002201-07#Text> (дата звернення: 10.09.2022)
140. Методичні рекомендації про застосування реєстрів бухгалтерського обліку від 29.12.2000 N 356 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?code=v0356201-00> (дата звернення: 10.09.2022)
141. Порядок визначення розміру збитку від розкрадань, нестач, псування матеріальних цінностей : Постанова Кабінету Міністрів України від 22 січня 1996 р. № 116. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/116-96-%D0%BF> (дата звернення: 10.09.2022)
142. Порядок проведення дооцінки залишків товарно-матеріальних цінностей від 31.05.1993 № 37-20/248/07-104. Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0069-93> (дата звернення: 10.09.2022)
143. Методичні рекомендації щодо формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості Наказ міністерства промислової політики України 09.07.2007 N 373. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0373581-07#Text> (дата звернення: 10.09.2022)
144. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси» : Рада з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (IASB) від 01.01.2012 N 929\_021. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_021#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_021#Text) (дата звернення: 10.09.2022)
145. Слюсарчук Л.І. Облік і аналіз виробництва та продажу готової продукції (методолого-прикладний аспект) / Л.І. Слюсарчук. – К.: Альтерпрес, 2001. – 258 с.

146. Живко З.Б. Словник сучасних економічних термінів. Львів : Край, 2007. – 384 с.
147. Нашкерська Г.В. Бухгалтерський облік : навчальний посібник. Київ : Центр навчальної літератури, 2004. – 464 с.
148. Давидов Г.М. Аудит : [підручник] / Г.М. Давидов – К.: Знання 2004. – 511 с.
149. Грузинов, В. П. Экономика предприятия [Текст] : учеб. пособие / В. П. Грузинов, В. Д. Грибов. – 4-е изд. – М. : Финансы и статистика, 2008. – 208 с.
150. Румянцев, А. М. Инструментарий экономической науки и практики [Текст] / А. М. Румянцев, Е. Г. Яковенко, С. И Янаев. – Москва: Знание, 1985. – 304 с.
151. Экономика организаций (предприятий) : учеб. для вузов / под ред. проф. В. Я. Горфинкеля, проф. В. А. Швандара. – М. : ЮНИТИДАНА, 2003. – 608 с.
152. Экономика предприятия [Текст] : учеб. пособие / В. П. Волков, А. И. Ильин, В. И. Станкевич и др. ; под общ. ред. А. И. Ильина, В. П. Волкова. – М. : Новое знание, 2003. – 677 с.
153. Калинина, А. Э. Экономика фирмы: Производственные ресурсы и результативность хозяйственной деятельности : уч. пособие. / Э. Калинина. – Волгоград : Изд-во Волгоградского государственного у-та, 2004. – 172 с.
154. Макконелл, К. Р. Экономикс: принципы, проблемы и политика [Текст] / К. Р. Макконелл, С. Л. Брю: в 2 т.: Пер. с англ. Т. 1. – 400 с.
155. Іванюта, П. В. Управління ресурсами і витратами [Текст] / П. В. Іванюта, О. П. Лугівська: [Навч. Посіб. / За ред. Д.е.н., проф. Іванюти О.М.]. - К.: Центр навчальної літератури, 2009. – 320 с.
156. Економічний енциклопедичний словник: [У 2 т. Т. 1 / За ред. О.В. Мочерного] / О. В. Мочерний, Я. О. Ларіна, О. А. Устенко, О. І. Юрій. - Львів: Світ, 2005. - 616 с.
157. Загородній, А. Г. Фінансово-економічний словник [Текст] / А. Г. Загородній, Г.Л. Вознюк. - К.: Знання, 2007. - 1072 с.
158. Гордієнко, Д. Д. Економічний тлумачний словник. [Понятійна база законодавства України у сфері економіки (Вид. 2-е, перероб. І доп.)] / Д.Д. Гордієнко. - К.: КНТ, 2007. - 360 с.

159. Економічний словник [Текст] / За ред. П. І. Багрія, С. І. Дрогунцова. – Головна ред. Української Радянської енциклопедії Академії наук Української РСР.: 1973, 621 с.
160. Трусов, А. Д. Калькулирование себестоимости продукции комплектующих производств [Текст] / А. Д. Трусов. – Москва: Финансы и статистика, 1983. – 213 с.
161. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. Житомир : ЖІТІ, 2010. – 618 с.
162. Бутинець, Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік [Текст]: підр. для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навч. закладів / Ф. Ф. Бутинець; за ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. – [ 6-е вид.]. – Житомир: Рута, 2005. – 756 с.
163. Швець В.Г. Теорія бухгалтерського обліку : підручник. Київ : Знання, 2006. – 525 с.
164. Швець, И. Б. Управление производственными запасами на предприятии [Текст] : монографія / НАН України. Ін-т економіки пром-ти. – Донецьк, 2003. – 182 с.
165. Економіка підприємства [Текст] : підручник / Й. М. Петрович, А. Ф. Кіт, Г. М. Захарчин та ін. ; за заг. ред. Й. М. Петровича. — 2ге вид., випр. — Л. : Магнолія, 2007. — 580 с.
166. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2016–2017 рр. Частина I. URL: [https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%90%202016-2017\\_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D0%B8%D0%BD%D0%B0%201\(1\).pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%90%202016-2017_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D0%B8%D0%BD%D0%B0%201(1).pdf) (дата звернення: 10.09.22).

## ДОДАТОК А1

Таблиця А1 – Підходи до трактування категорії «запаси»

Підходи до трактування, як складової	Часткові припущення	Автори
матеріальних ресурсів	елемент виробничого процесу; переносять свою вартість на готову продукцію	А.І. Олійник, С.І. Юр'єва, Л.І. Рибальченко [81, с. 181], І.А. Михайлова-Станюта [82, с. 9], А.Н. Єфімов [83, с. 5], Т.І. Лук'янець [84, с. 12], В.Д. Новодворський [80, с. 7-8], О.С. Ємельянов [85, с. 156], А.М. Невелева [86, с. 17], П.С. Смоленюк, К.К. Бондар [87, с. 6], В.А. Савкович [88, с. 8], С.В. Мочерний [89, с. 583-584], В.О. Василенко, Т.І. Ткаченко [90, с. 47], О.В. Посилкіна, Р.В. Сагайдак-Нікітюк, О.В. Доровський, Г.В. Кубасова [91, с. 254], М.Г. Бейгельзімер [92], П.С. Безруких, В.Б. Кондраков [93], М.П. Воскобойник, А.Н. Ліфанчиков [94], З.В. Гуцайлук [95;96], М.І. Молдованов [97], Л.В. Жилкіна [98]
виробничих ресурсів	сума складових ресурсів основних фондів, матеріальних та трудових ресурсів	В.Д. Новодворський [80, с. 7-8]
товарно-матеріальних цінностей, матеріальні цінності	перебувають на різних складах для наступного використання; право власності на запаси	Ф.Ф. Бутинець [110, с. 125], Ж. Перар [111, с. 117], К. Маркс [112, с. 156], Б.А. Райзберг, Л.Ш. Лозовський, Е.Б. Стародубцева [113, с. 112], Г.А. Велш, Д.Г. Шорт [114], С.Ф. Голов, В.І. Єфіменко [115]
предметів праці	речовинні елементи виробництва; утримуються для подальшого продажу	Н.П. Баришніков [99, с. 181], Н.П. Кондраков [100, с. 57], І.А. Михайлова-Станюта [82, с. 9], А.Н. Єфімов [101, с. 5], Л.В. Ліберман [102, с. 27], Ф.Ф. Бутинець [103, с. 46], К.Т. Кривенко, В.С. Савчук, О.О. Беляєв та ін. [104, с. 28], М.В. Кужельний, В.Г. Лінник [105, с. 34-35], В.В. Сопко [106, с. 26], Л.П. Кулаковська, Ю.В. Піча [107, с. 368] А.М. Кузьмінський, Ю.А. Кузьмінський [108], Е.С. Хендріксен, М.Ф. Ван Бреда [109]
активів	утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції	Л.І. Слюсарчук [145, с. 74], Н.М. Ткаченко [126, с. 233-234], З.Б. Живко, М.О. Живко, І.Ю. Живко [146, с. 121], Г.В. Нашкерська [147, с. 208], Г.М. Давидов [148, с. 186]



## ДОДАТОК А3

Таблиця А3 – Підходи до трактування поняття «Матеріальні ресурси» підприємства з позиції їх складових

Автор	Предмети праці	Засоби праці	Засоби виробництва	Основні засоби	Оборотні засоби	Основні та допоміжні матеріали	Вироби	Конструкції	Сировина	Паливо	Незавершене виробництво	Відходи	Тара й тарні матеріали	Запасні частини	Руди, нафта, газ	Обладнання та устаткування	Напівфабрикати	Електроенергія	Каталізатори та сорбенти
П.В. Іванюта, О.П. Лугівська [155, с. 95]	+	+	+																
С.В. Мочерний, Я.С. Ларіна, О.А. Устенко, С.І. Юрій [156, с. 463]				+	+														
Г.Л. Вознюк, А.Г. Загородній [157, с. 783]						+	+	+	+	+	+	+	+	+					
Д.Д. Гордієнко [158, с. 212]						+	+	+	+	+	+	+	+	+					
П.І. Багрій, С.І. Драгунцова [159, с. 474]															+	+			
А.Д. Трусов [160, с. 60]						+			+	+							+	+	+

## ДОДАТОК А4

Таблиця А4 – Підходи до трактування поняття «виробничі запаси»

Підходи до трактування, як складової	Часткові припущення	Автори
предметів праці	призначені для використання у виробничому та інших господарських процесах; у вигляді складських запасів;	П.С. Безруких [116], А.В. Дмитренко [117], В.В. Лопатіна [7, с. 70], С.Ф. Покропивний [118, с. 151]
матеріальних ресурсів	у вигляді сировини, матеріалів, напівфабрикатів та інших матеріалів; беруть участь у виробництві протягом одного виробничого циклу; переносять свою вартість на готову продукцію	І.А. Бержанір [119], М.Т. Шендригоренко [120, с. 573]
активів	утримуються для подальшого продажу; призначені для використання у виробничому та інших господарських процесах	Н.М. Бондаренко [1], Ф.Ф. Бутинець [161, с. 313; 162, с. 359], В.Г. Швець [163], І.Б. Швець [164, с. 14]
оборотних засобів	не включені в процес виробництва, але надійшли на робочі місця	А.Б. Борисов [121], В.В. Ковальов [122, с. 518]
сировини та матеріалів	у вигляді сировини, матеріалів, комплектуючих виробів тощо	Р.Б. Чейз, Н.Дж. Еквілайн [123, с. 469], В.В. Бабіч, С.В. Сагова [124, с. 42]
товарно-матеріальних цінностей	–	М.В. Дубініна [125, с. 47]
запасів	придбані або самостійно виготовлені запаси; підлягають подальшій переробці або утримуються для іншого споживання	Н.І. Коваль [8, с. 96], Н.М. Ткаченко [126, с. 233]
засобів виробництва	потрібні для забезпечення безперервного виробничого процесу	Л.А. Балабанов [127, с. 91], О.П. Гаценко [128, с. 74], М.С. Пушкар [129, с. 74]
капіталу	частина капіталу, вкладена в поточні активи	Й.М. Петрович, А.Ф. Кіт, Г.М. Захарчин [165, с. 136]

## Додаток Б1

Таблиця Б1 – Нормативно-правове регулювання обліку виробничих запасів [131-144,166]

Рівні нормативно- правового регулювання обліку виробничих запасів	Джерело	Ким і коли прийнятий	Питання, що розкривається
1	2	3	4
I рівень Кодекси, закони	Податковий кодекс України	№ 2755-VI ВР від 02 грудня 2010 р.	Визначає порядок оподаткування податком на додану вартість виробничих запасів при їх придбанні та реалізації, порядок оцінки виробничих запасів при вибутті та встановлює обмеження щодо включення вартості виробничих запасів до витрат при розрахунку бази оподаткування податком на прибуток.
	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»	№996- ХР7 ВР від 16 липня 1999р.	Визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, в т.ч. щодо виробничих запасів, порядок оформлення первинних документів та реєстрів бухгалтерського обліку, обов'язки підприємств в проведенні інвентаризації, зокрема в частині відображення залишків виробничих запасів на дату складання балансу. Цей закон поширюється на всіх юридичних осіб незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності, а також суб'єкти підприємницької діяльності, яким відповідно до законодавства надано дозвіл на ведення спрощеного обліку доходів і витрат, ведуть бухгалтерський облік і подають фінансову звітність у порядку, встановленому законодавством. Відповідно до цього закону, бухгалтерський облік ґрунтується на таких принципах: обачність, повне висвітлення, автономність, послідовність, безперервність, нарахування та відповідність доходів і витрат, превалювання сутності над формою, історичної (фактичної) собівартості, єдиного грошового вимірника, періодичність.

