

Міністерство освіти і науки України
Національний університет «Полтавська політехніка імені Юрія
Кондратюка»
Навчально-науковий інститут фінансів, економіки, управління та права
Кафедра фінансів, банківського бізнесу та оподаткування

**ОБЛІК ТА АНАЛІЗ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ТА ОЦІНКА
ЕФЕКТИВНОСТІ ЇХ ВИКОРИСТАННЯ**
(за матеріалами Приватного підприємства «Охорона Плюс»)

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

Другий (магістерський) рівень вищої освіти

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

601-ЕО

20378

КР

Розробила студентка групи 601-ЕО
Бурмістрова О. В.

Керівник: д.е.н., доцент
Дмитренко А.В.

Рецензент: головний бухгалтер
ПП«Охорона Плюс»
Петренко Н.О.

Засвідчую, що в цій роботі немає
запозичень із праць інших авторів без
відповідних посилань

Бурмістрова О.В.

Підтверджую достовірність даних,
використаних у роботі

Дмитренко А.В.

Допустити до захисту

Завідувач кафедри

Птащенко Л.О.

2021

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1.ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА ТА ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВІ.....	5
1.1 Загальна характеристика ПП «Охорона Плюс»	5
1.2 Організація обліку на підприємстві	11
1.3 Аналіз фінансово-господарської діяльності підприємства.....	22
РОЗДІЛ 2.МЕТОДИКА ТА ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ.....	34
2.1 Виробничі запаси : сутність, завдання обліку, нормативна база.....	34
2.2 Синтетичний і аналітичний облік виробничих запасів.....	38
2.3 Документальне забезпечення обліку виробничих запасів.....	43
2.4 Складський облік виробничих запасів	46
2.5 Облік руху виробничих запасів	49
2.6.Порядок відображення виробничих запасів у фінансовій звітності.....	53
РОЗДІЛ 3.АУДИТ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ.....	55
3.1 Аудит виробничих запасів. Сутність, завдання, види, методи.....	55
3.2 Методика проведення аудиту виробничих запасів	62
3.3 Узагальнення результатів проведення аудиту виробничих запасів.....	64
РОЗДІЛ 4. АНАЛІЗ ШЛЯХІВ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ПП «ОХОРОНА ПЛЮС»....	73
4.1 Оцінка ефективності обліку та аналізу руху виробничих запасів на підприємстві	73
4.2 Рекомендації щодо підвищення ефективності використання виробничих запасів досліджуваного підприємства.....	83
4.3 Облік та аналіз виробничих запасів та оцінка ефективності їх використання.....	87
ВИСНОВКИ.....	92
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	95
ДОДАТКИ.....	101

					601-ЕО	20378	КР			
Змн.	Лист	П.І.Б.	Підпи	Дата	Облік та аналіз виробничих запасів та оцінка ефективності їх використання					
Розроб.	Бурмістрова О.В							Стадія	Аркуш	Аркушів
Перевірив	Дмитренко А.В								2	101 ²
Н. Контр.	Дмитренко А.В							Національний університет "Полтавська політехніка імені Ю. Кондратюка" Кафедра фінансів, банківського бізнесу та оподаткування		
Зав.каф.	Птащенко Л.О.									

ВСТУП

Актуальність теми. Досить часто в процесі господарської діяльності споживається велика кількість різноманітних видів сировини та матеріалів. Основну роль при цьому грають бухгалтерський облік і контроль матеріально-виробничих запасів на усіх етапах їх руху (придбання, надходження, зберігання, відпуску у виробництво, використання у виробництві та ін.). Облік матеріальних ресурсів має забезпечувати контроль над своєчасністю постачання, нормами складських запасів, виявити невраховані матеріали, надаючи необхідну інформацію з метою управління.

Метою кваліфікаційної роботи є комплексний теоретико-практичний аналіз виробничих запасів та оцінка ефективності їх використання.

Завданнями дослідження є :

- Економічна характеристика та характеристика організації обліку запасів на підприємстві
 - Загальна характеристика ПП «Охорона плюс»
 - Характеристика організації обліку на ПП «Охорона плюс»
 - Аналіз фінансово-господарської діяльності ПП «Охорона плюс»
 - Характеристика виробничих запасів. Їх сутності, класифікація, завдання обліку, нормативна база
- Характеристика синтетичного і аналітичного обліку виробничих запасів
 - Характеристика документального забезпечення обліку виробничих запасів
 - Характеристика складського обліку виробничих запасів
 - Характеристика обліку руху виробничих запасів
 - Характеристика порядку відображення виробничих запасів у фінансовій звітності
- Характеристика аудиту виробничих запасів. Сутність, завдання, види, методи, джерела інформації

- Характеристика методик проведення аудиту виробничих запасів
- Узагальнення результатів проведення аудиту виробничих запасів
- Аналіз шляхів підвищення ефективності використання виробничих запасів ПП «Охорона плюс»
- Оцінка ефективності обліку та аналізу руху виробничих запасів на підприємстві
- Рекомендації щодо підвищення ефективності використання виробничих запасів досліджуваного підприємства
- Характеристика обліку виробничих запасів та оцінка ефективності їх використання.

Об'єктом дослідження є облік виробничих запасів.

Предметом дослідження виступають економічні відносини щодо обліку виробничих запасів та оцінки ефективності їх використання.

Кваліфікаційна робота складається з вступу, чотирьох розділів, висновки та пропозиції. У першому розділі розглядається загальна характеристика ПП «Охорона плюс», організація обліку на підприємстві та аналіз фінансово-господарської діяльності підприємства. Другий розділ містить с утність, класифікація, завдання обліку та нормативну базу виробничих запасів, синтетичний і аналітичний облік виробничих запасів, документальне забезпечення обліку виробничих запасів, складський облік виробничих запасів, облік руху виробничих запасів, порядок відображення виробничих запасів у фінансовій звітності. Третій розділ поєднує у собі аудит виробничих запасів, методику проведення аудиту виробничих запасів та узагальнення результатів проведення аудиту виробничих запасів. Четвертий розділ складається з оцінки ефективності обліку та аналізу руху виробничих запасів на підприємстві, рекомендацій щодо підвищення ефективності використання виробничих запасів досліджуваного підприємства та обліку і аналізу виробничих запасів та оцінка ефективності їх використання.

РОЗДІЛ 1. ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА ТА ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВІ

1.1 Загальна характеристика ПП «Охорона плюс»

Підприємство ПП «Охорона Плюс» зареєстровано 18.04.2003 за юридичною адресою:

36039, Полтавська обл., місто Полтава, вул. Пушкіна, будинок 73.

Розмір статутного капіталу складає 2 000,00 грн.

Повне найменування юридичної особи (станом на 28.11.2021)

Приватне Підприємство Охорона Плюс

Скорочена назва ПП «Охорона Плюс»

Назва по-українськи Приватне Підприємство Охорона Плюс

Статус юридичної особи (станом на 28.11.2021) Не перебуває в процесі припинення

Код ЄДРПОУ 32461040

Дата реєстрації 18.04.2003 (18 років 7 місяців)

Організаційно-правова форма Приватне підприємство

Форма власності Недержавна власність

Види діяльності

Основний: Діяльність приватних охоронних служб

Інші:

Електротехнічні та монтажні роботи

Діяльність у галузі систем охорони

Неспеціалізована оптова торгівля

Роздрібна торгівля в неспеціалізованих магазинах

Оренда та лізинг автомобілів та легких моторних транспортних засобів

Дата та номер запису про укладання та зняття з обліку в податкових органах

Державна Служба статистики України

Ідентифікаційний код органу: 37507880

Дата постановки на облік: 18.04.2003

Головне управління ДПС у Полтавській області, Державна Податкова
Інспекція у м. Полтаві

Ідентифікаційний код органу: 44057192

Дата постановки на облік: 22.04.2003

Номер постановки на облік: 6863

Головне управління ДПС у Полтавській області, Державна Податкова
Інспекція у м. Полтаві

Ідентифікаційний код органу: 44057192 Відомості про відомчий реєстр:
(дані про взяття на облік як платника єдиного внеску)

Дата постановки на облік: 21.04.2003

Номер постановки на облік: 16283358

Телефон: +38613962, +380681111001,

Кількість співробітників 32 чол.

Відомості про органи управління юридичної особи Загальні збори
Учасників, Директор

Частка держави на підприємстві згідно з реєстром Фонду держмайна
України 0

Власність та дозволи

Актуально на 30.10.2021

Торгові марки Дані відсутні у реєстрах

Автотранспорт у власності 3 транспортних засобів

Ліцензії 1 ліцензія

Платник податків не має податкового боргу

Реєстр платників ПДВ (на 29.11.2021) Дійсне свідоцтво ПДВ

Індивідуальний податковий номер: 324610416013

Дата реєстрації: 24.04.2003

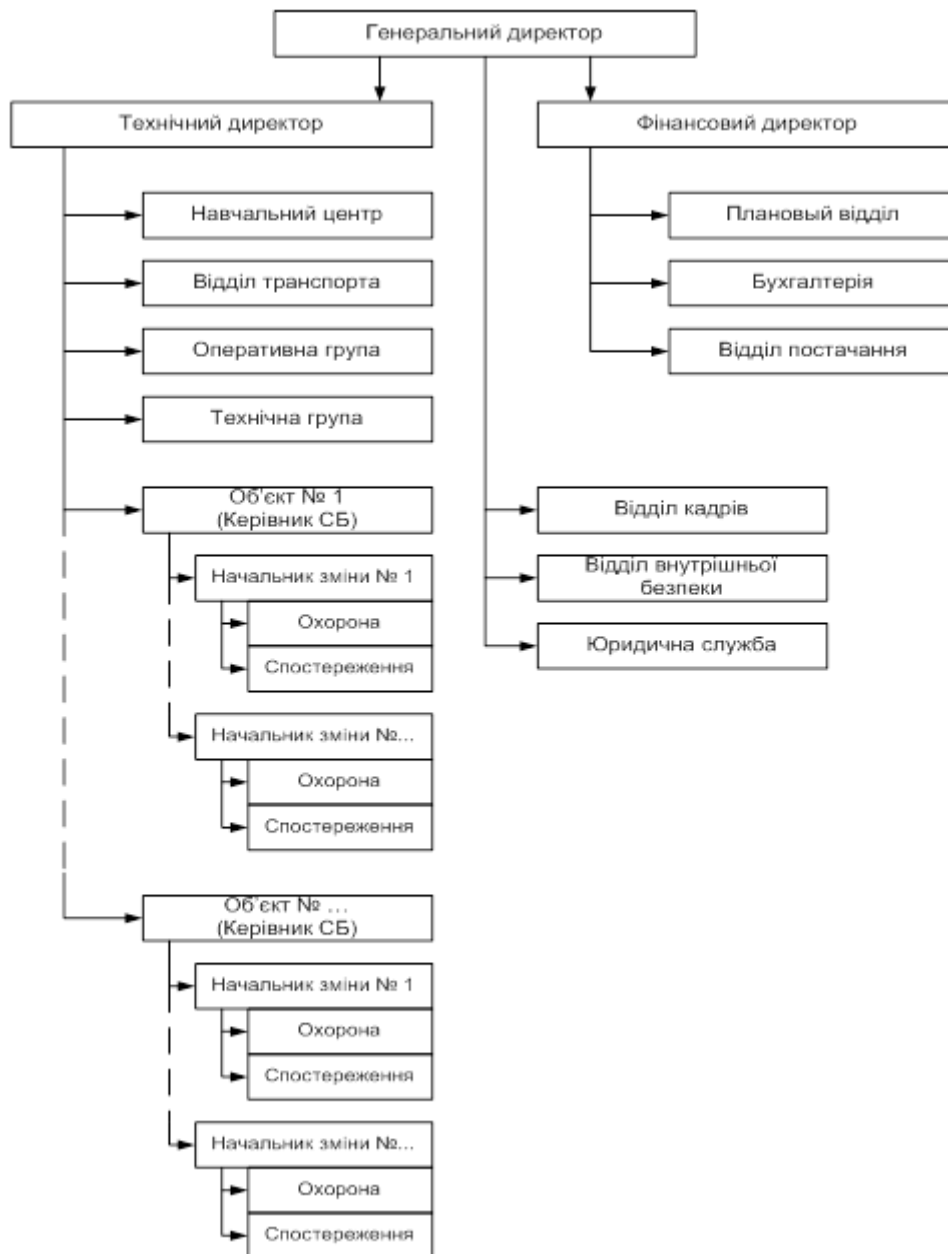


Рисунок 1.1 - Організаційна структура ПП «Охорона Плюс»

Підприємство приймало участь у державних тендерах на загальну суму 222 906 грн, серед яких у:

- 2020 році – 8640 грн
- 2019 році – 8640 грн
- 2018 році – 200586 грн
- 2017 році – 5040 грн.

Перелік переможних лотів

Опис лоту	Замовник	Дата контракту	Сума контракту, грн
1	2	3	4
Послуги охорони приміщення відділу у Кобеляцькому районі; Послуги охорони приміщення відділу у Кобеляцькому районі 6 послуга UA-2020-07-02-000523-a	Головне управління Держгеокадастру у Полтавській області	02.07.2020	4 320
Послуги з охорони майна; Послуги з охорони майна (Джерело фінансування - Державний бюджет України) 12 послуга UA-2020-01-17-000649-a	Головне управління Держгеокадастру у Полтавській області	17.01.2020	4 320
Послуги з охорони майна; Послуги з охорони майна 1 послуга UA-2019-01-22-003790-b	Головне управління Держгеокадастру у Полтавській області	22.01.2019	8 640
ОХОРОНІ ПОСЛУГИ" за кодом ДК 021:2015: 79710000-4; Охороні послуги об'єкту (Полтава, вул Сільськогосподарська 21) 1 послуга UA-2018-11-30-000555-c	КУ "Горбанівський геріатричний пансіонат ветеранів війни та праці"	30.11.2018	19 790
ОХОРОНІ ПОСЛУГИ за кодом ДК 021:2015: 79710000-4; Охороні послуги об'єкту (Полтава, вул Сільськогосподарська 21) 1 послуга UA-2018-10-31-000491-c	КУ "Горбанівський геріатричний пансіонат ветеранів війни та праці"	31.10.2018	19 152
ОХОРОНІ ПОСЛУГИ за кодом ДК 021:2015: 79710000-4; Охороні послуги об'єкту (Полтава, вул Сільськогосподарська 21) 1 послуга UA-2018-09-27-001102-c	КУ "Горбанівський геріатричний пансіонат ветеранів війни та праці"	27.09.2018	19 790

Продовження таблиці 1.1

1	2	3	4
ОХОРОНІ ПОСЛУГИ за кодом ДК 021:2015: 79710000-4; Охороні послуги об'єкту (Полтава, вул Сільськогосподарська 21) 1 послуга UA-2018-08-31-000101-a	КУ "Горбанівський геріатричний пансіонат ветеранів війни та праці"	31.08.2018	19 152
ОХОРОНІ ПОСЛУГИ за кодом ДК 021:2015: 79710000-4; Охороні послуги об'єкту (Полтава, вул Сільськогосподарська 21) 1 послуга UA-2018-07-31-000278-b	КУ "Горбанівський геріатричний пансіонат ветеранів війни та праці"	31.07.2018	19 790
ОХОРОНІ ПОСЛУГИ за кодом ДК 021:2015: 79710000-4; Охороні послуги об'єкту (Полтава, вул Сільськогосподарська 21) 1 послуга UA-2018-06-27-001176-a	КУ "Горбанівський геріатричний пансіонат ветеранів війни та праці"	27.06.2018	19 790
ОХОРОНІ ПОСЛУГИ; Охороні послуги об'єкту (Полтава, вул Сільськогосподарська 21) 1 послуга UA-2018-03-07-001866-c	КУ "Горбанівський геріатричний пансіонат ветеранів війни та праці"	05.03.2018	74 480
Послуги з охорони майна; Послуги з охорони майна (відділ у Кобеляцькому районі) 1 послуга UA-2018-01-29-000660-a	Головне управління Держгеокадастру у Полтавській області	29.01.2018	8 640
79710000-4 - Охоронні послуги; Охоронні послуги 1 послуга UA-2017-06-01-000168-a	Головне управління Держгеокадастру у Полтавській області	01.06.2017	5 040

Виходячи з цього можна сказати, що ПП «Охорона Плюс» зареєстровано 18.04.2003 року у м. Полтаві і протягом свого існування підприємство приймало участь в тому числі у державних тендерах і перемагало в них.

Підприємство не має торгових марок, має у власності 3 транспортних засоби та 1 ліцензію. На дату аналізу не має податкового боргу.

1.2 Організація обліку на підприємстві

Бухгалтерським обліком називається упорядкована система збору, реєстрації та узагальнення інформації в грошах про стан майна, зобов'язання та капітал організації та їх зміни шляхом суцільного, безперервного та документального відображення всіх господарських операцій. Бухгалтерський облік тісно пов'язаний з податковим та управлінським обліком.

Принципами бухгалтерського обліку є основні, вихідні, базові принципи бухгалтерського обліку як науки, що визначають всі твердження, що засновані з їх урахуванням.

Основними принципами бухгалтерського обліку вважатимуться наступні [69]:

- Принцип автономності (майнової відокремленості) передбачає, що та чи інша організація існує як єдина самостійна юридична особа; її майно суворо відокремлено від майна її співвласників, працівників та інших організацій. Дані бухгалтерського обліку представляють єдину систему, що відповідає завданням управління майном, зобов'язанням та господарським операціям, здійснюваним організацією у процесі її функціонування. Елементи обліку, які впливають на господарські процеси, вилучені із системи обліку як зайві. У бухгалтерському обліку та балансі відображається лише майно, яке визнається власністю саме цієї конкретної організації.

- Принцип подвійного запису – подвійне безперервне відображення господарських явищ, фактів та операцій, обумовлене використанням подвійного запису на рахунках, тобто одночасно і на однакову суму за дебетом одного рахунку та кредитом іншого бухгалтерського рахунку

- Принцип працюючої організації передбачає, що організація нормально функціонує та збереже свої позиції на ринку в найближчому майбутньому, погашаючи зобов'язання перед постачальниками та споживачами та іншими партнерами у встановленому порядку. Цей принцип обумовлює необхідність ув'язування активів організації з її майбутнім

прибутком, який може бути отриманий за допомогою цих активів. Особливого значення названий принцип набуває в оцінці майна та зобов'язань організації

- Принцип об'єктивності у тому, що господарські операції повинні знаходити свій відбиток у бухгалтерському обліку, бути зареєстрованими протягом всіх етапів обліку, підтверджуватись обліковими документами, виходячи з яких ведеться бухгалтерський облік.

- Принцип обачності передбачає певну міру обережності у процесі формування суджень, необхідних при розрахунках, вироблених умовах невизначеності, що дозволяє уникнути завищення активів чи доходів, і заниження зобов'язань, чи витрат. Дотримання принципу обачності запобігає виникненню прихованих резервів та надмірних запасів, свідоме заниження активів чи доходів, або навмисне завищення зобов'язання, або витрат. Нехтування зазначеним принципом призведе до того, що фінансова звітність перестане бути нейтральною і, отже, втратить надійність.

- Принцип нарахувань – всі операції записуються у міру їх виникнення, а не в момент оплати, і відносяться до звітного періоду, коли була зроблена операція.

Цей принцип умовно можна поділити на:

- принцип реєстрації доходу (виручки) — дохід відбивається у тому періоді, що його отримано, а чи не коли проведена оплата. Міжнародні стандарти допускають фіксувати реалізацію з відвантаження, постачання, отримання грошей продавцем або агентом

- принцип відповідності - доходи звітного періоду повинні бути співвіднесені з витратами, завдяки яким ці доходи було отримано. Зрозуміло, витрати (доходи), що стосуються відповідних доходів (витрат), визнаних у іншому звітному періоді, враховуються окремо

- Принцип періодичності націлений на регулярне балансове узагальнення, що періодично повторюється, - складання балансу і звітності за рік, півріччя, квартал, місяць. Названий принцип забезпечує сумісність

звітних даних, дозволяє після закінчення певних періодів часу обчислити фінансові результати

- Принцип грошового виміру, тобто кількісний вимір та обчислення фактів господарської діяльності та виробничих процесів; як одиниця виміру виступає валюта країни

- Принцип наступності (послідовності, сталості) передбачає, що прийняті підприємством методи бухгалтерського обліку будуть застосовуватися послідовно з року в рік.

Вести облік зобов'язані всі підприємства.

Організація обліку - це сфера відповідальності власника підприємства (ч. 2 ст. 8 Закону "Про бухгалтерський облік..." від 16.07.1999 р. № 996 [1]). Саме власник має подбати про те, хто вестиме облік. Якщо не хоче нікого наймати, може вести бухгалтерський облік самостійно (виняток – акціонерні товариства). Відсутність для підприємства бухгалтера не позбавляє власника обов'язку вести облік.

Перелік різних варіантів вирішення цього питання наведено у ч. 4 ст. 8 Закону про бухоблік [1]. У тому числі:

- Традиційний варіант найму бухгалтера як працівника, тобто з урахуванням трудових відносин. Можна найняти як одного бухгалтера, і створити бухгалтерію з кількох працівників на чолі з головним бухгалтером

- Дуже поширений варіант - використання послуг бухгалтера, зареєстрованого як фіз.особа-підприємець (ФОП). Це вже відносини з урахуванням цивільно-правового договору, а не трудові. За таких обставин на підприємстві взагалі може не бути бухгалтера. Можна використовувати також змішаний варіант, коли один бухгалтер або декілька є на первинних документах, але роботу та завдання головного бухгалтера фактично виконує ФОП, наприклад складання фінансової та податкової звітності, всі комунікації з ДПС

- Ведення обліку іншим підприємством. Це може бути аудиторська фірма, юридична фірма, бухгалтерська фірма тощо. Послуги надаються, як і у

випадку з ФОП, згідно з цивільно-правовим договором. У такому разі в такій фірмі є найняті працівники, які ведуть облік клієнтів фірми. Недолік – дещо розмита відповідальність, клієнт практично має стосунки переважно з керівником такої фірми, а чи не безпосередніми виконавцями роботи

- Вести облік самостійно. Вести бухгалтерський облік може власник чи керівник (директор) підприємства не вдаючись до послуг бухгалтера. На етапі створення підприємства це цілком звичайна ситуація, коли в перші дні відсутні наймані працівники і є лише один директор, якому нічого не залишається, як вести облік господарських операцій

- Створення централізованої бухгалтерії, яка веде облік кількох юридичних осіб.

На підприємстві бажано забезпечити наявність:

- Наказу про облікову політику. Існуючі стандарти бухгалтерського обліку (П(С)БО, НП(С)БО, МСФЗ) передбачають різні методи обліку окремих активів, зобов'язань. Наприклад, різні методи нарахування зношування, склад статей калькулювання собівартості, метод визнання резерву сумнівних боргів. Підприємство має визначитися з їх вибором, і це треба закріпити певним внутрішнім документом

- Наказу про організацію бухгалтерського обліку (або поєднати його з наказом про облікову політику). Хто веде облік, склад інвентаризаційних комісій, хто має право підпису, за допомогою якої комп'ютерної програми ведеться облік, визначити рахунки бухгалтерського обліку, які будуть використовуватись (так званий робочий план рахунків), перелік осіб, які можуть підписувати документи, отримувати ТМЦ для підприємства. Крім того, у наказі може бути перелік реєстрів (журналів), в яких здійснюється облік, якщо є певні паперові, а також графік документообігу.

Також слід проаналізувати, яку фінансову, податкову та статистичну звітність має подавати підприємство. Якщо підприємство вписується у визначення малого підприємства чи мікропідприємства, які даються в Законі

про бухоблік, то воно тоді може застосовувати НП(С)БО 25 “Спрощена фінансова звітність” та подавати спрощену фінансову звітність.

Існує також коло підприємств, які зобов'язані використовувати Міжнародні стандарти фін. звітності (МСФЗ, ст. 12-1 Закону про бухоблік).

Це не єдині внутрішні документи. За наявності операцій з готівкою доведеться ще розробити Положення про оприбуткування готівки або комплексне положення про касову дисципліну.

Виходячи з цього, слід зазначити, що організація бухгалтерського (фінансового) обліку має забезпечити:

- Повне та достовірне відображення у бухгалтерських документах усіх господарських операцій, які були здійснені на підприємстві у звітному періоді
- Складання встановленої органами державного управління фінансової звітності
- Надання інформації внутрішнім споживачам для контролю господарської діяльності та прийняття управлінських рішень
- Надання інформації зовнішнім споживачам про реальний фінансовий стан підприємства.

Фінансовий облік та звітність регулюються національними стандартами різних рівнів.

Активи підприємства - це кошти, нематеріальні активи, капітальні інвестиції, довго- і короткострокові фінансові інвестиції, виробничі запаси, розрахунки з дебіторами, кошти тощо.

Джерела власних коштів – це статутний капітал, резервний капітал, цільове фінансування та цільові надходження, нерозподілений прибуток та інші джерела власних коштів.

Зобов'язання підприємства — це забезпечення майбутніх витрат та платежів, довгострокові зобов'язання та поточні зобов'язання.

Доходи підприємства є об'єктом обов'язкового обліку за їхніми видами, витрати підприємства – за їх економічними елементами, а також фінансові результати діяльності підприємства та їх розподіл.

Організація управлінського обліку має забезпечити отримання інформації, необхідної для контролю поточної діяльності підприємства та його структурних підрозділів, оптимізацію використання ресурсів, визначення ефективності виробництва, тактики управління та планування, ухвалення оптимальних управлінських рішень.

Витрати підприємства є об'єктом управлінського обліку за їх цільовим призначенням, угруповання за видами продукції (робіт, послуг), процесами, стадіями виробництва, центрами відповідальності, сферами діяльності, регіонами реалізації продукції тощо.