## Продовження таблиці Б1

1	2	3	4
<p style="text-align: center;"><b>II рівень</b></p> <p style="text-align: center;">Стандарти бухгалтерського обліку, нормативно-правові документи затверджені МФУ та іншими органами влади</p>	<p>Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»</p>	<p>Наказ Міністерства фінансів України від 07 лютого 2013 р. № 73</p>	<p>Визначає мету, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів, зокрема під час формування інформації про виробничі запаси.</p>
	<p>Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»</p>	<p>Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246.</p>	<p>Визначає методологічні засади формування в обліку інформації про виробничі запаси (сировина, основні матеріали, що комплектують вироби і інші матеріальні цінності, призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва і адміністративних потреб), регулює їх порядок оцінки і обліку на підприємстві та розкриття інформації в фінансовій звітності, регулює порядок здійснення операцій, пов'язаних із рухом виробничих запасів.</p>
	<p>Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»</p>	<p>Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318.</p>	<p>Визначає склад собівартості продукції. У п. 12 стандарту визначено, що «вартість сировини, основних матеріалів, що становлять основу виготовленої продукції, придбаних напівфабрикатів і комплектуючих виробів, допоміжних речовин». До складу прямих матеріальних витрат, які включаються до виробничої собівартості входять вартість сировини та основних матеріалів, що утворюють основу вироблюваної продукції. До інших операційних витрат відносять собівартість реалізованих виробничих запасів, втрати від знецінення запасів</p>
	<p>Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій</p>	<p>Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.99р. №291.</p>	<p>Визначає основні рахунки та субрахунки для систематизації інформації про виробничі запаси, а також регулює порядок їх використання при здійсненні операцій з ними, установлює порядок ведення аналітичного обліку та кореспонденцію рахунків Згідно з даною Інструкцією рахунки цього класу призначені для узагальнення інформації про наявність і рух належних підприємству готової продукції, товарів, предметів праці, що призначені для обробки, переробки, використання у виробництві і для господарських потреб, а також засобів праці, які підприємство включає до складу малоцінних та швидкозношуваних предметів. Передбачено рахунок 20 "Виробничі запаси" призначено для узагальнення інформації про наявність і рух належних підприємству запасів сировини і матеріалів (у тому числі сировина й матеріали, які є в дорозі та в переробці), будівельних матеріалів, запасних частин, матеріалів сільськогосподарського призначення, палива, тари й тарних матеріалів, відходів основного виробництва.</p>
	<p>Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань</p>	<p>Наказ Міністерства фінансів України від 02.09.14р. № 879.</p>	<p>Визначає порядок проведення інвентаризації виробничих запасів та основні вимоги щодо оформлення результатів їх інвентаризації</p>

## Продовження таблиці Б1

1	2	3	4
<p style="text-align: center;"><b>II рівень</b></p> <p style="text-align: center;">Стандарти бухгалтерського обліку, нормативно-правові документи затверджені МФУ та іншими органами влади</p>	<p style="text-align: center;">«Про затвердження типових форм первинних документів з обліку сировини і матеріалів»</p>	<p>Наказ Міністерства статистики України №193 від 21.06.96р. (втрата чинності від 22.10.2021)</p>	<p>Визначає перелік та форми типових первинних документів, які можуть використовуватися підприємствами при обліку виробничих запасів, а також зазначає порядок їх заповнення з урахуванням обов'язкових реквізитів, що висуваються до документів</p>
	<p>Про примітки до річної фінансової звітності (форма 5)</p>	<p>Наказ Міністерства фінансів України N 302 від 29.11.2000</p>	<p>Наводиться інформація про стан і склад запасів за їх групами та зміни, які сталися за рік. Тобто, відображається майже вся інформація, яка передбачена відповідних стандартом бухгалтерського обліку, за винятком методів їх оцінки. Додатково наводиться інформація про уцінку запасів, що не вимагається стандартом бухгалтерського обліку.</p>
	<p style="text-align: center;">Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів</p>	<p>Наказ Міністерства фінансів України № 2 від 10.01.2007</p>	<p>Визначають: сукупний склад запасів для цілей бухгалтерського обліку: сировина основна та допоміжна, матеріали, паливо, запасні частини, МШП, НЗВ, ГП, товари у вигляді матеріальних цінностей, що призначені для перепродажу, поточні біологічні активи. Проте в них термін «виробничі запаси» відсутній; критерії визнання та методи оцінки запасів, документальне оформлення операцій руху запасів (щодо кожного зі шляхів надходження та вибуття запасів, визначені відповідні первинні документи, зазначена обов'язковість установлення на підприємстві графіка документообороту, де зазначаються дата створення або одержання документів від інших підприємств, даті прийняття їх до обліку, дата передачі в обробку і до архіву, чітко визначений порядок контролю наявності та руху запасів в місцях їх зберігання та у виробництві; облік і контроль наявності та руху запасів в місцях їх зберігання та у виробництві (відображені особливості обліку тари як одноразового, так і багаторазового використання, вартість та методи її оцінки при вибутті).</p> <p>Наведені також приклади розрахунку вартості вибуття запасів за методами оцінки вибуття запасів, визначення чистої вартості реалізації запасів, кореспонденція рахунків з обліку надходження, переоцінки, вибуття та позабалансового обліку виробничих запасів.</p>
	<p>Методичні рекомендації про застосування регістрів бухгалтерського обліку</p>	<p>Наказ Міністерства фінансів № 356 від 29.12.2000р.</p>	<p>Надає методичні рекомендації про застосування регістрів бухгалтерського обліку для відображення та систематизації інформації про виробничі запаси</p>
	<p>Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей</p>	<p>Постанова Кабінету Міністрів України від 22.11.99р. №116.</p>	<p>Визначає механізм визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей, в тому числі виробничих запасів</p>

## Продовження таблиці Б1

1	2	3	4
	Порядок проведення дооцінки залишків товарно-матеріальних цінностей.	Наказ Міністерства фінансів N 37-20/248/07-104 від 31.05.93.	Регулює порядок проведення дооцінки залишків матеріальних цінностей, в тому числі виробничих запасів
	Методичні рекомендації щодо формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості	Наказ міністерства промислової політики України 09.07.2007 N 373	Визначає і систематизує інформацію про організацію планування, обліку та калькулювання собівартості продукції. Положення не суперечить Податковому кодексу України, у якому в 3 розділі, стаття 7 регламентується склад витрат на виробництво.
	МСА 230 «Аудиторська документація»	Прийняті Радою з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»	Розглядає конкретну відповідальність аудитора за складання аудиторської документації для аудиту фінансової звітності. Конкретні вимоги інших МСА до документації не обмежують застосування цього МСА. Законодавчий або нормативний акт може встановлювати додаткові вимоги до документації.
МСА 240 «Відповідальність аудитора, що стосується шахрайства, при аудиті фінансової звітності»	Розглядає відповідальність аудитора, що стосується шахрайства, при аудиті фінансової звітності. Зокрема, в ньому йдеться про те, як слід застосовувати МСА 315 (переглянутий) <sup>1</sup> та МСА 330 <sup>2</sup> стосовно ризиків суттєвого викривлення внаслідок шахрайства.		
МСА 300 «Планування аудиту фінансової звітності»	Розглядає відповідальність аудитора за планування аудиту фінансової звітності. Цей МСА написаний у контексті аудитів, що здійснюються аудиторською фірмою у одного і того ж клієнта щодо його фінансової звітності протягом декількох періодів, які йдуть один за одним. Додаткові положення стосовно першого з таких завдань з аудиту викладено окремо.		
МСА 315 «Ідентифікація та оцінювання ризиків суттєвого викривлення через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища»	Розглядає відповідальність аудитора за ідентифікацію й оцінку ризиків суттєвого викривлення фінансової звітності шляхом розуміння суб'єкта господарювання і його середовища, включаючи його внутрішній контроль.		

## Продовження таблиці Б1

1	2	3	4
	МСА 450 «Оцінювання викривлень, виявлених під час аудиту»	Прийняті Радою з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»	Розглядає відповідальність аудитора за оцінку впливу виявлених викривлень на сам аудит і впливу невикорисованих викривлень, якщо такі є, на фінансову звітність.
	МСА 500 «Аудиторські докази»		Пояснює, з чого складаються аудиторські докази під час аудиту фінансової звітності, та відповідальність аудитора за розробку й виконання аудиторських процедур для отримання прийнятних аудиторських доказів у достатньому обсязі, що дадуть йому можливість сформулювати обґрунтовані висновки, на яких ґрунтуватиметься думка аудитора. Цей МСА стосується всіх аудиторських доказів, отриманих під час виконання аудиту.
	МСА 501 «Аудиторські докази – особливі положення щодо відібраних елементів»		Розглядає особливі положення, які використовує аудитор при отриманні прийнятних аудиторських доказів у достатньому обсязі відповідно до МСА 330 <sup>1</sup> , МСА 500 <sup>2</sup> та інших застосованих МСА щодо певних аспектів запасів, судових справ і претензій, які стосуються суб'єкта господарювання, а також інформації за сегментами під час аудиту фінансової звітності.
	МСА 520 «Аналітичні процедури»		Розглядає питання використання аудитором аналітичних процедур як процедур по суті (аналітичних процедур по суті). Він також стосується питання відповідальності аудитора за виконання аналітичних процедур наприкінці аудиту, які б допомогли аудитору в формулюванні загального висновку щодо фінансової звітності
	МСА 700 «Формування думки та складання звіту щодо фінансової звітності»		Розглядає відповідальність аудитора за формування думки щодо фінансової звітності. Він також розглядає форму і зміст звіту аудитора, що надається за результатами аудиту фінансової звітності.
	МСА 705 «Модифікації думки у звіті незалежного аудитора»		Розглядає відповідальність аудитора за випуск належного звіту за обставин, якщо під час формування думки відповідно до МСА 700 (переглянутий) <sup>1</sup> , аудитор доходить висновку про необхідність модифікації думки аудитора щодо фінансової звітності. Цей МСА також розглядає, як впливає висловлення аудитором модифікованої думки на форму та зміст звіту аудитора. У будь-якому випадку застосовуються вимоги до звітування, що зазначені в МСА 700, і не повторюються в цьому МСА, за винятком випадків, якщо такі вимоги явно розглядаються або змінюються відповідно до цього МСА.
	МСФЗ 2 «Запаси»		Надає рекомендації щодо визначення собівартості та подальшого визнання витрат, включаючи будь-яке часткове списання до чистої вартості реалізації. Він також надає рекомендації щодо формул собівартості, що застосовуються для визначення собівартості запасів.