Доходи підприємства є об'єктом управлінського обліку за видами продукції, сферами діяльності, регіонами реалізації тощо.

Фінансові результати є об'єктом управлінського обліку за видами продукції, сферами діяльності, регіонами реалізації тощо. До сфери управлінського обліку належить угруповання, планування (бюджетування), аналіз та контроль зазначених вище об'єктів.

Організація бухгалтерського обліку для підприємства залежить від багатьох чинників, зокрема таких як:

- Форма власності
- Організаційно-правова форма підприємства
- Характер технології та обсяги діяльності підприємства
- Чисельність персоналу
- Структура управління тощо.

Суть, завдання та вимоги бухгалтерського обліку

Суть бухгалтерського обліку	Основні завдання бухгалтерського обліку	Вимоги до бухгалтерського обліку
1	2	3
систематичне і послідовне відображення всіх господарських операцій у міру їх здійснення;	дотримання Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні;	порівнянності його показників з показниками плану;
документальне обґрунтування господарських операцій;	облік, аналіз і перевірка інформації про господарську діяльність;	своєчасності;
застосування різних способів обробки облікової інформації — рахунків, подвійних записів, балансу та ін.	контроль за виконанням завдань виробництва щодо кількості, якості й асортименту;	точності й об'єктивності показників;
	облік, аналіз і контроль за заощадженням і використанням коштів;	повноти, чіткості, точності й достовірності;
	контроль за зберіганням власності підприємства;	економічності.
	забезпечення наявності первинної документації.	

Бухгалтерією є штатно-структурний підрозділ організації, призначений для збору даних про майно та зобов'язання підприємства.

Структура бухгалтерської служби залежить від виду діяльності, розмірів організації та ін.

У сучасних умовах склалися три основні типи організації структури бухгалтерської служби:

- Лінійна (ієрархічна)
- Вертикальна (лінійно-штабна)
- Функціональна (комбінована).

Структура бухгалтерії виходить з загальної організаційної структури і на підприємстві, що аналізується, є лінійною (ієрархічною).

Бухгалтерія має в своєму складі 3 штатні одиниці, серед яких 1 головний бухгалтер, 1 бухгалтер, 1 помічник бухгалтера.

Згідно Закону України від 16.07.1999 № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» головний бухгалтер або особа, яка забезпечує ведення бухгалтерського обліку підприємства:

- Забезпечує дотримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку, складання і подання у встановлені строки фінансової звітності

- Організує контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій

- Бере участь в оформленні матеріалів, пов'язаних з нестачею та відшкодуванням втрат від нестачі, крадіжки і псування активів підприємства

- Забезпечує перевірку стану бухгалтерського обліку у філіях, представництвах, відділеннях та інших відокремлених підрозділах підприємства

- Подає в установленому порядку та у випадках, передбачених Законом України «Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення», інформацію центральному органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення.

Головним бухгалтером підприємства, що становить суспільний інтерес, може бути призначена особа, яка має повну вищу економічну освіту, стаж роботи у сфері фінансів, бухгалтерського обліку та оподаткування не менше трьох років, не має непогашеної або незнятої судимості за вчинення кримінального правопорушення проти власності та у сфері господарської діяльності.

Можна сказати, що бухгалтер:

- Виконує роботу з ведення бухгалтерського обліку майна, зобов'язань та господарських операцій (облік основних засобів, товарно-матеріальних цінностей, витрат на виробництво, реалізацію продукції, результатів господарсько-фінансової діяльності, розрахунків із постачальниками та замовниками, а також за надані послуги тощо)

- Бере участь у розробці та здійсненні заходів, спрямованих на дотримання фінансової дисципліни та раціональне використання ресурсів

- Здійснює прийом та контроль первинної документації за відповідними ділянками бухгалтерського обліку та підготовляє їх до лічильної обробки

- Відбиває на рахунках бухгалтерського обліку операції, пов'язані з рухом основних засобів, товарно-матеріальних цінностей та коштів

- Складає звітні калькуляції собівартості продукції (робіт, послуг), виявляє джерела витрат та непродуктивних витрат, готує пропозиції щодо їх попередження

- Здійснює нарахування та перерахування податків і зборів до бюджетів, страхових внесків до державних позабюджетних соціальних фондів, платежів до банківських установ, коштів на фінансування капітальних вкладень, заробітної плати робітників та службовців, інших виплат та платежів, а також відрахування коштів на матеріальне стимулювання працівників підприємства

- Забезпечує керівників, кредиторів, інвесторів, аудиторів та інших користувачів бухгалтерської звітності порівнянною та достовірною бухгалтерською інформацією за відповідними напрямками (дільницями) обліку

- Розробляє робочий план рахунків, форми первинних документів, що застосовуються для оформлення господарських операцій, за якими не передбачені типові форми, а також форми документів для внутрішньої бухгалтерської звітності, бере участь у визначенні змісту основних прийомів та методів ведення обліку та технології обробки бухгалтерської інформації

- Бере участь у проведенні економічного аналізу господарсько-фінансової діяльності підприємства за даними бухгалтерського обліку та звітності з метою виявлення внутрішньогосподарських резервів, здійснення режиму економії та заходів щодо вдосконалення документообігу, у розробці та впровадженні прогресивних форм та методів бухгалтерського обліку на основі застосування сучасних засобів обчислювальної техніки

- Підготовляє дані щодо відповідних ділянок бухгалтерського обліку для складання звітності, стежить за збереженням бухгалтерських документів, оформляє їх відповідно до встановленого порядку передачі до архіву

- Виконує роботи з формування, ведення та зберігання бази даних бухгалтерської інформації, вносить зміни до довідкової та нормативної інформації, що використовується при обробці даних

- Бере участь у формулюванні економічної постановки завдань чи окремих етапів, вирішуваних з допомогою обчислювальної техніки, визначає можливість використання готових проектів, алгоритмів, пакетів прикладних програм, дозволяють створювати економічно обґрунтовані системи обробки економічної інформації.

Обліковою політикою називається сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності.

Згідно Закону України від 16.07.1999 № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» підприємство самостійно визначає за погодженням з власником (власниками) або уповноваженим ним органом (посадовою особою) відповідно до установчих документів облікову політику підприємства.

Облікова політика підприємства встановлюється наказом про організацію бухгалтерського обліку та облікову політику підприємства, а також в ньому наведено основні аспекти:

- Організації бухгалтерського обліку
- Основні аспекти організації облікової політики підприємства

- Основні аспекти та методи нарахування амортизації
- Терміни корисного використання нематеріальних та інших активів
- Методи оцінки вибуття запасів
- Забезпечення та резерви
- Стандарти обліку та звітності
- Способи визначення вартостей
- Витрати на управління виробництвом, техніку безпеки, охорону праці
- Перелік і склад змінних та постійних витрат.

Фінансова звітність малого підприємства складається всіма суб'єктами малого підприємництва - юридичними особами, в тому числі і ПП «Охорона Плюс».

До них згідно з частиною третьою ст. 55 ГКУ відносяться суб'єкти, у яких виконані умови:

- Середня чисельність працівників не перевищує 50 осіб. За нормами п. 3.1 Інструкції № 286 середня кількість працівників підприємства за період (місяць, квартал, з початку року, рік) визначається як сума наступних показників:

- Річний дохід не перевищує суму, еквівалентну 8 млн. євро, визначену за середньорічним курсом НБУ
- Балансова вартість активів підприємства - до 4 млн. євро за тим самим середньорічним курсом НБУ.

Фінансова звітність малого підприємства заповнюється в тисячах гривень з одним десятковим знаком (згідно з п. 1 розділу 1 ПБО-25).

Фінансову звітність малого підприємства складають на кінець останнього дня звітного періоду. Тому річний фінансовий звіт малого підприємства складають станом на кінець дня 31 грудня, а не «на 1 січня».

До фінансової звітності малого підприємства відносяться:

- Баланс (Форма № 1-м)
- Звіт про фінансові результати (Форма № 2-м).

1.3 Аналіз фінансово-господарської діяльності підприємства

Економічний аналіз фінансово-господарської діяльності підприємства (АФХД) - це сукупність методів, які дозволяють оцінити ефективність використання ресурсів та активів установи, виявлення економічних резервів та покращення показників платоспроможності та фінансової стійкості компанії.

Без професійно проведеного аналізу фінансово-господарської діяльності підприємства ухвалити ефективні управлінські рішення неможливо. Економічний аналіз фінансово-господарської діяльності підприємства ґрунтується на оцінці та порівнянні показників бухгалтерської звітності.

Етапи економічного аналізу:

- Ознайомлення з даними бухгалтерської звітності та інформацією про фінансово-господарську діяльність підприємства
- Математичні розрахунки та порівняння даних бухобліку
- Формування висновків з проведених розрахунків.

Проводити ЕА доцільно з порівнянням кількох звітних періодів, адже такий підхід дозволяє точніше визначити динаміку змін.

Аналіз фінансово-господарської діяльності підприємства безпосередньо пов'язаний з оцінкою ефективності використання ресурсів, і активів організації. Управлінський облік, фінансове планування, аудит, аналіз фінансово-господарської діяльності в сукупності дозволяють оперативно і точно виявити приховані резерви організації, що не використовуються, і підвищити фінансову стійкість.

Метою аналізу фінансово-господарської діяльності підприємства є вивчення наслідків діяльності, визначення впливу факторів на відхилення різноманітних показників для виявлення в подальшому недоліків і резервів, а також розробка заходів, спрямованих на відновлення і збільшення обсягів

виробництва товарів та послуг та їх реалізації, підвищення ефективності та стабільності роботи.

Важливість економічного аналізу полягає в тому, що за його допомогою можна визначити фінансові можливості загалом і можливості використання фінансових, матеріальних і трудових ресурсів з найбільшою ефективністю. Для цього необхідно виконати аналіз фінансово-господарської діяльності роботи з метою об'єктивної оцінки результатів і виявлення можливостей підвищення ефективності господарювання.

Основні показники фінансово-господарської діяльності ПП «Охорона плюс» наведені у таблиці

Таблиця 1.3

Основні показники фінансово-господарської діяльності ПП «Охорона плюс» за 2018-2020 роки

№	Показники	Одиниці виміру	Джерела інформації, розрахунок	2018 рік	2019 рік	Абсолютне відхилення, тис. грн. 2019 р. від 2018 р.	Темп зростання, %. 2019 р. від 2018 р.	2019 рік	2020 рік	Абсолютне відхилення, тис. грн. 2020 р. від 2019 р.	Темп зростання, %. 2020 р. від 2019 р.
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
	1. АКТИВИ										
1.1	Активи – всього	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1300, гр. 4	622,7	786,1	+163,4	126,2	786,1	1691,7	+905,6	215,2
1.2	Необоротні активи	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1095	99,9	127,1	+27,2	127,2	127,1	88,3	-38,8	69,4
1.2.1	Нематеріальні активи	тис. грн.	Ф. 1, ряд 1000	-	-	-	-	-	-	-	-
1.2.2	Незавершені капітальні інвестиції	тис. грн.	Ф.1, ряд 1005	-	-	-	-	-	-	-	-
1.2.3	Основні засоби	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1010	99,9	127,1	+27,2	127,2	127,1	88,3	-38,8	69,4
1.2.4	Довгострокові біологічні активи	тис. грн.	Ф. 1, ряд 1020	-	-	-	-	-	-	-	-
1.2.5	Фінансові інвестиції	тис. грн.	Ф.1, ряд 1030+1035	-	-	-	-	-	-	-	-
1.2.6	Інші необоротні активи	тис. грн.	Ф. 1, ряд 1040+1045+1090	-	-	-	-	-	-	-	-
1.3	Оборотні активи	тис. грн.	Ф.1, ряд 1195+1200	522,8	659,0	+136,2	126,0	659,0	1603,4	+944,4	243,3
1.3.1	Запаси	тис. грн.	Ф.1, ряд 1100+1110	41,3	40,2	-1,1	102,7	41,3	59,2	17,9	143,3

Продовження таблиці 1.3

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1.3.2	Дебіторська заборгованість	тис. грн.	Ф.1, ряд 1120+1125+1130+1135+1136+1140+1145+1155	381,7	593,8	+212,1	155,5	593,8	1448,2	+854,4	243,8
1.3.3	Грошові кошти та їх еквіваленти	тис. грн.	Ф.1, ряд 1160+1165	96,5	23,7	-72,8	24,5	23,7	56,9	+33,2	240,0
	2. ЗОБОВ'ЯЗАННЯ										
2.1	Зобов'язання – усього	тис. грн.	Ф.1, ряд 1595+1695+1700, гр.4	530,2	685,6	+155,4	129,3	685,6	1548,4	+826,8	225,8
2.2	Довгострокові зобов'язання	тис. грн.	Ф.1, ряд 1595	-	-	-	-	-	-	-	-
2.3	Поточні зобов'язання	тис. грн.	Ф.1, ряд 1695+1700	530,2	685,6	+155,4	129,3	685,6	1548,4	+826,8	225,8
2.3.1	Короткострокові кредити	тис. грн.	Ф.1, ряд 1600+1610	-	-	-	-	-	-	-	-
2.3.2	Кредиторська заборгованість за товари	тис. грн.	Ф.1, ряд 1615+1605	329,6	530,4	+200,8	160,9	530,4	1233,7	703,3	232,5
2.3.3	Кредиторська заборгованість за розрахунками	тис. грн.	2.3 - 2.3.1 – 2.3.2	200,8	128,2	-72,6	63,8	128,2	314,7	+185,8	244,9
2.3.4	Доходи майбутніх періодів	тис. грн.	Ф.1, ряд 1665	-	-	-	-	-	-	-	-
2.3.5	Забезпечення витрат і платежів	тис. грн.	Ф.1, ряд 1520+1525+1660	-	-	-	-	-	-	-	-
	3. ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ										