## Кінець таблиці Б1

1	2	3	4
<p><b>III рівень</b> Внутрішні документи</p>	<p>Наказ про облікову політику підприємства; Робочий план рахунків для обліку запасів; Наказ про проведення інвентаризації; посадові інструкції; графіки документообігу та інвентаризації; регламенти бухгалтерських та ін. адміністративних служб та порядок організації та реалізації внутрішнього контролю.</p>		<p>Наказ з облікової політики підприємства, як сукупності принципів, методів і процедур з організації системи обліку витрат. По суті облікова політика окреслює методику обліку окремих операцій, і повинна відображати особливості організації ведення бухгалтерського обліку та порядок здійснення контролю. Встановлює особливості бухгалтерського обліку виробничих запасів індивідуально на окремому підприємстві, зокрема:</p> <p>1. Призначення та умови використання запасів - Підприємство встановлює самостійно. — Склад виробничих запасів: Визначається підприємством самостійно. За кількісним критерієм: вага; об'єм; кількість місць; одиниць; за вартісним критерієм: ціна одиниці запасів. Одиниця обліку запасів: Відповідно до П(С)БО 9: найменування; однорідна група (вид)</p> <p>2. Метод зарахування придбаних або вироблених виробничих запасів на підприємстві: Згідно П(С)БО 9 виробничі запаси зараховуються на баланс за первісною собівартістю — Визнання та первісна оцінка запасів: Визнання та первісна оцінка запасів здійснюється залежно від шляхів надходження запасів на підприємство: придбані за плату; виготовлені власними силами; внесені до статутного капіталу; одержані безоплатно. придбані у результаті обміну на подібні та неподібні запаси. — Методи оцінки при вибутті виробничих запасів: Відповідно П(С)БО 9 підприємство самостійно визначає один із методів оцінки запасів при їх вибутті: ідентифікованої собівартості запасів; середньозваженої собівартості; собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО); нормативних затрат; ціни продажу. — Метод обліку і розподілу транспортно-заготівельних витрат: Обирається підприємством за наступними варіантами: через пряме списання транспортно-заготівельних витрат до первісної вартості одиниці запасів, що придбаваються (у разі можливості точного розподілу (віднесення); за середнім відсотком (при узагальненні суми транспортно- заготівельних витрат на окремому субрахунку та подальший їх розподіл). Оцінка запасів на дату балансу: Згідно П(С)БО 9 запаси відображаються в бухгалтерському обліку і звітності за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю; чистою вартістю реалізації.</p> <p>3. Періодичність визначення середньозваженої собівартості одиниці запасів: Самостійно встановлюється підприємством</p> <p>4. Призначення та умови використання запасів: Самостійно встановлюється підприємством</p> <p>Організація зберігання і обліку запасів: Відповідно до Методичних рекомендацій бухгалтерського обліку запасів №2 організація зберігання і обліку запасів здійснюється залежно від їх виду, технології виробництва, умов постачання і збуту. В Методичних рекомендаціях передбачено такі методи обліку матеріальних запасів: - кількісно-сумовий сортовий; - кількісно-сумовий безкнижковий; - оперативно-бухгалтерський (сальдовий).</p>

## ДОДАТОК Б2

Таблиця Б2 – Ознаки визнання (критерії та властивості) категорії «запаси» як активів підприємства та їх складової – виробничих запасів

Ознаки визнання		Трактування	Зауваження
1		2	3
Критерії	підприємству перейшли ризики та вигоди, пов'язані з правом власності або з правом повного господарського ведення (оперативного керування) на придбані (отримані) запаси; підприємство здійснює управління і контроль за запасами;	Головною умовою зарахування до складу запасів одиниць або однорідних груп (видів) є володіння ризиками та вигодами, пов'язаними з правом власності підприємства на ці предмети, і контроль, пов'язаний з володінням.	Ризики та вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію (роботи та інші активи), переходять від однієї особи (підприємства, організації) до іншої особи (підприємству, організації), коли перша особа здійснює продаж, а друга особа - придбання. З цього моменту матеріальні цінності повинні бути включені до складу запасів покупця і не відобразатися у складі запасів продавця. Недотримання критерію переходу ризиків та вигод, пов'язаних з правом власності, може призвести до перекручування даних фінансових звітів.
	їх вартість може бути достовірно визначена		
	існує імовірність того, що підприємство одержить в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням		
	очікуваний строк використання	не перевищує одного року або операційного циклу.	

## Кінець таблиці Б2

1	2	3	
	мета утримання	подальший продаж (розподіл, передача, обмін), споживання, обробка у процесі виробництва	навіть об'єкти основних засобів, які планується продати впродовж 12 місяців, переводяться до складу запасів (товарів) – необоротних активів і груп вибуття, які утримуються для продажу
Примітки: це не фінансові інструменти, гроші чи їхні еквіваленти. Дебіторська заборгованість, гроші, високоліквідні поточні фінансові інвестиції (еквіваленти грошових коштів), цінні папери, наприклад векселі чи облігації, акції, теж можуть використовуватися впродовж 12 місяців, утримуватися з метою продажу, обміну чи споживання. Однак у бухгалтерському обліку вони запасами не вважаються, а є окремими групами у складі оборотних активів.			
Властивості	матеріальна форма	Запаси на відміну від інших оборотних активів (дебіторської заборгованості, векселів, цінних паперів, грошей тощо), як правило, є суто матеріальними об'єктами, які можна обміряти, переважити чи поштучно перерахувати	Однак існування винятків у вигляді нематеріальних запасів усе ж таки є можливим в ІТ-секторі, коли результатом діяльності (виробництва) є певні цифрові продукти, які віртуальні за своєю природою. Якщо такі цифрові активи вироблені з метою продажу, то вони не можуть бути у складі нематеріальних активів, а отже, є запасами (готовою продукцією);
	є предметами, а не засобами праці, окрім малоцінних швидкозношуваних предметів	Це значить, що вони є тими активами, які обробляють, переробляють, спалюють, тобто вони в ході використання змінюють свою матеріальну форму, перетворюючись з одного виду активу на інший або взагалі зникають. Наприклад, сировина перетворюється на готову продукцію, а паливо списується з балансу, так як згорає.	Лише МШП, будучи у складі виробничих запасів, є засобами праці. Наприклад, інструменти, спецодяг. Причина – малий строк корисного використання, не більше 1 року, а тому вони не можуть обліковуватися разом з іншими предметами праці, такими як основні засоби.

Систематизовано за даними таблиці по нормативно-правовому забезпеченню (додаток Б, таблиця Б1).

## Додаток В

Таблиця В1 – Порівняння МСФО 2 «Запаси» та П(С)БО 9 «Запаси» [18, 28, 30, 133, 134]

Ознака 1	МСФО 2 2	П(С)БО 9 3	Висновки 4
Сфера застосування	<p>Цей Стандарт застосовується до всіх запасів, за винятком: незавершеного виробництва за будівельними контрактами, включаючи прямо пов'язані з ними контракти з надання послуг; фінансових інструментів; біологічних активів, пов'язаних із сільськогосподарською діяльністю та сільськогосподарською продукцією на місці збирання врожаю.</p> <p>Цей Стандарт не застосовується до оцінювання запасів, утримуваних:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>— виробниками продукції сільського та лісового господарства після збору врожаю, корисних копалин та мінеральних продуктів, якщо вони оцінюються за чистою вартістю реалізації згідно з ustalеною практикою в цих галузях.</li> <li>— Тоді зміни цієї вартості визнаються у прибутку або збитку в період зміни;</li> <li>— брокерами товарної біржі, які оцінюють свої запаси за справедливою вартістю мінус витрати на продаж. Тоді зміни</li> <li>— справедливої вартості мінус витрати на продаж визнають у прибутку чи збитку в період зміни.</li> </ul>	<p>Норми цього Положення (стандарту) не розповсюджуються на:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>— незавершені роботи за будівельними контрактами, включаючи контракти з надання послуг, що безпосередньо пов'язані з ними;</li> <li>— фінансові активи;</li> <li>— поточні біологічні активи, якщо вони оцінюються за справедливою вартістю відповідно до П(С)БО 30 «Біологічні активи», корисні копалини, якщо вони оцінюються за чистою вартістю реалізації відповідно до інших П(С)БО.</li> </ul>	Частково збігаються
Визначення	<p>Запаси – це активи, які:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>— утримуються для продажу у звичайному ході бізнесу;</li> <li>— перебувають у процесі виробництва для такого продажу або існують у формі основних чи допоміжних матеріалів для споживання у виробничому процесі або при наданні послуг.</li> </ul>	<p>Запаси - активи, які:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>— утримуються для подальшого продажу (розподілу, передачі)</li> <li>— перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу;</li> <li>— утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг.</li> </ul>	Частково збігаються
Визнання	<p>Запаси, як і інші активи, повинні визнаватися, якщо вони відповідають визначенню запасів і критеріям визнання.</p> <p>Критерії визнання для будь-яких активів такі:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>— існує ймовірність надходження в компанію майбутніх економічних вигід, що належать до цього активу;</li> <li>— вартість активу може бути достовірно оцінена</li> </ul>	<p>Запаси визнаються активом, якщо існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, та їх вартість може бути достовірно визначена</p>	Повністю збігається

## Продовження таблиці В1

1	2	3	4
Класифікація запасів	Запаси включають: — товари, що були придбані та утримуються для перепродажу; — готову вироблену продукцію або незавершене виробництво суб'єкта господарювання; — основні та допоміжні матеріали, призначені для використання в процесі виробництва.	Для цілей бухгалтерського обліку запаси включають: — сировину, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, розподілу, передачі, обслуговування виробництва й адміністративних потреб; — незавершене виробництво у вигляді не закінчених обробкою і складанням деталей, вузлів, виробів та незакінчених технологічних процесів; — готову продукцію; — товари у вигляді матеріальних цінностей, що придбані (отримані) й утримуються підприємством/установою з метою подальшого продажу; — малоцінні та швидкозношувані предмети, які використовуються протягом не більше одного року; поточні біологічні активи, якщо вони оцінюються за цим	Частково збігаються
Оцінювання запасів на дату балансу	Запаси оцінюються за меншою з таких двох величин: собівартість та чиста вартість реалізації.	Запаси відображаються в бухгалтерському обліку і звітності за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації.	Повністю збігаються
Визначення чистої вартості реалізації	Чиста вартість реалізації – попередньо оцінена ціна продажу у звичайному ході бізнесу мінус попередньо оцінені витрати на завершення та попередньо оцінені витрати, необхідні для здійснення продажу.	Чиста вартість реалізації запасів – очікувана ціна реалізації запасів в умовах звичайної діяльності за вирахуванням очікуваних витрат на завершення їх виробництва та реалізацію.	Повністю збігаються
Оцінювання запасів при надходженні	Собівартість запасів повинна включати: — всі витрати на придбання (ціни придбання, ввізного мита та інших податків (окрім тих, що згодом відшкодовуються суб'єктові господарювання податковими органами), а також з витрат на транспортування, навантаження і розвантаження та інших витрат, безпосередньо пов'язаних з придбанням); — витрати на переробку (витрати пов'язані з одиницями виробництва); — інші витрати, понесені під час доставки запасів до їх теперішнього місцезнаходження та приведення їх у теперішній стан.	Первісною вартістю запасів: 1. що придбані за плату, є собівартість запасів, яка складається з таких фактичних витрат: суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю) за вирахуванням непрямих податків; суми ввізного мита; суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству/установі; транспортно-заготівельні витрати, інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях; 2. що виготовляються власними силами підприємства, визнається їхня виробнича собівартість, яка визначається за П(С)БО 16 «Витрати»;	Не збігаються

## Продовження таблиці В1

1	2	3	4
		<p>3. що внесені до статутного капіталу підприємства, визнається погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість;</p> <p>4. одержаних підприємством безоплатно, визнається їх справедлива вартість.</p> <p>5. при обміні на подібні активи балансова вартість переданих запасів.</p> <p>6. при обміні на неподібні активи справедлива вартість отриманих запасів.</p>	
<p>Витрати, які не включаються до первісної вартості запасів</p>	<p>Витрати, що виключаються із собівартості запасів і визнаються як витрати періоду, в якому вони понесені:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>— понаднормові відходи матеріалів, витрати на оплату праці або інші виробничі витрати;</li> <li>— витрати на зберігання, крім тих витрат, які зумовлені виробничим процесом і є необхідними для підготовки до наступного етапу виробництва;</li> <li>— адміністративні накладні витрати, не пов'язані з доставкою запасів до їх теперішнього місцезнаходження та приведенням у теперішній стан;</li> <li>— витрати на продаж.</li> </ul>	<p>Не включаються до первісної вартості запасів, а належать до витрат того періоду, в якому вони були здійснені (встановлені):</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>— понаднормові втрати і нестачі запасів;</li> <li>— фінансові витрати;</li> <li>— витрати на збут;</li> <li>— загальногосподарські та інші подібні витрати, безпосередньо</li> <li>— не пов'язані з придбанням і доставкою запасів та приведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях.</li> </ul>	<p>Частково збігаються</p>
<p>Методи оцінювання вартості запасів</p>	<p>Коли запаси реалізовані, їхня балансова вартість повинна визнаватися витратами періоду, в якому визнається відповідний дохід. Сума будь-якого часткового списання запасів до їх чистої вартості реалізації та всі втрати запасів повинні визнаватися витратами періоду, в якому відбувається часткове списання або збиток. Сума будь-якого сторнування будь-якого часткового списання запасів, що виникає в результаті збільшення чистої вартості реалізації, повинна визнаватися як зменшення суми запасів, визнаної як витрати в періоді, в якому відбулося сторнування</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>— формула ідентифікованої собівартості (використовується для визначення собівартості запасів, які не є взаємозамінними та для певних товарів, які призначені для окремих проектів);</li> <li>- середньозваженої собівартості; (собівартість кожної одиниці визначається із середньозваженої собівартості подібних одиниць на початок</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>— метод конкретної ідентифікації;</li> <li>— середньозваженої собівартості;</li> <li>— собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО);</li> <li>— нормативних затрат;</li> <li>— ціни продажу.</li> </ul>	<p>Повністю збігаються</p>

## Кінець таблиці В1

1	2	3	4
	<ul style="list-style-type: none"> <li>— періоду та собівартості подібних одиниць, що були придбані або вироблені протягом періоду)</li> <li>— «перше надходження – перший видаток» (ФІФО); припускає, що одиниці запасів, які були придбані або вироблені першими, продаються першими, а отже, одиниці, які залишаються в запасах на кінець періоду, є тими, що були придбаними або виробленими останніми;</li> <li>— стандартних витрат;</li> <li>роздрібних цін.</li> </ul>	—	
Відображення вартості у балансі	Найменша з двох оцінок: собівартість або чиста вартість реалізації	Найменша з двох оцінок: первісна вартість або чиста вартість реалізації.	Повністю збігаються
Розкриття інформації про запаси в примітках до фінансової звітності	<p>У фінансовій звітності розкривають:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>— облікові політики, прийняті для оцінки запасів, включаючи використані формули собівартості;</li> <li>— загальну балансову вартість запасів та балансову вартість згідно з класифікаціями, прийнятними для суб'єкта господарювання;</li> <li>— балансову вартість запасів, відображених за чистою вартістю реалізації мінус витрати на продаж;</li> <li>— суму запасів, визнаних як витрати протягом періоду;</li> <li>— суму будь-якого часткового списання запасів, визнану як витрати протягом періоду;</li> <li>— суму будь-якого сторнування будь-якого часткового списання, визнану як зменшення суми запасів, яка визнана як витрати періоду;</li> <li>— обставини або події, що спричинили сторнування часткового списання запасів;</li> <li>— балансову вартість запасів, переданих під заставу для гарантії зобов'язань</li> </ul>	<p>У примітках до фінансової звітності наводиться інформація про:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>— методи оцінки запасів; балансову (облікову) вартість запасів у</li> <li>— розрізі окремих класифікаційних груп; балансову (облікову)</li> <li>— вартість запасів, які відображені за чистою вартістю реалізації;</li> <li>— балансову (облікову) вартість запасів, переданих у переробку, на комісію, в заставу; суму збільшення чистої вартості реалізації, за якою проведена оцінка запасів</li> </ul>	Частково збігаються

## ДОДАТОК Г1

Таблиця Г1 — Класифікація виробничих запасів за ознаками для цілей обліку та аудиту [36]

Класифікаційна ознака	Вид групування	Мета класифікації
1	2	3
Групування виробничих запасів на етапі їх надходження		
За шляхами (джерелами) надходження	придбані за грошові кошти у постачальника	Достовірна оцінка виробничих запасів, повнота визначення первісної вартості, достовірність відображення облікової інформації в системі рахунків бухгалтерського обліку
	придбані за грошові кошти через підзвітних осіб	
	виготовлені власними силами	
	отримані як внесок до статутного капіталу	
	отримані безкоштовно	
	отримані в обмін на подібні активи	
	отримані в обмін на неподібні активи	
	отримані в результаті ліквідації (списання) основних засобів	
Групування виробничих запасів на етапі їх використання		
За ціллю (характером) використання в господарській діяльності	для виробничих потреб	Достовірність формування собівартості витрачання запасів, повнота відображення облікових даних у системі рахунків бухгалтерського обліку
	для загальновиробничих потреб	
	для адміністративних потреб	
	для збутових потреб	
	для інших потреб операційної діяльності	
	для підтримання об'єктів основних засобів у робочому стані	
	для поліпшення об'єктів основних засобів (під час модернізації, реконструкції)	
	під час створення об'єктів основних засобів власними силами	
Групування виробничих запасів на етапі їх вибуття		
За шляхами вибуття	реалізація за грошові кошти	Достовірна оцінка виробничих запасів, визначення собівартості вибуття, повнота відображення облікової інформації в системі рахунків бухгалтерського обліку
	безоплатна передача	
	передача як внесок до статутного капіталу іншого підприємства	
	передача в обмін на неподібні активи	
	вибуття за результатами інвентаризації (виявлена нестача запасів)	

## Додаток Г2

Таблиця Г2 – Визначення первісної вартості запасів згідно П(С)БО 9 «Запаси» [133]

Джерело надходження	Первісна вартість	Якою нормою П(С)БО регулюється
1	2	3
Придбано підприємством за плату	<p>Усі витрати, пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні до використання в запланованих цілях, в т.ч.:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>— сплачена постачальнику сума згідно з договором без непрямих податків, включаючи націнки, надбавки;</li> <li>— ввізне мито (для імпорту);</li> <li>— непрямі податки, що включені у їх вартість і не відшкодовуються підприємству;</li> <li>— транспортно-заготівельні витрати;</li> <li>— витрати зі страхування ризиків транспортування;</li> <li>— інші прямі витрати, пов'язані з придбанням запасів та доведенням їх до стану, в якому вони будуть придатні для використання у запланованих цілях</li> </ul> <p>Не включаються до первісної вартості запасів, а належать до витрат того періоду, в якому вони були здійснені:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>— понаднормові втрати і недостачі запасів;</li> <li>— відсотки за користування позиками;</li> <li>— надані знижки;</li> <li>— витрати на збут;</li> <li>— 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.</li> </ul>	П. 9 П(С)БО 9
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.	
Вироблено на підприємстві	<p>Виробничі запаси оцінюються за <b>виробничою собівартістю</b> (згідно із П(С)БО 16 «Витрати»), яка включає:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>— прямі матеріальні витрати на виробництво запасів;</li> <li>— прямі витрати на оплату праці;</li> <li>— витрати, пов'язані зі обов'язковістю нарахування єдиного соціального внеску на пряму заробітну плату, відповідно до чинного законодавства;</li> <li>— амортизаційні відрахування;</li> <li>— змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати;</li> <li>— інші прямі витрати</li> </ul>	П. 10 П(С)БО 9
Внесено до статутного фонду	За справедливою вартістю, погодженою із засновниками (учасниками) з урахуванням всіх витрат згідно П(С)БО 9 «Запаси»	П. 11 П(С)БО 9

## Кінець таблиці Г1

1	2	3
Отримано безоплатно	<p>Виробничі запаси оцінюються за <b>справедливою вартістю</b>, включаючи:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>— витрати на заготівлю, транспортування запасів;</li> <li>— витрати, які безпосередньо пов'язані з доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях, такі як прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати підприємства на доопрацювання і підвищення якісно технічних характеристик запасів</li> </ul>	П. 12 П(С)БО 9
<p>Під справедливою вартістю П(С)БО 19 розуміє:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– 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;</li> <li>– для незавершеного виробництва – ціну реалізації готової продукції за вирахуванням витрат на завершення, реалізацію та надбавки (прибутку), розрахованої за розміром прибутку аналогічної готової продукції;</li> <li>– для матеріалів – відновну вартість (сучасну собівартість придбання).</li> </ul>		
Отримано в порядку обміну на подібні запаси	<p>Отримані подібні запаси оцінюються за <b>балансовою вартістю</b> переданих по обміну запасів (якщо балансова вартість переданих запасів дорівнює справедливій вартості отриманих запасів).</p> <p>Якщо балансова вартість переданих запасів перевищує справедливу вартість отриманих, то вони оприбутковуються за <b>справедливою вартістю</b>.</p> <p>Різниця між балансовою і справедливою вартістю переданих запасів включається до складу витрат звітного періоду включаючи:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>— витрати на заготівлю, транспортування запасів;</li> <li>витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях, такі як прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати підприємства на доопрацювання і підвищення якісно технічних характеристик запасів.</li> </ul>	П. 13 П(С)БО 9
Отримано в порядку обміну на неподібні запаси	<p>Виробничі запаси оцінюються за <b>справедливою вартістю</b>, збільшеною (зниженою) на суму грошових коштів, або їх еквівалентів, яка була отримана (передана) в процесі обміну, включаючи:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>— витрати на заготівлю, транспортування запасів;</li> <li>— витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях, такі як прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати підприємства на доопрацювання і підвищення якісно технічних характеристик запасів.</li> </ul>	П. 13 П(С)БО 9
Виявлення як надлишок при інвентаризації	<p>Виробничі запаси оцінюються за <b>справедливою вартістю</b>, включаючи: витрати, які безпосередньо пов'язані з доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях, такі як прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати підприємства на доопрацювання і підвищення якісно технічних характеристик запасів</p>	