Продовження таблиці 1.3

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
3.1	Власний капітал – усього	тис. грн.	Ф. 1, ряд.1495, гр. 4	92,5	100,5	+8	108,6	100,5	143,3	+42,8	142,5
3.2	Зареєстрований (пайовий) капітал	тис. грн.	Ф.1, ряд.1400	2,0	2,0	0	100	2,0	2,0	0	100
3.3	Додатковий капітал	тис. грн.	Ф.1, ряд 1405+1410	1,5	1,5	0	100	1,5	1,5	0	100
3.4	Резервний капітал	тис. грн.	Ф. 1, ряд 1415	-	-	-	-	-	-	-	-
3.5	Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	тис. грн.	Ф.1, ряд 1420	89,0	97,0	8	108,9	97,0	139,8	+42,8	144,1
3.6	Неоплачений капітал	тис. грн.	Ф. 1, ряд 1425+1430	-	-	-	-	-	-	-	-
	4. ДОХОДИ І ВИТРАТИ										
4.1	Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції	тис. грн.	Ф.2, ряд.2000, гр.3	2376,9	2899,2	+522,3	121,9	2899,2	3428,9	+529,7	118,2
4.2	Собівартість реалізованої продукції	тис. грн.	Ф.2, ряд 2050, гр.3	(1777,2)	(2171,0)	-393,8	122,1	(2171,0)	(2718,6)	-547,6	125,2
4.3	Валовий прибуток (збиток)	тис. грн.	Ф.2, ряд 2290 (2295), гр.3	82,0	9,8	-72,2	11,9	9,8	52,1	+42,3	531,6
4.4	Прибуток (збиток) від операційної діяльності	тис. грн.	Ф.2, ряд 2190 (2195), гр. 3	-	-	-	-	-	-	-	-
4.5	Прибуток (збиток) до оподаткування	тис. грн.	Ф 2, ряд 2290 (2295), гр. 3	82,0	9,8	-72,2	11,9	9,8	52,1	+42,3	531,6
4.6	Чистий прибуток (збиток)	тис. грн.	Ф.2, ряд 2350 (2355), гр.3	67,2	8,0	-59,2	11,9	8,0	42,7	34,7	533,7
	5. ПОКАЗНИКИ РЕНТАБЕЛЬНОСТІ										

Продовження таблиці 1.3

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
5.1	Рентабельність продажу	%	$4.3 / 4.1 * 100$	3,4	0,3	-3,1	8,8	0,3	1,5	+1,2	500
5.3	Рентабельність активів	%	$4.6 / 5.2 * 100$	-	-	-	-	-	-	-	-
5.4	Середній розмір власного капіталу	тис. грн.	Ф.1, ряд 1495 (гр 3+ гр. 4) / 2	58,85	96,5	+37,65	163,9	96,5	71,9	-24,6	74,5
5.5	Рентабельність власного капіталу	%	$4.6 / 5.4 * 100$	114	8	-106	7,0	8	59,3	+51,3	741,2
5.6	Середній розмір власного оборотного капіталу	тис. грн.	Ф.1, ряд 1495+1500+1510+1515- 1095 (гр. 3+ гр. 4) / 2	196,15	210	+11,85	213,9	210	229,45	+19,45	109,2
5.7	Рентабельність власного оборотного капіталу	%	$4.6 / 5.6 * 100$	34,2	3,8	-30,4	11,1	3,8	(186,75)	-190,55	4914,4
	6. ТРУДОВІ ПОКАЗНИКИ										
6.1	Обсяг реалізованої продукції (робіт, послуг)	тис. грн.	Ф.1– підприємництво, р.2, ряд.400 гр.1	-	-	-	-	-	-	-	-
6.2	Середньооблікова кількість працівників	осіб	Ф.1-підприємництво, р.4., ряд. 300	-	-	-	-	-	-	-	-
6.3	Продуктивність праці одного працівника	тис. грн. / особа	$6.1 / 6.2$	-	-	-	-	-	-	-	-
6.4	Фонд оплати праці усіх працівників	тис. грн.	Ф.1-ПВ, р.1, ряд.5010	-	-	-	-	-	-	-	-
6.5	Фонд робочого часу	люд- години	Ф.1-ПВ, р.1, ряд.4010	-	-	-	-	-	-	-	-

Продовження таблиці 1.3

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
6.6	Рівень оплати праці за 1 людино-годину	тис. грн / люд.-год.	6.4 / 6.5	-	-	-	-	-	-	-	-
6.7	Середня заробітна плата одного працівника	тис. грн.	6.4 / 6.2	-	-	-	-	-	-	-	-
	7. ПОКАЗНИКИ МАЙНОВОГО СТАНУ										
7.1	Первісна вартість основних засобів на кінець року	тис. грн.	Ф.5, ряд 260, гр.14	-	-	-	-	-	-	-	-
7.2	Коефіцієнт придатності основних засобів на кінець року		1.2.3/7.1	-	-	-	-	-	-	-	-
7.3	Вартість введених в дію основних засобів	тис. грн.	Ф. 5, ряд 260, гр.5	-	-	-	-	-	-	-	-
7.4	Коефіцієнт оновлення основних засобів	-	7.3/7.1	-	-	-	-	-	-	-	-
	8. ПОКАЗНИКИ ІНВЕСТИЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ										
8.1	Капітальні інвестиції за рік	тис. грн.	Ф.5, ряд 340	-	-	-	-	-	-	-	-
8.2	Фінансові інвестиції за рік	тис. грн.	Ф.5, ряд 420	-	-	-	-	-	-	-	-
	9. ПОКАЗНИКИ ДІЛОВОЇ АКТИВНОСТІ										

Продовження таблиці 1.3

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
9.1	Середній розмір дебіторської заборгованості	тис. грн	Ф.1, ряд 1120+1125+1130+1135+1136 +1140+1145+1155 (гр. 3+ гр. 4) / 2	264,7	496,7	+232	187,6	496,7	1021	+524,3	205,5
9.2	Оборотність дебіторської заборгованості	Оборот	4.1 / 9.1	8,9	5,8	-3,06	65,5	5,8	3,3	-2,4	57,9
9.3	Середній розмір кредиторської заборгованості	тис. грн.	Ф.1, ряд 1605+ 1615+ 1620+ 1625+ 1630+ 1635+ 1640 + 1645 (гр3+гр 4) / 2	334,3	528,5	+194,2	158,0	528,5	977,15	448,65	184,8
9.4	Оборотність кредиторської заборгованості	оборот	4.2 / 9.3	(8,13)	(4,1)	+4,02	50,5	(4,1)	2,7	+6,88	67,8
9.5	Середній розмір запасів	тис. грн.	Ф.1, ряд 1100+1110 (гр.3 +гр. 4) / 2	34,05	40,75	+6,69	119,6	40,75	49,7	+8,98	121,9
9.6	Оборотність запасів	оборот	4.2 / 9.5	(52,19)	(53,27)	-1,08	102,6	(53,27)	(54,7)	-1,07	102,6
9.7	Середній період інкасації	дні	365 / 9.2	45,01	62,9	+17,9	139,8	62,9	110,6	+47,7	175,8
9.8	Середній період розрахунків з кредиторами	дні	365 / 9.4	(44,8)	(89,02)	-44,22	198,7	(89,02)	135,18	+224,2	151,8
9.9	Середній строк зберігання запасів	дні	365 / 9.6	(6,99)	(6,85)	-13,84	98,0	(6,85)	(6,67)	+0,17	97,4
9.10	Період обороту грошових коштів	дні	9.7 – 9.8 +9.9	82,82	145,07	+62,25	175,1	145,07	206,44	+61,31	142,3
	10. ГРОШОВІ ПОТОКИ										

Продовження таблиці 1.3

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
10.1	Чистий грошовий потік від операційної діяльності	тис.грн	Ф 3, ряд 3195	-	-	-	-	-	-	-	-
10.2	Чистий грошовий потік від інвестиційної діяльності	тис.грн	Ф 3, ряд 3295	-	-	-	-	-	-	-	-
10.3	Чистий грошовий потік від фінансової діяльності.	тис.грн	Ф 3, ряд 3395	-	-	-	-	-	-	-	-
10.4	Збільшення (зменшення) грошових коштів	тис.грн	Ф 3, ряд 3400	-	-	-	-	-	-	-	-
	11. ПОКАЗНИКИ ЛІКВІДНОСТІ										
11.1	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,2-0,3	1.3.3 / 2.3	0,18	0,03	-0,14	x	0,03	0,03	0	x
11.2	Коефіцієнт термінової ліквідності	0,7-0,8	(1.3.2+1.3.3) / 2.3	0,9	0,9	0	x	0,9	0,9	0	x
11.3	Коефіцієнт загальної ліквідності	2,0-2,5	1.3 / 2.3	0,9	0,9	0	x	0,9	0,9	0	x
11.4	Коефіцієнт мобільності активів	≥ 0,5	1.3 / 1.1	0,8	0,8	0	x	0,9	0,9	0	x
11.5	Коефіцієнт співвідношення активів	> 1	1.3 ./ 1.2	5,2	5,1	-0,1	x	5,1	18,1	13,0	x
	12. ПОКАЗНИКИ ФІНАНСОВОЇ СТІЙКОСТІ										
12.1	Коефіцієнт економічної незалежності (автономії)	≥ 0,5	3.1 / (3.1 + 2.1)	0,1	0,1	0	x	0,1	0,08	-0,01	x

Продовження таблиці 1.3

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
12.2	Коефіцієнт концентрації позикового капіталу	$\leq 0,5$	$2.1 / (3.1 + 2.1)$	0,8	0,8	0	x	0,8	0,9	-0,1	x
12.3	Коефіцієнт забезпеченості оборотних активів	$> 0,5$	$(1.3 - 2.1) / 1.3$	-0,01	-0,04	-0,05	x	-0,04	0,03	0,07	x
12.4	Коефіцієнт маневрування	$\geq 0,5$	$(1.3 - 2.1) / 3.1$	-0,08	-0,2	-0,6	x	-0,2	0,3	0,5	x
12.5	Коефіцієнт реальної вартості основних засобів у валюті балансу	0,3-0,5	$1.2.3 / 1.1$	0,1	0,1	0	x	0,1	0,05	- 0,4	x
12.6	Коефіцієнт інвестування	-	$3.1 / 1.2.3$	0,9	0,7	-0,2	x	0,7	1,6	0,9	x
12.7	Коефіцієнт фінансової стійкості	-	$(3.1 + 2.2) / (3.1+2.1)$	0,1	0,1	0	x	0,1	0,1	0	x

Динаміка чистого доходу (виручки) від реалізації продукції представлена на рис.



Рисунок 1.2 - Динаміка чистого доходу (виручки) від реалізації продукції у 2018-2020 роках

Відповідно, динаміка чистого доходу (виручки) від реалізації продукції 2018-2020 роках має тенденцію до зростання і зросли з 2376,9 тис. грн. до 3428,9 тис. грн.



Рисунок 1.3 - Динаміка чистого прибутку (збитку)

Відповідно, динаміка чистого прибутку (збитку) від реалізації продукції 2018-2020 роках має різнонаправлену тенденцію.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності має різнонаправлені тенденції.

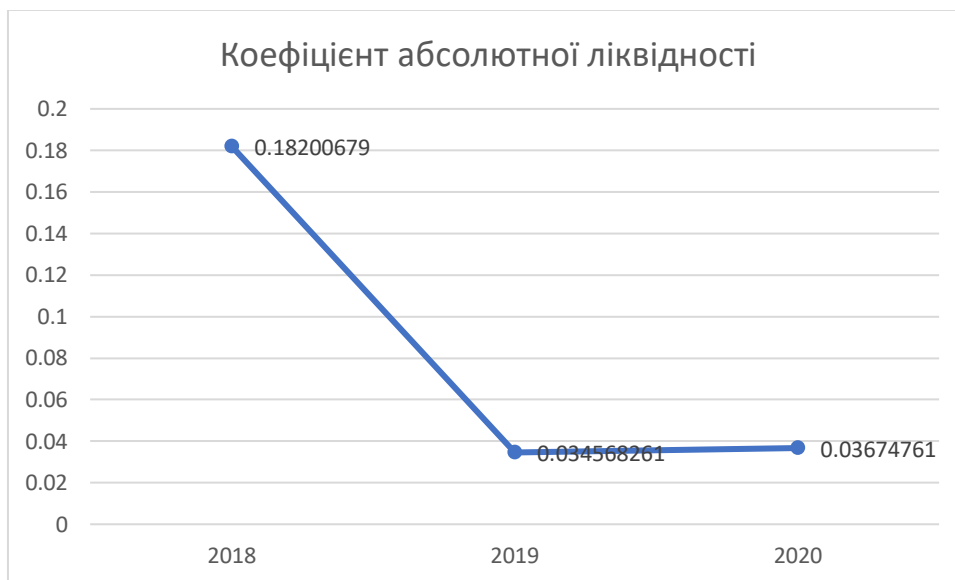


Рисунок 1.4 - Динаміка абсолютної ліквідності

РОЗДІЛ 2. МЕТОДИКА ТА ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

2.1. Виробничі запаси. Сутність, класифікація, завдання обліку, нормативна база

Запасами називається активи, що використовуються як сировина, матеріали тощо при виробництві продукції, призначеної для продажу (виконання робіт, надання послуг), що купуються безпосередньо для перепродажу, а також використовуються для управлінських потреб організації.

Можна сказати, що запасами є продукція виробничо-технічного призначення, споживчі й інші товари, що перебувають на різних стадіях виробництва й обігу, та очікують вступу в процес виробничого або особистого споживання. Запаси складають значну частку оборотних активів на підприємствах.

Норма запасу – мінімальна кількість матеріальних ресурсів, що забезпечує безперервність виробництва й обігу.

Показники запасу в економіці - показники матеріальних або грошових залишків, які можна виміряти на певний момент часу. Слід відрізнити від показників потоку, які вимірюються як обсяг матеріалів або грошей за період часу.

З погляду логістики запаси поділяють на товарні й виробничі [39]:

- Виробничі запаси – частина сукупних запасів, призначених для виробничого споживання.

До виробничих запасів відносять сировину, матеріали, що надійшли до споживачів, але ще не використані й не піддані переробці.

- Товарні запаси – частина сукупних запасів, що перебуває на підприємствах-виробниках у вигляді готової продукції й у каналах сфери обігу (запаси у дорозі та запаси на підприємствах торгівлі).

Товарні запаси поділяють на запаси засобів виробництва й запаси предметів споживання.

Виробничі запаси є сукупністю предметів праці, що використовуються у процесі виробництва. Їхня характерна особливість полягає в тому, що вони беруть участь у виробничому процесі лише один раз і в повному обсязі переносять свою вартість на продукт, надані послуги або виконані роботи.

Можна сказати, що виробничими запасами є запаси, що надійшли на підприємство, але ще не передані на робочі місця.

Виробничі запаси є частиною матеріальних ресурсів, які вимірюються в натуральних та грошових показниках.

Класифікація запасів має на меті згрупувати в обліку запаси таким чином, щоб їх було зручно враховувати, правила їх відображення відповідали НП(С)БО, МСФЗ. Існує декілька класифікацій запасів, що використовуються для бухгалтерського обліку.

Таблиця 2.1.

Класифікація запасів

З погляду розділів балансу	З погляду рядків балансу	За бухгалтерськими рахунками
1	2	3
Запаси – це оборотні активи (розділ II та III активу)	Рядок «Запаси» (1100). Він може бути розділений також на: <ul style="list-style-type: none"> • Виробничі запаси (1101) • Незавершене виробництво (1102) • Готова продукція (1103) • Товари (1104) шляхом введення додатково термінів, що вписуються рядок «Поточні біологічні активи» (1110) рядок «Необоротні активи, що утримуються для продажу та групи вибуття» (1200)	Виділено цілий клас рахунків – 2. До запасів належать рахунки: 20, 21, 22, 23, 24, 25, 26, 27, 28.

Основною тут є класифікація за бухгалтерськими рахунками, оскільки саме на підставі даних рахунків формуються рядки Звіту про фінансовий стан (балансу) підприємства та оборотних активів.

План рахунків та Інструкція щодо нього виділяють такі групи рахунків у класі 2, який призначений для обліку запасів:

Таблиця 2.2

Класифікація запасів у плані рахунків бухгалтерського обліку

Рахунок	Назва
1	2
200	Транспортно-заготівельні витрати на запаси
201	Сировина та матеріали
2011	Транспортно-заготівельні витрати на сировину та матеріали
202	Покупні напівфабрикати та комплектуючі вироби
203	Паливо
204	Тара та тарні матеріали
205	Будівельні матеріали
206	Матеріали, передані на переробку
207	Запчастини
208	Матеріали сільськогосподарського призначення
209	Інші матеріали
211	Поточні біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю
212	Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю
213	Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю
22	МШП
23	Виробництво
24	Брак у виробництві
25	Напівфабрикати
26	Готова продукція
27	Продукція сільськогосподарського виробництва
Рахунок 28 «Товари»	

Продовження таблиці 2.2.

1	2
28	Товари
281	Товари на складі
282	Товари в торгівлі
283	Товари на комісії
284	Тара під товарами
285	Торгова націнка
286	Необоротні активи та групи вибуття, що утримуються для продажу
289	Транспортно-заготівельні витрати

Правила обліку запасів та їх класифікацію визначають:

- НП(С)БО 9 «Запаси»
- Методичні рекомендації щодо бухгалтерського обліку запасів, наказ Мінфіну від 10.01.2007 р. № 2
- Інструкція про застосування Плану рахунків, наказ Мінфіну від 30.11.1999 р. № 291
- МСБО 2 «Запаси» – для підприємств, які ведуть облік за міжнародними стандартами.

2.2. Синтетичний і аналітичний облік виробничих запасів

Виробничі запаси обліковуються по рахунку 20, що призначений для узагальнення інформації про наявність та рух належних підприємству готової продукції, товарів, запасів сировини та матеріалів (у тому числі сировини та матеріалів, що перебувають у дорозі та переробці), будівельних матеріалів, запасних частин, матеріалів сільськогосподарського призначення, палива, тари та тарних матеріалів, відходів основного виробництва

По дебету рахунку 20 «Виробничі запаси» відображаються надходження запасів на підприємство, їх дооцінка, за кредитом - витрачання на виробництво (експлуатацію, будівництво), переробку, відпустку (передачу) на сторону, уцінка тощо.

Рахунок 20 «Виробничі запаси» має такі субрахунки:

- 201 «Сировина та матеріали»

На цьому субрахунку відображаються наявність та рух сировини та основних матеріалів, які входять до складу продукції, що виготовляється, або є необхідними компонентами при її виготовленні (забудовники облік будівельних матеріалів та конструкцій ведуть на субрахунку 205 «Будівельні матеріали»).

На цьому субрахунку ведеться облік основних матеріалів, що використовуються підрядними будівельними організаціями під час здійснення будівельно-монтажних, ремонтних робіт. Допоміжні матеріали, що використовуються при виготовленні продукції або для господарських потреб, технічних цілей та сприяння у виробничому процесі, також відображаються на субрахунку 201. Підприємства, що заготовляють сільськогосподарську продукцію для переробки, також відображають її вартість на цьому субрахунку.

- 202 «Покупні напівфабрикати та комплектуючі вироби»

Тут відображаються наявність та рух покупних напівфабрикатів, готових комплектуючих виробів (включаючи в підрядних будівельних організаціях будівельні конструкції та вироби — дерев'яні, залізобетонні, металеві, інші), придбані для комплектування продукції, що вимагають додаткових витрат праці їх обробки. Вироби, придбані для комплектації готової продукції, вартість яких не входить у собівартість продукції цього підприємства, відображаються на рахунку 28 «Товари».

Науково-дослідні та конструкторські організації враховують придбані ними необхідні комплектуючі вироби для проведення наукових (експериментальних) робіт з певної науково-дослідної або конструкторської теми спеціальне обладнання та інструменти, пристрої та інші прилади на субрахунку 202. Обладнання та прилади загального призначення на цьому субрахунку не враховуються, а відображаються на рахунках 10 «Основні засоби», 11 «Інші необоротні матеріальні активи» або на рахунку 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» за видами предметів.

- 203 «Паливо»

Тут враховуються нафтопродукти, тверде паливо, мастильні матеріали, а також їх наявність та рух, що купується або заготовлюється для технологічних потреб виробництва, експлуатації транспортних засобів, а також для виробництва енергії та опалення будівель. Тут також враховуються оплачені талони на нафтопродукти та газ.

Якщо деякі види палива використовуються одночасно і як матеріали, і як паливо, їх можна враховувати на субрахунку 201 «Сировина та матеріали» та на субрахунку 203 «Паливо» — за ознакою переваги використання на цьому підприємстві.

Якщо на підприємстві для технологічних та експлуатаційних потреб, виробництва енергії та опалення будівель створюються запаси газу (у газосховищах), їх облік ведеться на субрахунку 203.

- 204 «Тара та тарні матеріали»

Тут відображається наявність та рух усіх видів тари, крім тари, що використовується як господарський інвентар, а також матеріалів та деталей, що використовуються для виготовлення тари та її ремонту (деталі для складання ящиків, бочкова клепка та ін.).

Матеріали, що використовуються для додаткового обладнання вагонів, барж, суден з метою забезпечення збереження відвантаженої продукції, не належать до тари та враховуються на субрахунку 201 «Сировина та матеріали».

- 205 «Будівельні матеріали»

Тут підприємства-забудовники відображають рух будівельних матеріалів, конструкцій та деталей, обладнання та комплектуючих виробів, що належать до монтажу, та інших матеріальних цінностей, необхідних для виконання будівельно-монтажних робіт, виготовлення будівельних деталей та конструкцій.

Тут не враховується обладнання, яке не потребує монтажу: транспортні засоби, вільно розміщені верстати, будівельні механізми, сільськогосподарські машини, виробничий інструмент, вимірювальні та інші прилади, виробничий інвентар та ін. Витрати на придбання такого обладнання, що не потребує монтажу, позначаються безпосередньо на рахунку 15 «Капітальні інвестиції» у міру надходження їх на склад або інше місце зберігання, експлуатації.

Обладнання та будівельні матеріали, передані підряднику для монтажу та виконання будівельних робіт, списуються з субрахунку 205 на рахунок 15 «Капітальні інвестиції» після підтвердження їх монтажу та використання.

- 206 «Матеріали, передані у переробку»

Тут враховуються матеріали, які передані в переробку на сторону і які надалі включаються до складу собівартості отриманих із них виробів. Витрати переробку матеріалів, оплачуваних стороннім організаціям, відбиваються безпосередньо по дебету рахунків, у яких ведеться облік виробів, отриманих з переробки. Аналітичний облік матеріалів, переданих у

переробку, ведеться в розрізі, що забезпечує інформацію про підприємства-переробники та контроль за операціями з переробки та відповідними витратами. Передача матеріалів на переробку відбивається лише з субрахунках рахунки 20.

- 207 «Запасні частини»

Тут ведеться облік придбаних або виготовлених запасних частин, готових деталей, вузлів, агрегатів, що використовуються для проведення ремонтів, заміни зношених частин машин, обладнання, транспортних засобів, інструменту, а також автомобільних шин у запасі та обороті. На цьому субрахунку ведеться облік обмінного фонду повнокомплектних машин, обладнання, двигунів, вузлів, агрегатів, створюваних у ремонтних підрозділах підприємств, на ремонтних підприємствах.

По дебету субрахунку відбиваються залишок та надходження, за кредитом - витрачання, реалізація та інше вибуття запасних частин.

Автомобільні шини, що знаходяться на колесах та в запасі при автомобілі, які враховані в ціні автомобіля та включені до його інвентарної вартості, враховуються у складі основних засобів.

Аналітичний облік запасних частин ведеться за місцями зберігання та однорідними групами (механічна група, електрична група тощо). Аналітичний облік машин, обладнання, двигунів, вузлів та агрегатів обмінного фонду ведеться за групами:

- придатні до експлуатації (нові та відновлені);
 - що підлягають відновленню (на складі); що у ремонті.
- 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення»

Тут враховуються мінеральні добрива, отрутохімікати для боротьби зі шкідниками та хворобами сільськогосподарських культур, біопрепарати, медикаменти, хімікати, що використовуються для боротьби із хворобами сільськогосподарських тварин. Тут також відображаються саджанці, насіння та корми (покупні та власного вирощування), що використовуються для висадки, посіву та відгодівлі тварин безпосередньо в господарстві

- 209 «Інші матеріали».

Тут враховуються бланки суворого обліку (за вартістю придбання), відходи виробництва (обрубки, обрізки, стружка тощо), невиправний шлюб, матеріальні цінності, отримані від ліквідації основних засобів, які не можуть бути використані як матеріали, паливо або запасні частини на цьому підприємстві (металобрухт, брухт), зношені шини та ін.