## Додаток ГЗ

Таблиця ГЗ – Методи оцінки вибуття запасів згідно П(С)БО 9 [133]

Метод оцінки	Сутність методу	Доцільність застосування методу	Переваги	Недоліки
1	2	3	4	5
Метод ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів	Облік здійснюється у кількісно-сумовому виразі. Вартість запасів, які вибувають, визначається за кожною їх одиницею, і одиниця запасів вибуває за такою самою вартістю, за якою вона була оприбуткована. Застосовується для оцінки запасів, що не замінюють один одного або випускаються для виконання спеціальних проектів та замовлень. При цьому на підприємстві має бути організований облік за кожним видом запасів. Залежно від того, який саме з однакових запасів використовує підприємство, прибуток буде змінюватись відповідно до первісної вартості кожного запасу.	У разі невеликої кількості запасів, які вибувають, коли легко встановити, за якою вартістю ці запаси були зараховані на баланс, або запаси мають дуже велику вартість. Обов'язкова умова для застосування цього методу – можливість за кожною одиницею запасів установити саме її ціну (історичну собівартість).	— найточніший метод; — підприємство може регулювати величину витрат шляхом реалізації більш дорогих або дешевих запасів; — застосовуючи цей метод, компанія із серійними товарами може маніпулювати зі своїм прибутком, продаючи за потреби дорожчі або дешевші одиниці виробничих запасів.	— метод є трудомістким - результатом застосування такого методу буде те, що однакові запаси будуть обліковуватись за різною вартістю, що не завжди є зручним; — можливість маніпулювати сумою прибутку, роблячи суб'єктивний вибір, який запас використовувати в певний період часу.
Метод середньозваженої собівартості	Оцінювання за середньозваженою собівартістю ґрунтується на припущенні, що кожна одиниця виробничих запасів цього періоду має однакову середню вартість. Оскільки в ході ведення господарської діяльності вартість того ж самого виду запасів може коливатися, то кожна одиниця	Для підприємств, які мають велику кількість запасів різної номенклатури.	— об'єктивна картина руху запасів, не вимагається детальний облік руху за кожною одиницею товару; — чистий прибуток має середнє значення яке найбільше відповідає фактичному; — рівномірне списання запасів; — вирівнювання собівартості виготовленої продукції у разі	— складність у використанні в разі закупівлі запасів щодня; — при його застосуванні не приділяють увагу останнім за часом цінами, а вони досить доречні коли оцінюється дохід і приймаються управлінські рішення; — використання методу часом призводить до великих відхилень, що в свою чергу призведе до

## Продовження таблиці ГЗ

1	2	3	4	5
	<p>запасів оцінюється за ціною, отриманою шляхом ділення сумарної вартості (залишку цих запасів на початок звітного місяця і вартості одержаних запасів у звітному місяці) на їх сумарну кількість (на початок звітного місяця і одержаних запасів у звітному місяці);</p> <p>Вартість запасів, які вибувають, визначається за середньою (середньозваженою) вартістю кожної одиниці (ділення сумарної вартості таких запасів на дату операції на сумарну кількість запасів на дату операції).</p> <p>Використовується в обліку для запасів, котрі мають однакове призначення і споживчі якості.</p>		<p>непередбаченого зростання закупівельних цін, виключається також потреба попартійного обліку закупівельних цін на реалізовану продукцію,</p> <p>— спрощується процедура обліку, малоймовірна маніпуляція з даними обліку</p>	<p>помилкового відображення витрат у фінансовій звітності (Балансі);</p> <p>— ймовірні розбіжності між балансовою та ринковою ціною залишку виробничих запасів на кінець періоду, невідповідність начислення доходів та витрат; призводить до збільшення прибутку у період зростання цін а це призводить до сплати надлишкових коштів у вигляді податків.</p>
Метод нормативних затрат	<p>Собівартість запасів, що вибули, визначається тільки виробничими підприємствами, виходячи з норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг). Норми витрат установлюються підприємством самостійно з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей і діючих цін. Щоб нормативні витрати були максимально наближені до фактичних, норми витрат та ціни повинні регулярно перевірятися та переглядатися підприємством.</p>	<p>Призначений для серійного промислового виробництва. Для оцінки матеріальних витрат у складі незавершеного виробництва і готової продукції. Часто використовується на підприємствах промисловості зі складною технологією, а також у сезонних галузях матеріального виробництва. Він потрібен для оцінки не лише при вибутті виробничих запасів із підприємства, а й при переведенні їх з однієї балансової статті до іншої.</p>	<p>— можливо вести поточний оперативний облік витрат через облік відхилень від норми;</p> <p>— нормативні калькуляції охоплюють значну частину витрат, що спрощує процедуру обліку й оцінки виробничих запасів,</p> <p>— можливість поточного оперативного обліку витрат шляхом обліку відхилень від норм; контроль за здійсненням режиму економії</p>	<p>— постійний перегляд діючих норм використання запасів, праці, виробничих потужностей; відділ закупівель повинен постійно відстежувати коливання ринкових цін на запаси і встановлювати нормативні ціни, що приводить до додаткових витрат.</p>

## Продовження таблиці ГЗ

1	2	3	4	5
Метод ціни продажу	<p>Застосовується фірмами роздрібною торгівлі та базується на застосуванні підприємствами роздрібною торгівлі середнього відсотка торговельної націнки товарів.</p> <p>Собівартість реалізації визначається як різниця між продажною (роздрібною) вартістю реалізованих товарів і сумою торговельної надбавки на ці товари.</p> <p>Сума торговельної надбавки на товари визначається як добуток продажної вартості реалізованих товарів і середнього відсотку торговельної надбавки.</p> <p>Середній відсоток торговельної надбавки визначається діленням суми залишку торговельних націнок на початок звітної місяця і торговельних націнок у продажній вартості одержаних у звітному місяці товарів на суму продажної (роздрібною) вартості залишку товарів на початок звітної місяця та продажної (роздрібною) вартості одержаних у звітному місяці.</p>	<p>Для підприємств торгівлі, які мають значну і перемінну номенклатуру товарів з приблизно однаковим рівнем торговельної надбавки</p>	<p>— зручність використання для підприємств роздрібною торгівлі, оскільки не вимагає громіздких і детальних розрахунків;</p>	<p>— у балансі буде відобразитись продажна вартість товарів за мінусом нереалізованої торгової націнки. Розрахована таким способом величина буде досить приблизною і може мати відхилення від реальної вартості товарів</p>

## Кінець таблиці ГЗ

1	2	3	4	5
Метод FIFO	<p>У перекладі з англ. означає «першим надійшов – першим списався».</p> <p>Базується на припущенні, що запаси використовуються у тій послідовності, у якій вони надходили на підприємство, тобто запаси, які першими відпускаються у виробництво (продаж та інше вибуття), оцінюються за собівартістю перших за часом надходження запасів.</p>	<p>Використання цього методу призводить до зниження витрат і завищення прибутку (як балансового, так і податкового). Ситуація сприятлива для залучення інвестора .</p>	<p>— його використання є простим та за допомогою нього можна запобігти можливості маніпулювання прибутком;</p> <p>— в період, коли ціни постійно зростають даним методом надається найвищий із можливих рівень чистого доходу;</p> <p>— залишки відображають в балансі за цінами, максимально наближеними до реальних;</p> <p>— вигідно застосувати при плановому скороченні закупок матеріалів та при очікуванні падіння цін на продукцію, що виготовляється;</p>	<p>— занижується величина витрат, які списуються за цінами придбання на собівартість продукції, що реалізують;</p> <p>— придбання виробничих запасів формує максимальну оцінку запасів на кінець періоду, мінімальну оцінку витрат періоду і найбільшу величину прибутку, тобто у період зростання цін метод завищує прибуток і як наслідок підприємство виплачує зайві кошти (податок на прибуток), в умовах інфляції це призведе до зниження частки купівельної вартості та до «вимивання» оборотних коштів та нестачі платіжних ресурсів для придбання нових партій товарів за цінами, які постійно зростають</p> <p>в умовах зниження цін ФІФО, навпаки, дає мінімальну оцінку виробничих запасів на кінець періоду в балансі, максимальну оцінку витрат періоду та найменший прибуток</p>

## ДОДАТОК Д

Таблиця Д – Документи з первинного обліку виробничих запасів [8, 16, 23].

Вид операції	Документ	Призначення	Реквізити документів
1	2	3	4
<b>Документи з надходження та оприбуткування виробничих запасів</b>			
Шляхи надходження			
Надійшли від постачальника або від переробника (якщо переробка сировини була на стороні)	Товарно-транспортна накладна (ф. №1-ТН)	Застосовується для одержання виробничих запасів, що надійшли від постачальника автомобільним транспортом, яку отримують від вантажовідправника.	Комбінований документ, що складається з трьох самостійних розділів: відомості про вантаж, вантажно-розвантажувальні роботи, інша інформація.
	Рахунок фактура (ф. №Ф-63)	Засвідчує попередню домовленість між сторонами.	Розрахунковий документ, що виписується постачальником на ім'я покупця на кожен партію відвантажених запасів. Необхідно щоденно одержувати Рахунки-фактури, перевіряти їх відповідність надходженню матеріальних цінностей на склад підприємства (відділ постачання) і контролювати своєчасність їх оплати (фінансовий відділ підприємства, а на малому підприємстві - головний бухгалтер). <i>Зауваження:</i> На практиці трапляються випадки, коли виробничі запаси надходять до складу без рахунків-фактур постачальників. Такі поставки називають невідфактурованими. Бухгалтерія повинна організувати окремий облік розрахунків за ці матеріали і вжити заходів до своєчасного одержання рахунків від постачальників.
	Накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей (ф. №М-20)	Документ є підставою для списання товарно-матеріальних цінностей для оприбуткування їх підприємством одержувачем і для дозволу на вивіз їх з території підприємства постачальника. А також для їх складського, оперативного і бухгалтерського обліку.	Накладна на відпуск ТМЦ формується у трьох примірниках тим підприємством, яке здійснює їх відпуск. У ній зазначається така інформація: назва підприємства-постачальника, дата виписки, назва підприємства-покупця, характеристика і номенклатура запасів, що відпускаються, їх кількість, ціна та сума, особа, через яку отримуються цінності, номер і дата довіреності підприємства-покупця. Згоду на відпуск матеріальних цінностей підписують уповноважені особи підприємств та головні бухгалтери. Перший примірник накладної віддають підприємству – отримувачу запасів і за цим документом здійснюють їх оприбуткування, другий – залишається на пропускних пунктах підприємств-постачальників для контролю над вивезенням запасів із цих підприємств.