2.3 Документальне забезпечення обліку виробничих запасів

Рух товарно-матеріальних цінностей, тобто їх надходження, використання та вибуття має оформлятися первинними документами. Типові форми таких документів затверджено Наказом № 193 [7]. Хоча підприємство може використовувати і самостійно розроблені форми, взявши за основу типові форми. При цьому слід пам'ятати, що самостійно розроблений первинний документ повинен утримувати всі обов'язкові реквізити, передбачені для первинного документа ст. 9 Закону № 996 [2], та Положенням № 88 [8].

Запаси можуть надходити на підприємство різними шляхами, а саме:

- Від постачальника (в т. ч. і за безкоштовного отримання)
- З виробництва
- Від замовника як давальницька сировина для переробки
- Як внесок до статутного капіталу підприємства
- Внаслідок розбирання основних засобів.

Таблиця 2.3

Документальне забезпечення обліку запасів

Ситуація	Первинний документ	Пояснення
1	2	3
Надходження ТМЦ від постачальників		
ТМЦ надійшли від постачальника або від переробника (якщо переробка сировини була на стороні)	Прибутковий ордер типової форми № М-4; ТГН зі штампом «оприбутковано»	Типова форма № М-4 складається матеріально відповідальною особою одному примірнику день надходження цінностей складу від постачальників. Усі графи заповнюються на підставі документа постачальника. Графа «Номер паспорта» заповнюється, якщо ТМЦ містить дорогоцінні матеріали та каміння. Прибутковий ордер оформляється у разі надходження складу безкоштовно отриманих

Продовження таблиці 2.3

1	2	3
		<p>оТМЦ. Також, згідно з п. 3.6 Метод рекомендацій № 2, для оприбуткування запасів можна використовувати ТТН зі штампом «оприбутковано».</p> <p>Порядок оформлення ТТН викладено у Правилах, затверджених наказом Мінтрансу від 14.10.07 р. № 363 (докладно див. «Загальні правила оформлення ТТН для підтвердження послуг перевезення»)</p>
<p>1. Є розбіжності між ТМЦ, що фактично надійшли, і даними про них у документах постачальника. 2. ТМЦ надійшли без документів</p>	<p>Акт про приймання матеріалів типової форми № М-7 або комерційний акт (якщо запаси надходили залізничним транспортом); прибутковий ордер типової форми № М-4</p>	<p>Акт про приймання матеріалів типової форми № М-7 (далі – акт) складається: – за наявності розбіжностей між фактичною та заявленою у супровідних документах кількістю та якістю ТМЦ; – під час вступу ТМЦ без документів. Використовується для оприбуткування матеріалів, що фактично надійшли. В акті вказуються фактично одержані ТМЦ. Акт складається у двох примірниках, з обов'язковою участю матеріально відповідальної особи, яка приймає ТМЦ, та представника постачальника або незацікавленої організації. Один екземпляр здається до бухгалтерії, а інший – до відділу постачання або юриста для направлення постачальнику претензії</p>
Надходження давальницької сировини на переробку		
<p>ТМЦ надійшли на давальницьку переробку</p>	<p>Акт про приймання матеріалів типової форми № М-7</p>	<p>Типова форма № М-7 заповнюється у разі відповідно до п. 3.9 Метод рекомендацій № 2. ТМЦ, отримана як давальницька сировина, враховуються на позабалансовому рахунку 022 «Матеріали, прийняті для переробки». Також за витратами давальницької сировини виконавець складає Звіт для замовника (у довільній формі)</p>
Надходження ТМЦ із виробництва		
<p>Готова продукція чи інші матеріали надійшли з виробництва складу</p>	<p>Накладна-вимога на відпустку (внутрішнє переміщення) матеріалів типової форми № М-11</p>	<p>Типова форма № М-11 використовується для обліку руху ТМЦ усередині підприємства. Оформляється у двох примірниках та підписується головним бухгалтером або уповноваженою на те особою: – один екземпляр залишається у підрозділі (цеху), який передає ТМЦ (є підставою для списання цінностей); – другий екземпляр отримує склад, який приймає ТМЦ (документ є підставою для їх оприбуткування)</p>
Інші випадки надходження ТМЦ		

Продовження таблиці 2.3

1	2	3
ТМЦ надійшли як внесок до статутного капіталу підприємства	Прибутковий ордер типової форми № М-4, акт про приймання матеріалів типової форми № М-7, ТТН	Отримання ТМЦ як внеску до статутного капіталу, згідно з п. 3.5 Метод рекомендацій № 2, оформляється одним із трьох названих документів: - або типовою формою № М-4, - або типовою формою М-7, - або ТТН
ТМЦ отримані від розбирання ОС	Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів типової форми № М-11	При списанні ОС складається акт типової форми № ОЗ-3 або ОЗ-4. У цьому акті вказуються матеріали, отримані під час розбирання об'єкта ОС. На підставі такого акту матеріально відповідальна особа на складі заповнює типову форму №М-11.
Запаси отримані безоплатно	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 як внесок до статутного капіталу, згідно з п. 3.3 Метод рекомендацій № 2, оформляється одним із названих документів: - або типовою формою № М-4, - або типовою формою № М-7, - або ТТН
ТМЦ отримано від фізичних осіб (не СПД), торговельного підприємства, закладів ресторанного господарства	Акт закупівлі	У закупівельному акті фіксуються дата та місце складання, назва підприємства, одиниця виміру господарської операції, зміст та обсяг (кількісний та вартісний) господарської операції, посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції та правильність її оформлення, особистий підпис або інші дані, що дозволяють ідентифікувати посадове особа підприємства, яка брала участь у господарській операції (п. 3.10 Метод рекомендацій № 2)
Запаси отримані від фізичних осіб для реалізації на умовах комісії	Квитанція (типова форма №1-ВТ), товарний ярлик (типова форма №3-ВТ)	Надходження ТМЦ від фізичних осіб на продаж на умовах комісії оформляється квитанцією та товарним ярликом, форма яких затверджена наказом Мінекономзв'язку від 08.07.97 р. № 343

2.4.Складський облік виробничих запасів

Запаси на підприємствах зберігаються у спеціалізованих та інших місцях (склади, комори тощо) зберігання. Склади можуть бути загального та спеціалізованого призначення (центральні, проміжні, експедиторські та інші). Організація зберігання запасів для підприємства здійснюється залежно від виду запасів, технології виробництва, умов постачання, умов збуту тощо.

Для запасів, які належать підприємству, виділяються окремі місця зберігання від інших запасів.

Кожному складу надають постійний номер, який надалі вказується на всіх документах при оформленні операцій з руху запасів на даному складі.

Прийом, зберігання, відпустку та облік запасів у місцях їх зберігання здійснює матеріально відповідальну особу.

Керівник підприємства відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [4] затверджує перелік посадових осіб, яких наділяє правом підписувати документи на отримання та відпустку з місць зберігання запасів, давати дозвіл на вивезення запасів підприємства та отримання їх від інших підприємств.

При прийомі запасів матеріально відповідальна особа проводить перевірку відповідності запасів асортименту, кількості, вазі, обсягу площі та якості, що зазначені у супровідних документах.

У місцях зберігання кожна однорідна група (вид) запасів може бути позначена матеріальним ярликом (форма М-16, затверджена наказом Міністерства статистики України від 21.06.96 № 193), який прикріплюється до місця зберігання запасів.

Матеріально відповідальними особами у місцях зберігання запасів ведеться кількісний облік руху запасів (крім підприємств, що застосовують метод ціни продажу).

Облік запасів на складі може здійснюватися із застосуванням картки складського обліку матеріалів (форма М-12, затверджена наказом

Міністерства статистики України від 21.06.96 № 193). Картки складського обліку оформляються матеріально відповідальною особою в одному примірнику на підставі первинних документів відповідно до номенклатури запасів. Якщо протягом дня відбулося кілька однакових (або однорідних) операцій за декількома документами, може бути зроблено один запис із відображенням номерів документів або номера реєстру, що складається за цими документами, та загальної кількості запасів. За незначної номенклатури запасів замість карток складського обліку може застосовуватися книга обліку залишків запасів на складі.

У певний термін матеріально відповідальні особи подають усі первинні документи щодо надходження та вибуття запасів у бухгалтерську службу. Матеріальний звіт (форма М-19, затверджена наказом Міністерства статистики України від 21.06.96 № 193) з відображенням у ньому наявності та руху запасів складають та подають до бухгалтерської служби.

На підприємствах, що відображають запаси за оперативно-бухгалтерським методом, для відображення залишків запасів на складі підприємства на кінець звітного періоду може застосовуватися відомість обліку залишків матеріалів на складі (форма М-14, затверджена наказом Міністерства статистики України від 21.06.96 № 193). Відомість заповнюється на підставі даних карток складського обліку матеріалів за підтвердженими у них записами працівником бухгалтерської служби.

При застосуванні автоматизованих систем складського обліку наявності та руху запасів підприємство використовує реєстри та звіти в електронній формі, які створюються, передаються та обробляються відповідно до Закону України «Про електронні документи та електронний документообіг» та інші нормативно-правові акти.

Бухгалтерська служба відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [4] забезпечує дотримання правил ведення обліку запасів на складі та в інших місцях

зберігання запасів у строки, встановлені керівником (власником) підприємства.

З метою своєчасного проведення уцінки запасів, а також контролю за відхиленням фактичного залишку запасів від встановлених норм та виявлення запасів, які тривалий час не використовуються, може застосовуватися сигнальна довідка (форма М-18, затверджена наказом Міністерства статистики України від 21.06.96 № 193) [3].

Перевірка фактичної наявності запасів, їх стану та умов зберігання здійснюється інвентаризацією. Проведення інвентаризації здійснюється відповідно до постанови Кабінету Міністрів України від 28.02.2000 № 419 «Про затвердження Порядку подання фінансової звітності» [5] та Інструкції з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів та документів та розрахунків, затвердженої наказом Міністерства України від 11.08.94 №69 [9].

Для забезпечення ефективності використання запасів у виробництві здійснюється контроль використання запасів у порядку, способом та у строки, визначені керівником (власником) підприємства.

2.5. Облік руху виробничих запасів

Сировина та матеріали надходять:

- Від постачальників чи підзвітних осіб, які закупили матеріали за готівку
- Від списання основних засобів і МШП, що прийшли в непридатність
- Можуть бути власного виробництва.

Матеріали, що надходять оформляються бухгалтерськими документами у такому порядку. Разом із відвантаженням продукції постачальник надсилає розрахункові та інші супровідні документи:

- Платіжну вимогу у двох примірниках (один – покупцю, інший – до банку)
- Товарно-транспортні накладні
- Квитанцію до залізничної накладної та ін.

Розрахункові та інші документи, пов'язані з надходженням матеріалів, направляють до бухгалтерії для перевірки правильності оформлення, після чого передають відповідальному виконавцю з постачання.

У відділі постачання за документами перевіряють відповідність обсягу, асортименту, термінів поставки, цін, якості матеріалів та інших договірних умов та роблять відмітку про повний або частковий акцепт. До обов'язків відділу постачання, крім того, входить контроль над надходженням вантажів та їх розшук. Щоб вести цю роботу, у відділі постачання ведуть журнал обліку вантажів, що надходять. Перевірені платіжні вимоги відділ постачання передає до бухгалтерії, а квитанції транспортних організацій – експедитору для отримання та доставки матеріалів.

Експедитор приймає матеріали за кількістю місць і масою. З появою сумнівів у безпеці вантажу, експедитор може вимагати від транспортної організації перевірки вантажу. У разі виявлення недостачі (місць або маси), пошкодження тари, псування матеріалів складається комерційний акт, який є

підставою для пред'явлення претензій до транспортної організації або постачальника.

При отриманні матеріалів зі складу постачальників іногородніх експедитор бере наряд і довіреність. У цих документах надається перелік матеріалів, що підлягають одержанню. При прийманні матеріалів експедитор робить кількісне та якісне приймання. Прийняті матеріали експедитор доставляє на склад і здає завідувачу складу, який перевіряє відповідність кількості та якості матеріалу даним рахунком постачальника.

Прийняті матеріали комірник оформляє прибутковими ордерами (однорядковим або багаторядковим). Однорядковий ордер становлять тільки один вид матеріалу, в багаторядковому записують всі прийняті матеріали. Прибутковий ордер підписують завідувач складом та експедитор.

Матеріали надходять у відповідних одиницях виміру – вагових, об'ємних, лінійних, рахунку. Якщо матеріали надходять в одній одиниці виміру, а витрачаються в іншій, їх враховують одночасно в двох одиницях вимірювання.

Якщо кількість і якість матеріалів, що прибули на склад, не відповідають даним рахунку постачальника, приймає матеріали комісія та оформляє акт про приймання, який є підставою для пред'явлення претензій постачальнику. До складу комісії обов'язково запрошують представника постачальника чи незацікавленої організації. Аналогічний акт складається і за прийманні матеріалів, що надійшли без рахунку постачальника.

При перевезенні матеріалів автотранспортом як первинний документ використовують товарно-транспортну накладну, яку відправник вантажу створює у 4-х прим. Перший примірник є підставою для списання матеріалів у відправника вантажу, другий – для оприбуткування матеріалів одержувачем, третій – для розрахунків з автотранспортною організацією (є додатком до рахунку на оплату перевезення цінностей), четвертий – для обліку транспортування і додається до дорожнього листа.