## Продовження таблиці Д

1	2	3	4
	Довіреність (ф. №М-2)	Застосовується для одержання виробничих запасів від постачальника через довірену особу.	Для одержання матеріалів від одностороннього постачальника покупець повинен видати експедитору (або представнику відділу постачання) довіреність, зареєстровану у Журналі реєстрації довіреностей.
	Акт закупки товарно-матеріальних цінностей	Застосовується при закупівлі запасів підзвітними особами підприємства.	В акті закупки товарно-матеріальних цінностей обов'язково повинні міститися такі реквізити, як назва документа, дата й місце складання, назва підприємства, від імені якого складено документ, зміст й обсяг господарської операції, одиниця виміру господарської операції, посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції та правильність її оформлення, особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції.
	Журнал обліку вантажів, що надійшли	Застосовується для реєстрації транспортних документів, пов'язаних з отриманням вантажів та оприбуткуванням їх на склад підприємства.	В Журналі відділ постачання зобов'язаний: зареєструвати всі документи вантажів, що надходять; перевірити відповідність даних документів постачальника договору; відмітити реалізацію фондів; передати уповноваженій особі розпорядження на одержання і доставку вантажу (у разі надходження матеріалів залізницею або водним шляхом); передати первинні документи до бухгалтерії або фінансового відділу.
	Прибутковий ордер (ф. № М-4)	Застосовуються для кількісно-підсумкового обліку матеріалів, що надходять на підприємство від постачальників або з переробки.	Типова форма № М-4 складається матеріально відповідальною особою в одному примірнику в день надходження цінностей на склад від постачальників. Усі графи заповнюються на підставі документа постачальника. Графа «Номер паспорта» заповнюється, якщо ТМЦ містить дорогоцінні матеріали і каміння. Прибутковий ордер оформляється і в разі надходження на склад безплатно отриманих ТМЦ. Також, згідно з п. 3.6 Метод рекомендацій № 2, для оприбуткування запасів можна використовувати ТТН зі штампом «оприбутковано».) <i>Зауваження:</i> оформлення приходу можливо і безпосередньо на документі постачальника, для цього на одному примірнику документа (постачальника), який підписує матеріально відповідальна особа, ставлять штампи прийому. <i>Зауваження:</i> У разі надходження вантажу на склад без документів відділ постачання виписує наказ складу про прийом вантажу без документів. Завідуючий складом здає накази до бухгалтерії разом з прибутковими ордерами.

## Продовження таблиці Д

1	2	3	4
Можливі ситуації	Акт про приймання матеріалів (ф. №М-7)	<p>Застосовується для приймання матеріалів:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– за наявності розбіжностей між фактичною і заявленою в супровідних документах кількістю та якістю ТМЦ;</li> <li>– під час надходження ТМЦ без документів.</li> </ul>	<p>Використовується для оприбуткування матеріалів, що фактично надійшли та є підставою для пред'явлення претензій постачальнику. В акті зазначаються фактично отримані ТМЦ. Акт складається комісією, яка призначається керівником підприємства і до якої входять завідуючий складом, представник відділу постачання (або відповідальна особа) та ін. У цій комісії обов'язковою є участь представника, а за його відсутності (наприклад, з великою віддаленістю) - представника іншої незацікавленої організації. Акт складається у двох примірниках. Один примірник здається до бухгалтерії, а другий – до відділу постачання або юристові для направлення постачальникові претензії.</p> <p>Цей Акт є підставою для оприбуткування бухгалтерією фактично прийнятих матеріалів. Прибутковий ордер при цьому не заповнюється.</p>
	Комерційний акт	<p>При одержанні вантажів із залізничної станції експедитор повинен перевірити відповідність кількості місць, що надходять, і знаків маркування на них з даними супровідних документів. Застосовується для приймання матеріалів якщо запаси надходили залізничним транспортом:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– за наявності розбіжностей між фактичною і заявленою в супровідних документах кількістю та якістю ТМЦ;</li> <li>– під час надходження ТМЦ без документів.</li> </ul> <p>Цей акт є основою для подання претензій до залізниці або пароплавства про відшкодування збитків.</p>	<p>В комерційному акті зазначаються вид, характер, обсяги виявленої невідповідності фактичного стану вантажів до показників, зазначених у документах товаровідвантажувача, транспортувальника чи товароодержувача. Комерційний акт складається товароодержувачем за участю представника транспортної організації, а в окремих випадках — у присутності відповідних експертів або представників незацікавлених організацій.</p>
Надійшли на давальницьку переробку	Акт про приймання матеріалів типової форми №М-7		<p>ТМЦ, отримані як давальницька сировина, обліковуються на забалансовому рахунку 022 «Матеріали, прийняті для переробки».</p> <p>Також за витратами давальницької сировини виконавець складає Звіт для замовника (у довільній формі).</p>

## Продовження таблиці Д

1	2	3	4
Надійшли з виробництва на склад	Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів типової форми №М-11	Є підставою для списання товарно-матеріальних цінностей, для оприбуткування їх підприємством-одержувачем і для дозволу на вивіз із території підприємства постачальника, а також для їх складського, оперативного і бухгалтерського обліку. Випишується тільки в тому разі, якщо ці матеріали були відпущені не за лімітно-забірною картою, оскільки у ній передбачено облік повернення матеріалів, відпущених у виробництво.	Оформляється матеріально відповідальною особою складу (цеху), у двох примірниках і підписується головним бухгалтером або уповноваженою на те особою: – один примірник залишається в підрозділі (цеху), який передає ТМЦ (є підставою для списання цінностей); – другий примірник отримує склад, що приймає ТМЦ (документ служить підставою для їх оприбуткування).
Отримані від розбирання ОЗ	Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів типової форми №М-11		При списанні ОЗ складається акт типової форми № ОЗ-3 або № ОЗ-4. У цьому акті зазначаються матеріали, отримані в ході розбирання об'єкта ОЗ. На підставі такого акту матеріально відповідальна особа на складі заповнює типову форму №М-11.
Надійшли як внесок до статутного капіталу підприємства	Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів типової форми № М-11, акт про приймання матеріалів типової форми № М-7, прибутковий ордер типової форми № М 4, ТТН		Отримання запасів оформляється одним з названих документів: – або типовою формою №М-4, – або типовою формою №М-7, – або ТТН
Запаси, отримані безплатно			
ТМЦ, отримані від фізосіб (не СПД), торговельного підприємства, закладів ресторанного господарства	Закупівельний акт	Оформляється при надходженні запасів від фізичних осіб, не зареєстрованих суб'єктами підприємницької діяльності, торговельні підприємства та заклади ресторанного господарства.	У закупівельному акті фіксуються дата і місце складання, назва підприємства, одиниця виміру господарської операції, зміст та обсяг (кількісний і вартісний) господарської операції, посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції та правильність її оформлення, особистий підпис або інші дані, що дозволяють ідентифікувати посадову особу, яка брала участь у господарській операції.
Запаси, отримані від фізосіб для реалізації на умовах комісії	Квитанція (типова форма № 1-ВТ), товарний ярлик (типова форма №3-ВТ)	Оформляються при надходженні ТМЦ від фізосіб для продажу на умовах комісії.	Надходження ТМЦ від фізичних осіб для продажу на умовах комісії оформляється квитанцією і товарним ярликом.

## Продовження таблиці Д

1	2	3	4
<b>Документи зі складського обліку і внутрішнього переміщення виробничих запасів</b>			
Складський облік	Картка складського обліку матеріалів (ф. №М-12)	Застосовується для обліку руху матеріалів на складі за кожним сортом, видом та розміром, заповнюється на кожний номенклатурний номер матеріалу і ведеться матеріально відповідальною особою. Застосовується для оперативного обліку руху запасів по складу (коморі).	Картки складського обліку матеріалів відкриваються в бухгалтерії й віддаються під розписку у реєстрі, де вказується дата видачі, кількість карток, їх реєстраційні номери і підпис одержувача. Записи в картках (у кількісному виразі) ведуть матеріально відповідальні особи (завідуючі складами, комірники) на підставі первинних документів, що підтверджують рух матеріалів і складаються у день здійснення операцій. Основою для запису в картках складського обліку під час надходження є прибутковий ордер (ф. М-4), акт про приймання матеріалів (ф. М-7), товарно-транспортна накладна (ф. М-6), а після витрачання – «Лімітно-забірні картки» (ф. М-8, М-9, М28а), акт-вимога на заміну (додатковий відпуск матеріалів ф. М-10), накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення матеріалів ф. М-11). Для деяких запасів замість згаданих карток складають матеріальні ярлики ф. М-16, які містять найменування, номер і повну характеристику конкретного виду виробничого запасу.
	Відомість обліку залишків матеріалів на складі (ф. №М-14)	Ведеться на підприємствах (в організаціях), які обліковують матеріали за оперативно-бухгалтерським методом використовується для контролю взаємозв'язку складського та бухгалтерського обліку.	Заповнюють за даними карток складського обліку, перевірених бухгалтерією. Вірогідність перенесення залишків до відомості підтверджується підписом особи, яка перевіряє.
	Акт про приймання устаткування (ф. №М-15)	Використовується для оформлення устаткування, що надійшло на склад для встановлення.	Акт форми М-15 складається і підписується комісією, призначеною керівником підприємства або уповноваженим ним органом, до складу якої обов'язково повинен бути включений представник постачальника або транспортної організації, а також матеріально відповідальна особа, комірник підприємства. Комісія перевіряє відповідність фактично отриманого обладнання супровідним документам та умовам договору, замовлення, комплектність обладнання, а також чи немає якихось пошкоджень, може випробувати обладнання, здійснити пробне включення, і за відсутності дефектів, відхилень, порушень, тощо підписує акт і передає обладнання комірнику (завідуючому складом) підприємства.

## Продовження таблиці Д

1	2	3	4
	Акт приймання-передачі устаткування до монтажу (ф. №М-15а)	Якщо в момент надходження устаткування монтажу організація ще не намічена або не приступила до роботи.	Акт складається у двох примірниках, підписується і завіряється печаткою представника замовника і представника підрядної, монтажної організації. Крім того, акт підписує матеріально відповідальна особа підрядної, монтажної організації, якій обладнання, призначене для монтажу, передається на відповідальне зберігання. Один примірник акта типової форми М-15а передається підрядній, монтажній організації.
	Матеріальний ярлик (ф. №М-16)	Застосовується для характеристики матеріалів кожного номенклатурного номера за місцем зберігання, слугує для матеріальних цінностей паспортом.	Ярлик складається в одному примірнику, прикріплюється в місці зберігання матеріальних цінностей і служить для них паспортом.
	Сигнальна довідка про відхилення фактичного залишку матеріалів від встановлених норм запасу (ф. №М-18)	Використовується для контролю за відхиленням фактичного залишку матеріалів від встановлених норм запасу і для контролю залишків матеріалів, що знаходяться без руху.	Складається завскладом (комірником).
	Матеріальний звіт (ф. №М-19)	Складається матеріально відповідальною особою і передається в бухгалтерію; відображає рух запасів на складі за певний період.	Після закінчення місяця до якого додаються всі первинні документи з приходу і видачі матеріалів.
	Договір про повну матеріальну відповідальність	Покликаний надати підприємству гарантії, зокрема такі як дбайливе й обережне ставлення до речей (техніки тощо) та грошова компенсація у разі пошкодження останнього.	Договір про повну матеріальну відповідальність укладається у письмовій формі з особами, які досягли 18-го віку, у двох примірниках, перший з яких знаходиться у адміністрації, а другий – у працівника. Договір повинен відповідати Типовому договору, затвердженому постановою N 447. У тексті має бути прописано обов'язок роботодавця ознайомити працівника, з яким укладено такий договір, із законодавством про матеріальну відповідальність працівників за шкоду, заподіяну підприємству, а також з інструкціями, нормативами і правилами збереження, приймання, обробки, продажу (збуту), перевезення або застосування у процесі виробництва переданих працівникові матеріальних цінностей.

## Продовження таблиці Д

1	2	3	4
	Інвентаризаційний опис « _____ » №М-21	Складається при знятті натуральних залишків в товарно-матеріальних цінностей по кожному окремому складу, дільниці, об'єкту, які знаходяться у матеріально-відповідальних осіб.	Накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей формується у трьох примірниках тим підприємством, яке здійснює їх відпуск. У ній зазначається така інформація: назва підприємства-постачальника, дата виписки, назва підприємства-покупця, характеристика і номенклатура запасів, що відпускаються, їх кількість, ціна та сума, особа через яку отримуються цінності, номер і дата довіреності підприємства-покупця. Згоду на відпуск матеріальних цінностей підписують уповноважені особи підприємств та головні бухгалтери. Перший примірник накладної віддають підприємству – отримувачу запасів і за цим документом здійснюють їх оприбуткування, другий – залишається на пропускних пунктах підприємств-постачальників для контролю над вивезенням запасів із цих підприємств.
Внутрішнє переміщення	Лімітно-забірна картка (ф. № М-8) для багаторазового відпуску одного номенклатурного номера матеріалів на один місяць	Об'єднують у собі розпорядчий документ, який містить ліміт (граничну кількість) відпуску, й накопичувальний виправдний документ, що підтверджує багаторазовий відпуск матеріалів зі складу в рахунок ліміту.	Лімітно-забірні картки заповнюються планово-виробничим відділом напередодні одержання матеріалу (місяця) і візуються відділом постачання (на малому підприємстві – заступником директора). Вони виписуються плановим відділом на одне найменування матеріалів у двох екземплярах, один з яких передається ділянці одержувачу, а другий - складу. Лімітно-забірні картки виписують у двох примірниках: один до початку місяця передається цеху-споживачу, другий - складу. При цьому в лімітно-забірній картці цеху розписується комірник, а в лімітно-забірній картці складу – представник цеху. Матеріали відпускаються у виробництво зі складу після пред'явлення представником цеху свого примірника лімітно-забірної картки. Бажано друкувати їх на папері різного кольору, щоб чіткіше відрізнити примірники цеху від примірників складу. Завідуючий складом (чи комірник) робить відмітку про кількість відпущеного матеріалу в обох примірниках лімітно-забірної картки і визначає залишок (сальдо) невикористаного ліміту. Факт відпуску підтверджується двома підписами: завідуючого складу і одержувача матеріалів. У лімітно-забірній картці вказується ліміт відпуску матеріалів певного номенклатурного номера (або декілька номерів) на визначений період (на півмісяця, місяць, квартал), а потім робиться запис про фактичну кількість відпущених матеріалів. Ліміт визначається виходячи з виробничої програми цеху та діючих норм витрат матеріалів з

## Продовження таблиці Д

1	2	3	4
	Лімітно-забірна картка (ф. № М-9) для чотириразового відпуску лімітованих матеріалів, що зараховуються на один вид витрат (замовлення) на один місяць		<p>урахуванням існуючих у цехах залишків невикористаних матеріалів на початок місяця. Ліміт може встановлюватися на кожне замовлення окремо.</p> <p>Матеріали відпускаються у виробництво зі складу після пред'явлення представником цеху свого примірника лімітно-забірної картки. Комірник зазначає в обох примірниках картки дату і кількість відпущених матеріалів.</p> <p>Після кожного запису виводиться залишок невикористаного ліміту за кожним номенклатурним номером матеріалів., що підтверджується підписом комірника (у лімітній карті одержувача) і одержувача (у лімітній карті складу). Лімітно-забірні картки після використання ліміту здаються складом до бухгалтерії негайно, а наприкінці місяця незалежно від використання ліміту повинні здаватися всі лімітні картки. Вони є важливим засобом контролю за дотриманням норми витрат матеріалів за ефективністю їх використання.</p>
	Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів (форма М-10)	Для відпуску матеріалів, потреба в яких виникає періодично, заміни матеріалів, а також для додаткового (понадлімітного) відпуску матеріалів.	Складається відділом постачань або плановим відділом при відпусканні матеріалів понад установлений ліміт або при заміні матеріалів за дозволом директора, головного інженера або інших уповноважених осіб підприємства. Акт заповнюється в двох примірниках: один передається до цеху (ділянки) – отримувачеві матеріалів, другий – на склад або до комори цеху.
	Акт про витрачання давальницьких матеріалів (форма М-23)	Застосовується для оформлення витрат матеріалів відкритого зберігання, які належать замовнику, але витрачаються будівельною або монтажною організацією, яка виконує роботи.	Акт оформляється матеріально відповідальною особою в двох примірниках: один передається замовникові, другий після виконання робіт – до бухгалтерії.

## Продовження таблиці Д

1	2	3	4
<b>Документи з відпуску (списання), продаж виробничих запасів</b>			
	Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (ф. № М-11)	Накладні-вимоги являють собою єдність розпорядчого і виправдного документів і використовуються для одноразового відпуску матеріалів для підприємства, включаючи відпуск господарствам свого підприємства, розташованим за межами його території.	Накладну-вимогу на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів виписують у двох примірниках і підписують головний бухгалтер підприємства або уповноважена особа. У разі відпуску запасів виробничим підрозділам, господарствам підприємства один примірник передається одержувачу – матеріально відповідальній особі (бригадиру, начальнику дільниці), а другий – комірнику, який потім додає його до форми М-13 і передає у бухгалтерію. Якщо такий виробничий підрозділ, господарство підприємства, одержувач запасів розташовані за межами території підприємства або якщо запаси відпускаються стороннім юридичним або фізичним особам, форму М-11 виписують у двох примірниках на підставі заявок, нарядів, розпоряджень, договорів та інших відповідних документів. Перший примірник залишається у комірника і є підставою для списання запасів зі складу і передачі їх одержувачу, а другий – у одержувача запасів як підстава для зарахування запасів під його матеріальну відповідальність або на баланс.
	Товарно-транспортна накладна (ф. № 1-ТН)	Комбінований документ, що надає наступну інформацію: відомості про вантаж, вантажно-розвантажувальні роботи, інша інформація.	У товарно-транспортній накладній повинні міститися: назва документу; дата та місце збірки; дані про відправника вантажу, автомобільного перевізника та про вантажо-отримувача; найменування та кількість вантажу; основні характеристики вантажу та ознаки, які дають можливість однозначно ідентифікувати цей вантаж; дані про транспортний засіб; пункти завантаження та розвантаження із зазначенням повної адреси; посади, прізвища та підписи відповідальних осіб вантажовідправника, вантажоодержувача, водія; вид перевезень; тривалість вантажно-розвантажувальних операцій.
	Видаткова накладна	Дає змогу обліковувати рух матеріальних цінностей.	Видаткову накладну оформлюють у двох примірниках: перший залишають у продавця, другий передають покупцеві. Обидва примірники підписують особи, які відвантажили й отримали товар. У видатковій накладній фіксується: дата; номер накладної; найменування сторін (постачальник, покупець); місце складання (адреса постачальника, адреса покупця); найменування товару; одиниця виміру; кількість; ціна, сума без ПДВ; сума ПДВ, сума з ПДВ; сума словами; всього найменувань; довіреність на отримання ТМЦ; підпис; печатка.

## Продовження таблиці Д

1	2	3	4
	Товарний чек	Підтверджує факт продажу (повернення) товарів, надання послуг, отримання (повернення) коштів, купівлі-продажу іноземної валюти.	Суб'єкти господарювання можуть видавати товарні чеки довільної форми, але із зазначенням обов'язкової інформації: напису «Товарний чек»; номера чека і дати видачі; найменування товару; одиниці виміру; кількості товару; ціни й суми за всю кількість; підсумкової вартості куплених товарів, яка записується прописом; підпису продавця.
	Касовий чек	Застосовується під час проведення розрахунків за продані товари (надані послуги).	Друкується реєстратором розрахункових операцій і повинен містити такі обов'язкові реквізити: назву господарської одиниці; адресу господарської одиниці; для СГ, що зареєстровані як платники ПДВ, – індивідуальний податковий номер платника ПДВ, перед яким друкуються великі літери «ПН»; для СГ, що не є платниками ПДВ, – ідентифікаційний код за ЄДРПОУ або ідентифікаційний номер за ДРФО, перед яким друкуються великі літери «ІД»; якщо кількість придбаного товару (отриманої послуги) не дорівнює одиниці виміру, – то кількість, вартість придбаного товару (отриманої послуги); вартість одиниці виміру товару (послуги); найменування товару (послуги); літерне позначення ставки ПДВ праворуч від надрукованої вартості товару (послуги); позначення форми оплати (готівкою, картою, у кредит, чеками тощо) та суму коштів за даною формою оплати; загальну вартість придбаних товарів (отриманих послуг) у межах чека, перед якою друкується слово «СУМА» або «УСЬОГО»; для СГ, що зареєстровані як платники ПДВ, окремим рядком — літерне позначення ставки ПДВ, розмір ставки ПДВ у відсотках, загальну суму ПДВ за всіма зазначеними в чеку товарами (послугами), на початку рядка – великі літери «ПДВ»; порядковий номер касового чека, дату та час проведення розрахункової операції; фіскальний номер реєстратора розрахункових операцій, перед яким друкуються великі літери «ФН»; напис «ФІСКАЛЬНИЙ ЧЕК» та логотип виробника.
<b>Документи додаткові</b>			
Договір	Укладається між покупцем та постачальником.	Здебільшого даний договір укладається у письмовій формі із зазначенням: реквізитів сторін, предмету та ціни договору, прав та обов'язків сторін, а також строку дії договору. Скріплюється підписами сторін.	
Платіжне доручення	Документ на основі якого покупець на підставі рахунку-фактури сплачує за виробничі запаси.	У платіжному дорученні повинні міститися такі реквізити: дата складання; платник; код, банк і рахунок платника; отримувач; код, банк та рахунок отримувача; сума; сума словами; призначення платежу; підписи, печатка.	