Матеріали власного виготовлення, відходи виробництва, матеріали, що залишилися від ліквідації основних засобів, тощо при надходженні на склад оформлюють однорядковими або багаторядковими накладними на внутрішнє переміщення матеріалів. Накладні виписують цехи-здавачі у 2-х прим. Один служить підставою для списання матеріалів з цеху-здавача, другий прямує на склад, де використовується як прибутковий документ.

Підзвітні особи купують матеріали за готівку. Документом, що підтверджує вартість придбаних матеріалів, є товарний рахунок або акт (довідка), що складається підзвітною особою. У цьому документі підзвітна особа викладає зміст господарської операції із зазначенням дати, місця купівлі, найменування та кількості матеріалів та ціни. В акті (довідці) відображають дані паспорта продавця товару. Цей акт (довідка) додається до авансового звіту підзвітної особи.

Оформлення витрат матеріальних запасів, адже матеріали відпускають зі складу на виробниче споживання, на сторону, для переробки, на реалізацію зайвих і неліквідних запасів. Порядок оформлення відпуску матеріалів залежить від організації виробництва, періодичності відпуску матеріалів та ін. Витрату матеріалів щоденно оформлюють лімітно-забірними картами, які виписують у 2-х примірниках на один або кілька видів матеріалів, як правило, строком на один місяць. Можуть бути квартальні та піврічні з відривними місячними талонами на фактичну відпустку. У лімітно-забірних картах вказують вид операцій, номер складу, що відпускає матеріали, цех-одержувач, шифр витрат, номенклатурний номер та найменування матеріалів, що відпускаються, одиницю вимірювання та ліміт місячної витрати матеріалів, який обчислюють відповідно до виробничої програми та норм витрат. Один екземпляр лімітно-забірної карти вручають цеху-одержувачу, інший залишається на складі. Комірник записує кількість відпущеного матеріалу та залишок ліміту в обох примірниках картки та розписується в карті цеху-одержувача. Представник цеху розписується в отриманні матеріалів у карті, що залишається на складі.

Невикористані та повернені на склад матеріали записують у карту без оформлення документів.

Якщо матеріали відпускають не часто, то відпустку оформляють однорядковими або багатостроковими накладними вимогами на відпустку (внутрішнє переміщення). Вимоги виписують цехи-одержувачі у 2-х прим. Один (з розпискою комірника) залишається в цеху, другий (з розпискою одержувача) залишається у комірника.

Відпуск матеріалів стороннім організаціям чи підрозділам своєї організації, розташованим поза її межами, оформляють накладними на відпуск матеріалів на сторону. Накладні виписує відділ постачання у 2-х примірниках на підставі нарядів, договорів та інших документів.

Замість первинних документів з витрат матеріалів можна використовувати картки складського обліку. Представники цехів-одержувачів розписуються у самих картках складського обліку в отриманні матеріалів. При цьому в картках проставляють шифр виробничих витрат для подальшого угруповання записів за об'єктами калькуляції та статтями витрат. Це суміщення витратних документів та карток складського обліку зменшує обсяг облікової роботи та посилює контроль за дотриманням норм складських запасів.

Відпуск матеріалів виробництва продукції і надання послуг у невеликих організаціях здійснюється без оформлення спеціальних документів. Фактично витрачені матеріали за видами відображаються в актах або звітах про випуск та реалізацію готової продукції. Акти створюються подекадно працівником організації, відповідальним за приймання, зберігання та реалізацію продукції. Акт затверджується керівником організації та є підставою для списання матеріалів.

2.6. Порядок відображення виробничих запасів у фінансовій звітності

Одним з основних моментів обліку для підприємства є облік операцій із товарно-матеріальними цінностями або запасами. Часто запаси є найважливішою та великою статтею активів підприємства (організації).

Визначення запасів, порядок їх оцінки, визнання та відображення у звітності описуються у Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [10]. У зазначеному Стандарті наводяться рекомендації щодо фінансового обліку запасів без визначення правил податкового обліку.

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.

Запаси товарно-матеріальних цінностей (як і будь-які інші активи) визнаються активами (відбиваються у балансі як активи) за дотримання двох умов:

- Якщо існує можливість, що підприємство отримає у майбутньому економічні вигоди, пов'язані з використанням цих запасів
- Якщо вартість запасів може бути визначена достовірно.

Якщо будь-які товарно-матеріальні цінності не можуть бути використані за призначенням або реалізовані (вони морально застаріли, втратили необхідну якість або з інших причин), такі ТМЦ не повинні відображатись у складі активів підприємства, а отже, підлягають списанню на операційні витрати звітного періоду. До набрання чинності Стандартом 9 такі ТМЦ продовжували враховуватися на балансі як запаси. Таким чином, запаси списуються на витрати вже тоді, коли підприємство знає, що воно не зможе їх продати або якимось чином використати. Аналітичний облік запасів ведеться у межах їх найменувань чи однорідних груп.

Оскільки формування собівартості реалізованих товарів впливає величину прибутку підприємства, важливою є оцінка запасів.

Запаси відображаються в бухгалтерському обліку і звітності за найменшою з двох оцінок:

- Первісною вартістю
- Чистою вартістю реалізації.

Запаси відображаються за чистою вартістю реалізації, якщо на дату балансу їх ціна знизилась або вони зіпсовані, застаріли, або іншим чином втратили первісно очікувану економічну вигоду.

Чиста вартість реалізації визначається по кожній одиниці запасів вирахуванням з очікуваної ціни продажу очікуваних витрат на завершення виробництва і збут.

Сума, на яку первісна вартість запасів перевищує чисту вартість їх реалізації, та вартість повністю втрачених (зіпсованих або тих, що не вистачає) запасів списуються на витрати звітного періоду. Суми нестачі витрат від псування цінностей до прийняття рішення про конкретних винуватців відображаються на позабалансових рахунках. Після встановлення осіб, які мають відшкодувати втрати, належна до відшкодування сума зараховується до складу дебіторської заборгованості (або інших активів) і доходу звітного періоду.

Якщо чиста вартість реалізації тих запасів, що раніше були уцінені та є активами на дату балансу, надалі збільшується, то на суму збільшення чистої вартості реалізації, але не більше суми попереднього зменшення, строкується запис про попереднє зменшення вартості цих запасів.

РОЗДІЛ 3. АУДИТ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

3.1. Аудит виробничих запасів. Сутність, завдання, види, методи, джерела інформації

Виробничі запаси - різні речові елементи виробництва, що використовуються як предмети праці у виробничому процесі. Вони повністю споживаються у кожному виробничому циклі і повністю переносяться своєю вартістю виробленої продукції.

Аудитом називається галузь економічної діяльності та навчальна дисципліна, що вивчається у вишах. У вузькому значенні слова відповідно до законодавства під аудитом розуміється виключно діяльність із проведення перевірки фінансової (бухгалтерської) звітності та даних обліку, і вираження за результатами такої перевірки обґрунтованої незалежної думки аудитора про достовірність такої звітності у формі письмового аудиторського висновку.

У широкому сенсі і відповідно до звичаїв ділового обороту, а також ділової лексики, аудит і як синонім аудиторська перевірка - процедура незалежної перевірки та оцінки звітності, даних обліку та діяльності організації, а також системи, процесу, проекту або продукту.

Найчастіше термін використовується стосовно перевірки бухгалтерської звітності організацій з висловлювання думки про її достовірності.

Етимологічно слово «аудит» походить від так званих публічних заслуховувань звітів, які схвалювали чи не схвалювали аудитори. Потреба в аудиті виникла одночасно із зародженням та розвитком товарообмінних та грошових відносин. Розвиток аудиту був із особливостями фінансово-промислової історії країн і визначався, передусім, характером розвитку ринку капіталу.

У Європі аудит з'явився в XII столітті. У середні віки в європейських торгових містах на прохання контрагентів купців (як правило, інших купців або банківських інститутів) аудиторі перевіряли бухгалтерські книги купців і свідчили про їх достовірність.

У XIX столітті основними замовниками аудиту стали, крім кредиторів, власники підприємств, що з активним розвитком акціонерних і обмежених підприємств, у яких власники не займалися поточним управлінням і, потребували періодичної перевірки найнятих управляючих.

Глобалізація економіки, створення транснаціональних корпорацій з безліччю підрозділів, розкиданих найчастіше по всій країні, а то й у всьому світі, значно посилили потреби бізнесу у незалежних ревізорах. Крім того, у міру зростання державного втручання в економіку та ускладнення системи оподаткування, компанії стали відчувати необхідність у незалежних спеціалістах, які могли перевірити бухгалтерську та податкову звітність фірми з метою виявлення помилок та спотворень звітності та запобігання санкціям з боку державних органів.

У XX столітті у зв'язку з активним розвитком ринку з'явилася нова категорія осіб, зацікавлених в аудиті — інвестори. Як правило, кожна нова хвиля скандалів, пов'язаних з банкрутством компаній, чиї акції або боргові папери мають біржовий лістинг та активно обертаються, оберталися судовим переслідуванням аудиторів та посиленням вимог до аудиторів та виконання ними перевірок.

Через численність інвестори стали найбільш активним і вимогливим споживачем аудиторських послуг. З середини XX століття аудиторі стали розширювати сферу своїх інтересів і почали здійснювати діяльність не тільки за підтвердженням бухгалтерської звітності, а й стали самі вести бухгалтерський облік для сторонніх організацій, виступаючи в ролі колегіального корпоративного бухгалтера та юриста, а також інвестиційного консультанта та довірчого керуючого для своїх клієнтів.

Крім того, науково-технічна революція змусила аудиторські компанії освоїти функції щодо впровадження сучасних технологій з управління підприємством, автоматизації обліку, впровадження систем контролю якості та інших суміжних робіт.

Сьогодні в залежності від виду діяльності підприємства фінансовий результат може безпосередньо залежати від закупівлі та подальшого застосування матеріально-виробничих запасів. Добре організований синтетичний та аналітичний облік виробничих запасів і правильний розрахунок собівартості продукції ведуть до коректного формування бази оподаткування, а також відіграють велику роль у збереженні матеріальних запасів.

Метою аудиту виробничих запасів є перевірка справжності даних бухгалтерської звітності, реального стану обліку, зберігання та ефективності використання виробничих запасів. Під час проведення перевірки аудитор повинен отримати необхідні докази точного відображення у фінансовій звітності бухгалтерських даних про наявність та рух усіх запасів.

Аудитом виробничих запасів називається одна з найскладніших ділянок облікової роботи. На промисловому підприємстві номенклатура матеріальних цінностей часто обчислюється десятками тисяч найменувань, а інформація з обліку виробничих запасів становить понад 30% всієї інформації з управління виробництвом. Тому організація контролю за рухом, безпекою та використанням матеріальних цінностей пов'язана з великими труднощами. Невід'ємною частиною контролю виробничих запасів є економічний аналіз їх використання, який поглиблює пошуки резервів підвищення ефективності виробництва.

Здійснити тотальну перевірку документообігу на великому підприємстві неможливо, тому застосовують вибіркового аудиту. Перед складанням плану перевірки аудитор необхідно вивчити, у якому стані перебуває бухгалтерський облік і система внутрішнього контролю, а також прийняти рішення про параметри аудиторської вибірки.

Таким чином, аудит виробничих запасів буде складатися з 3 частин:

- Вивчення умов для виконання поставленого завдання та планування аудиту

- Дії, пов'язані безпосередньо із самою перевіркою
- Складання висновку про помилки та рекомендації щодо їх усунення.

Основними етапами проведення аудиту виробничих запасів є:

- Отримання бухгалтерських документів
- Ознайомлення з організацією складського та бухгалтерського обліку запасів

- Перевірка первинних документів щодо надходження запасів та їх відображення у регістрах аналітичного та синтетичного обліку

- Перевірка формування фактичної собівартості запасів та його оцінки
- Перевірка використання запасів у виробництві, на інші потреби та відображення цих операцій на обліку

- Перевірка операцій із реалізації запасів
- Перевірка документів щодо інвентаризації запасів та відображення її результатів в обліку

- Перевірка визначення оцінки запасів на дату балансу
- Перевірка правильності відображення в обліку податку на додану вартість при придбанні та реалізації запасів

- Перевірка документів аналітичного, синтетичного обліку, Головної книги та фінансової звітності на відповідність та достовірність інформації про запаси.

Весь обсяг аудиторської роботи, пов'язаної з безпосередньою перевіркою матеріальних цінностей, можна поділити на три частини:

- Аудит фактичного існування та безпеки виробничих запасів
- Аудит переміщення запасів, сировини, товарів
- Перевірка операцій із виробничих запасів, пов'язаних із оподаткуванням.