## Кінець таблиці Д1

1	2	3	4
	Банківська виписка	На її підставі здійснюється контроль за проведенням банком оплати.	У банківській виписці повинні бути заповнені законодавчо встановлені обов'язкові реквізити: назва документа; дата і місце складання; найменування підприємства, від імені якого документ складено; зміст та обсяг операції, одиниця виміру; посади, імена і підписи осіб, відповідальних за проведення й оформлення господарської операції.
	Податкова накладна постачальника	За першою подією постачальник формує податкову накладну, яка є підставою для визнання податкового кредиту по ПДВ у покупця.	Податкову накладну складає особа, яка зареєстрована як платник податку у контролюючому органі та якій присвоєно індивідуальний податковий номер платника податку на додану вартість. Податкова накладна та додатки до неї складаються в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації у порядку, визначеному законодавством, електронного підпису уповноваженої платником особи.
	Прибуткова накладна	При надходженні виробничих запасів у супроводі копії видаткової накладної у покупця виписується прибуткова накладна.	Форма прибуткової накладної включає в себе необхідні показники для складського обліку: найменування організації, її ПН, найменування складу, а також найменування, одиниці виміру, кількість і суму надходження кожного товару і відповідальних його за передачу і зберігання осіб. Уніфікованої форми прибуткової накладної немає.
	Акт списання бланків довіреностей (ф. №М-2а)	За допомогою акта списання бланків довіреностей здійснюється списання бланків довіреностей. Для списання довіреностей на підприємстві створюється комісія, яка проводить перевірку не лише використання виписаних бланків довіреностей, але й повернення невикористаних.	Складається не рідше одного разу на квартал із зазначенням їх нумерації і кількості.
	Журнал реєстрації довіреностей (ф. №М-3)	Застосовується для реєстрації виданих довіреностей та розписки про їх одержання.	Журнал реєстрації довіреностей має бути пронумерований, прошнурований та скріплений печаткою і підписами керівника і головного бухгалтера підприємства.
	Реєстр прийняття-здачі документів (ф. №М-13)	Використовується для реєстрації прибуткових і видаткових документів, які здаються до бухгалтерії.	Реєстр М-13 оформляється матеріально відповідальною особою підприємства в одному примірнику в момент передачі первинних документів у бухгалтерію. Оформляється реєстр у міру необхідності, тобто може складатися кілька разів на день у міру надходження або видачі запасів, але не рідше ніж один раз на день, якщо цього дня відбувався рух запасів.

## Додаток Ж

Виробниче підприємство, що перевіряється

Період аудиту

Запланований аудиторський ризик, %

Запланований рівень суттєвості, %

Таблиця Ж1 – Програма проведення аудиту виробничих запасів

Етапи аудиту	Мета проведення аудиту	Аудиторські процедури (напрямки перевірки)	Період проведення та виконавець	Типові помилки
1	2	3	4	5
Перший етап	перевірка внутрішнім аудитором порядку ліквідації порушень (якщо такі мали місце) за результатами попереднього аудиту операцій із виробничими запасами.			
Другий етап	перевірка положень облікової політики в частині виробничих запасів вимогам законодавства	<ul style="list-style-type: none"> <li>— висвітлення критеріїв визнання виробничих запасів (чи існує ймовірність, що підприємство отримує економічні вигоди, пов'язані з використанням виробничих запасів, чи достовірно відбувається визначення вартості виробничих запасів);</li> <li>— правильності класифікації виробничих запасів згідно з планом рахунків та віднесення їх до субрахунків</li> <li>— висвітлення методів оцінки виробничих запасів; організації аналітичного обліку.</li> </ul>		
Третій етап	перевірка організації складського господарства та складського обліку	<ul style="list-style-type: none"> <li>— відповідності складських приміщень вимогам збереження виробничих запасів від псування та розкрадання, правильності зберігання виробничих запасів на складах;</li> <li>— організації складського господарства та стану збереження виробничих запасів виробничого підприємства</li> <li>— наявності договорів про повну матеріальну відповідальність, правильності їх оформлення і законності;</li> <li>— правильності організації і ведення складського обліку (надходження виробничих запасів на склад)</li> <li>— стану матеріальної відповідальності за збитки, надані підприємству</li> <li>— правильності визначення залишку виробничих запасів на початок та кінець періоду.</li> </ul>		

## Продовження таблиці Ж1

1	2	3	4	5
Четвертий етап	проведення інвентаризації виробничих запасів у складах та місцях використання	<ul style="list-style-type: none"> <li>— фактичної наявності, стану збереження виробничих запасів підприємства, їх класифікації, інвентаризаційних описів на відповідність;</li> <li>— періодичності та якості її проведення членами інвентаризаційної комісії, правильності оформлення результатів інвентаризації</li> </ul>		
П'ятий етап	перевірка правильності оцінки (переоцінки):	<ul style="list-style-type: none"> <li>— оцінки виробничих запасів на момент надходження на підприємство;</li> <li>— оцінки виробничих запасів на момент списання їх у виробництво;</li> <li>— переоцінки виробничих запасів.</li> </ul>		
Шостий етап	перевірка операцій з надходження виробничих запасів	<ul style="list-style-type: none"> <li>— повноти оприбуткування виробничих запасів виробничого підприємства, наявності та правильності оформлення документів (первинних, облікових реєстрів) з оприбуткування виробничих запасів);</li> <li>— своєчасності і повноти оприбуткування виробничих запасів матеріально відповідальними особами, організації за зберіганням, використанням та погашенням довіреностей;</li> <li>— своєчасності пред'явлення претензій за кількістю та якістю виробничих запасів виробничого підприємства;</li> <li>— звірка даних первинних документів із записами карток складського обліку</li> <li>— правильності обліку надлишків та нестач;</li> <li>— правильності визначення первісної вартості виробничих запасів залежно від джерел надходження, перевірка витрат, які не включені до вартості виробничих запасів;</li> <li>— перевірка правильності визначення сум ПДВ при придбанні виробничих запасів.</li> </ul>		
Сьомий етап	<p style="text-align: center;">перевірка операцій із відпуску зі складу, використання та списання виробничих запасів</p> <p>Примітка: перевірка виробничих запасів які знаходяться (передані) на відповідальне зберігання та в дорозі.</p>	<p>Наявності, правильності та своєчасності формування первинних документів та облікових реєстрів по операціях із відпуску зі складу, використання та списання виробничих запасів</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ порядку відпуску виробничих запасів зі складу підприємства; звірка даних первинних документів із записами карток складського обліку;</li> <li>➤ нормування виробничих запасів;</li> <li>➤ відповідності фактичного витрачання (використання) виробничих запасів даним бухгалтерського обліку;</li> <li>➤ цільового характеру використання виробничих запасів;</li> <li>➤ взаємна звірка даних матеріального звіту з даними накладних, рахунків-фактур, лімітно-забірних карт; дотримання лімітів з відпуску виробничих запасів виробничого підприємства;</li> <li>➤ бухгалтерського обліку й оподаткування операцій списання виробничих запасів залежно від напрямків;</li> <li>➤ законності списання виробничих запасів виробничого підприємства при втратах: перевірка правильності застосування норм природного убутку</li> </ul>		

## Кінець таблиці Ж1

1	2	3	4	5
Восьмий етап	перевірка відповідності даних обліку і звітності виробничих запасів	<ul style="list-style-type: none"> <li>— дослідження регістрів синтетичного і аналітичного обліку виробничих запасів та їх організацію у бухгалтерії підприємства та за матеріально відповідальними особами;</li> <li>— відображення у звітності виробничих запасів за їх видами та відповідності даним синтетичного й аналітичного обліку, даним фінансової звітності та Головної книги виробничого підприємства</li> <li>➤ правильності відображення в бухгалтерському обліку одиниці обліку виробничих запасів виробничого підприємства</li> <li>➤ правильності кореспонденції рахунків з обліку виробничих запасів</li> <li>➤ правильності відображення вартості у Балансі</li> <li>➤ достовірності інформації про запаси виробничого підприємства, що відображаються в примітках до річної фінансової звітності згідно з П(С)БО</li> <li>— достовірності даних за залишками виробничих запасів у фінансовій звітності, а саме – правильність відображення виробничих запасів за однією з найменших оцінок: первинною вартістю або вартістю чистої реалізації виробничих запасів виробничого підприємства</li> </ul>		
Дев'ятий етап	узагальнення результатів аудиту виробничих запасів	<ul style="list-style-type: none"> <li>— формування аудиторського висновку за результатами перевірки</li> <li>— надання рекомендацій щодо виробничих запасів (визначення резервів щодо підвищення ефективності використання виробничих запасів на підприємстві.</li> </ul>		

## ДОДАТОК Л

Таблиця Л – Перелік робочої документації аудитора

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

## Додаток М

Таблиця М – Тест внутрішнього контролю виробничих запасів підприємства

Зміст питань	Варіанти відповіді		Інформація відсутня
	Так	Ні	
1	2	3	4
1 Чи відповідає зберігання виробничих запасів вимогам щодо належного зберігання: охорона, страхування (технологічні умови, необхідні пристосування, запобігання псуванню) тощо?			
2 Чи ведеться облік виробничих запасів у розрізі місць зберігання та підзвітних осіб?			
— чи закріплені виробничі запаси, що знаходяться на складі і в експлуатації, за особами, відповідальними за їх зберігання і використання?			
— наявність договорів про повну матеріальну відповідальність з працівниками, які безпосередньо пов'язані із зберіганням, обробкою, продажем (відпуском), перевезенням або застосуванням у процесі виробництва переданих йому запасів, якщо вони обіймають посади, передбачені спеціальним переліком?			
— працівників, безпосередньо пов'язаних із збереженням та відпуском виробничих запасів, зобов'язують брати відпустку, призначають на час відпустки інших осіб, здійснюють передачі, інвентаризації?			
— доступ до інформаційної бази за виробничими запасами є лише в осіб, для яких це пов'язано з посадовими обов'язками?			
3 Чи використовуються попередньо пронумеровані документи, та їх видача реєструється в журналах (книгах) пронумерованих, прошнурованих, скріплених печаткою?			
4 Періодичність проведення інвентаризації:			
— 1 раз на рік			
— частіше 1 го разу на рік			
— рідше 1 го разу на рік			
Чи відображаються в обліку результати інвентаризації?			
Ціни, підрахунки в інвентаризаційних описах перевіряються третьою особою?			
Чи проводяться на підприємстві незаплановані (раптові) інвентаризації окремих видів запасів, груп, в окремих місцях зберігання та в підзвіт?			
Чи оприбутковували зайві матеріальні цінності, виявлені в результаті інвентаризації?			
Чи проводиться контроль за точністю підрахунку кількості виробничих запасів, що надійшли з даними первинних документів?			
Чи здійснюється контроль за своєчасністю пред'явлення претензій за якістю та кількістю одержаних виробничих запасів			
Чи проводиться контроль за несвоечасно зданими невикористаними дорученнями?			

Чи здійснюється звірка за відпуском запасів на підставі лімітно-забірних карт з документами на витрачання?			
Чи проводиться контроль за списанням запасів від браку у виробництві?			
Чи виявлені посадовими особами у звітному періоді факти крадіжки, псування, морально застарілих, неліквідних та залежалі виробничих запасів і на яку суму?			
— чи проводиться контроль за фактами списань від псування та знищення виробничих запасів			
— чи списувалися за нормами природний убуток виробничих запасів та яка їх сума?			
— чи списувалися неліквідних та залежалі виробничих запасів і на яку суму?			
Чи ліквідувались у звітному періоді запаси?			
Реєстри обліку ведуться особами, обов'язки яких не залежать від обов'язків по вибуттю, руху та зберіганню запасів?			
Чи проводиться звірка даних реєстрів бухгалтерського обліку виробничих запасів з даними Головної книги?			
Чи виключаються із підрахунків виробничі запаси які є в наявності, але право власності належить іншим?			