Завдання аудиту виробничих запасів та загалом аудиторська перевірка матеріальних запасів проводяться для з'ясування:

- Яка первинна документація використовується для підприємства, чи відповідає вона затвердженим формам
- Чи зберігається для підприємства порядок оформлення довіреностей отримання матеріалів зі складу постачальника і транспортної організації
- Як здійснюється контроль за зберіганням та використанням довіреностей та їх списанням на підприємстві
- Чи здійснюється контроль на складі та в бухгалтерії підприємства за правильністю та своєчасністю оприбуткування вантажів на підставі прибуткових документів
- Чи приймаються на тимчасове відповідальне зберігання окремі партії матеріальних запасів, що у процесі лабораторного дослідження
- Чи встановлено для підприємства порядок оформлення відповідними документами внутрішнього переміщення матеріальних запасів
- Чи зберігається для підприємства встановлений порядок оформлення операцій із відпущенню матеріальних запасів виходячи з договорів, накладних, товарно-транспортних накладних, податкових накладних
- Чи вжито заходів для забезпечення контролю за зберіганням матеріальних цінностей. Для цього необхідно встановити призначені наказом керівника на підприємстві матеріально відповідальні особи, які відповідають за зберігання матеріальних цінностей, укладені з ними договори про повну матеріальну відповідальність
- Чи створено умови матеріально відповідальним особам для забезпечення зберігання матеріальних запасів, чи існують приміщення, де зберігаються матеріальні запаси, шафи, сейфи тощо
- Чи обладнані приміщення пожежно-охоронною сигналізацією
- Чи призначена наказом керівника підприємства постійно діюча комісія щодо перевірки безпеки і списання матеріальних запасів

- Чи проводяться на підприємстві інвентаризація та вибіркові перевірки зберігання матеріальних запасів та чи оформлено їх результати

- Які заходи вжито до винних у разі виявлення нестачі матеріальних запасів, у якому стані перебувають ваговимірювальні прилади.

Можна сказати, що основними завданнями аудиту виробничих запасів є перевірка:

- Наявності та складу запасів на складах, забезпечення умов їх зберігання

- Ефективності використання матеріальних ресурсів

- Забезпечення та ефективності контролю за наявністю та безпекою виробничих запасів (дотримання вимог до інвентаризації), правильності прийнятих за його результатами рішень

- Виявлення непридатних для використання цінностей з визначенням суми заподіяної шкоди та винних осіб

- Законності здійснюваних операцій руху виробничих запасів

- Повноти та своєчасності оприбуткування, законності та доцільності витрачання та списання виробничих запасів

- Правильності оцінки та достовірності відображення в обліку операцій з надходження, використання виробничих запасів у виробничому процесі та їх реалізації

- Дотримання технічно обґрунтованих норм використання виробничих запасів на виробництві

- Наявності надлишків матеріалів для їх реалізації і т.і.

Для проведення аудиту матеріально-виробничих запасів знадобляться такі джерела інформації, які необхідно запросити в організації:

- Бухгалтерський баланс

- Зведені регістри синтетичного обліку (головна книга, оборотно-сальдова відомість тощо)

- Регістри аналітичного обліку за рахунками матеріалів та запасів (аналітичні відомості та ін.)

- Положення про облікову політику підприємства
 - Первинні документи на прийом та відвантаження виробничих запасів (рахунки-фактури, товарно-транспортні накладні, акти приймання-передачі, накладні на відпустку матеріалів, облікові складські картки та ін.)
 - Договори на постачання сировини, матеріалів
 - Накази проведення інвентаризації
 - Документи за результатами проведення інвентаризації (акти, описи звірки, рішення щодо прийняття результатів перевірки)
 - Договори із постачальниками всіх видів виробничих запасів.
- У результаті проведення аудиторських заходів застосовується:
- Інвентаризація: підтверджує фактичну наявність виробничих запасів.
- Аудитор має право сам провести інвентаризацію чи виступити у ролі контролюючої особи
- Перерахунок: підтверджує достовірність арифметичних розрахунків, відповідність отриманих величин показникам, які відображені у первинній документації та бухгалтерських регістрах
 - Підтвердження: дає можливість отримати інформацію про об'єктивність фіксації в бухобліку проведених господарських операцій та реальність залишків на рахунках обліку матеріально-виробничих засобів
 - Усне опитування: застосовується для отримання відповідей на запитання аудитора щодо попередньої оцінки стану запасів
 - Простеження: доводить правильність відображення даних у первинному обліку, відомостях, Головній книзі, кореспондентських рахунках та інших документах.

3.2. Методика проведення аудиту виробничих запасів

Проведення аудиту виробничих запасів рекомендується проводити за попередньо складеним планом та у певній послідовності.

- Розпочати роботу перевіряльнику слід з вивчення методів обліку матеріальних цінностей, прийнятих для підприємства і відбитих в облікової політиці, оскільки від них залежить правильність складання бухгалтерської звітності. Необхідно перевірити дотримання для підприємства кожного етапу обліку обраної політики, і навіть її відповідність законодавству

- Власне аудит починається з перевірки сальдо за рахунками виробничих запасів в регістрах бухобліку початку періоду, що перевіряється, і кінець попереднього для того, щоб переконатися, що залишки перенесені правильно, якщо аудитор здійснює перевірку організації не вперше. Якщо перевірка проводиться перший раз, то перевіряючий має отримати докази того, що залишки не мають спотворень, що впливають на звітність, та сальдо за рахунками перенесено правильно. У разі існування незначних спотворень це має бути враховано при подальшій перевірці та складанні аудиторської думки. Якщо невідповідність залишків значна, то перевірку потрібно буде проводити також і за попередній період

- Далі слід звірити залишки за аналітичними та синтетичними рахунками виробничих запасів з показниками бухгалтерської звітності. Це дозволить оцінити достовірність відображення даних обліку у звітності

- Потрібно обов'язково переконатися, що прийняті до виконання документи оформлені належним чином і містять усі передбачені законодавством дані

- Слід вивчити засоби визначення вартості матеріальних цінностей для їх постановки на облік та списання у виробництво, а також методику розрахунку собівартості готової продукції, порядок створення резерву для зниження вартості виробничих запасів

- Необхідно зіставити результати проведення попередніх інвентаризацій та їх відображення у бухгалтерському обліку, ознайомитися зі списком членів комісії та матеріально відповідальних осіб. Процес закупівлі сировини та матеріалів — відповідальна частина на будь-якому підприємстві та потребує особливої уваги з боку працівників підприємства та перевіряючих. Аудитору тут потрібно проконтролювати наявність необхідних документів, виконання умов договорів на постачання та відвантаження, а також роботу працівників організації.

3.3. Узагальнення результатів проведення аудиту виробничих запасів

Результати проведеної аудиторської перевірки обліку матеріально-виробничих запасів узагальнюються і потім оформлюються у формі робочих документів аудиту організації аналітичного та синтетичного обліку матеріально-виробничих запасів підприємства.

За результатами аудиторської перевірки думка про достовірність та об'єктивність бухгалтерського обліку виробничих запасів оформляється аудиторським висновком.

Інформація, що міститься в аудиторському висновку, висловлює думку про достовірність та оцінку бухгалтерського обліку виробничих запасів на даному підприємстві, відповідність у всіх аспектах нормативним актам, що регулюють ведення бухгалтерського обліку.

Аудиторський висновок – це документ з юридичним статусом для всіх юридичних та фізичних осіб, органів державної влади та управління, органів місцевого самоврядування та судових органів.

Можна сказати, що аудиторським висновком є документ, який складений відповідно до стандартів аудиту, що передбачають надання впевненості користувачів відповідно до фінансової звітності або іншої інформації, що використовувалися під час його складання.

Аудиторський висновок про бухгалтерську звітність економічного суб'єкта представляє собою думку аудитора фірми про достовірність цієї звітності.

За результатами проведеного аудиту бухгалтерської звітності економічного суб'єкта аудиторська фірма повинна висловити думку про достовірність цієї звітності у формі:

- Безумовно позитивного висновку
- Умовно позитивного висновку
- Негативного аудиторського висновку

- Відмови у наданні аудиторського висновку.

У випадку безумовно позитивного висновку, думка аудиторської фірми про достовірність бухгалтерської звітності економічного суб'єкта означає, що ця звітність підготовлена таким чином, щоб забезпечити достовірність інформації. А це означає, що ця звітність підготовлена таким чином, щоб забезпечити у всіх суттєвих аспектах відображення активів та пасивів економічного суб'єкта на звітну дату та фінансових результатів його діяльності за звітний період, виходячи з нормативних актів, що регулюють бухгалтерський облік та звітність в Україні. [51]

У випадку умовно позитивного висновку, думка аудиторської фірми про достовірність бухгалтерської звітності економічного суб'єкта означає, що за винятком визначених в аудиторському висновку обставин, бухгалтерська звітність підготовлена таким чином, щоб забезпечити достовірність інформації, за винятком певних обставин.

У випадку негативного аудиторського висновку, думка аудиторської фірми про достовірність бухгалтерської звітності економічного суб'єкта означає, що у зв'язку з певними обставинами ця звітність підготовлена таким чином, що вона не забезпечує достовірність інформації за будь-яких обставин.

У випадку відмови аудиторської фірми від висловлювання своєї думки про достовірність бухгалтерської звітності економічного суб'єкта в аудиторському висновку це означає, що в результаті певних обставин аудиторська фірма не може висловити і не виражає таку думку в одному зі встановлених порядків форми. [51]

Аудиторський висновок має складатися з трьох частин:

1. Вступна частина містить назву документа «Аудиторський висновок аудиторської організації ... про достовірність бухгалтерської звітності підприємства ... за __ рік» і являє собою загальні відомості про аудиторську організацію (найменування аудиторської організації, ПІН, юридична адреса, номер, дата видачі та строк дії ліцензії, найменування органу, що його видав,

номер та дата видачі свідоцтва про державну реєстрацію, банківські реквізити, П.І.Б. аудиторів, які брали участь в аудиті, дані їх кваліфікаційних атестатів).

2. Аналітичною частиною є звіт аудиторської організації підприємству про основні результати перевірки стану внутрішнього контролю, обліку та звітності, а також дотримання підприємством чинного законодавства при здійсненні фінансово-господарської діяльності.

Аналітична частина повинна містити назву даної частини «Звіт аудиторської організації», кому вона адресована (адміністрації), найменування підприємства, об'єкт аудиту, загальні результати перевірки стану внутрішнього контролю, бухгалтерського обліку та звітності, дотримання підприємством чинного законодавства у фінансово-господарській діяльності, аналіз фінансового стану підприємства (фінансової стійкості, ліквідності балансу, платоспроможності, ефективності діяльності та ін.).

Результати перевірки подаються у довільній формі.

Виклад результатів перевірки стану внутрішнього контролю на підприємстві має включати: вказівку на відповідальність виконавчого органу підприємства за стан та організацію внутрішнього контролю, мету та характер його вивчення при аудиті, ступінь відповідності системи внутрішнього контролю масштабам та характеру діяльності підприємства.

Характеристика загальних результатів перевірки стану бухгалтерського обліку та звітності на підприємстві має включити: загальну оцінку дотримання встановленого порядку ведення обліку та звітності, опис виявлених у ході аудиту суттєвих порушень такого порядку.

Опис загальних результатів перевірки дотримання підприємством чинного законодавства під час здійснення фінансово-господарських операцій має включати: загальну оцінку відповідності скоєних підприємством операцій чинним нормативним актам, дотримання положень установчих документів, характеристику виявлених порушень. [9]

Важливо також оцінити допущення безперервності діяльності підприємства, тобто його можливість продовжувати діяльність у найближчому майбутньому (не менше 12 місяців, що настають за звітним періодом) та виконувати свої зобов'язання. Для цього в аудиторському висновку повинні знайти відображення докази, що дозволяють зробити висновок про застосовність (або незастосовність) припущення про безперервність діяльності підприємства в найближчому майбутньому. Такі докази можуть бути отримані за результатами виконання низки процедур:

- Аналіз та обговорення з управлінським персоналом грошових потоків та прибутку станом на дату, найближчу до дати підписання аудиторського висновку

- Розгляд умов договорів позики та інших боргових зобов'язань та аналіз фактів їх порушення

- Запит відомостей про будь-які суттєві для підприємства правові проблеми та ін.

Якщо в процесі аудиторської перевірки виявлено спотворення бухгалтерської звітності, то в аналітичній частині слід показати конкретні порушення, які призвели до появи цих спотворень.

Можливі такі види порушень:

- Відхилення від встановлених законодавством правил ведення та організації бухгалтерського обліку та звітності

- Відсутність чи недотримання протягом звітного періоду прийнятої облікової політики відображення у бухгалтерському обліку окремих господарських операцій та оцінки майна

- Порушення цивільного, податкового та валютного законодавства

- Інші види порушень, які впливають спотворення бухгалтерської звітності. [9]

В аналітичній частині висновку має бути також відображено оцінку впливу суттєвих порушень нормативних актів на достовірність бухгалтерської звітності підприємства. У процесі такої оцінки аудитори

повинні врахувати виникнення таких негативних для підприємства наслідків порушення чинного законодавства:

- Стягнення штрафних санкцій у звітному періоді, що перевіряється
- Поява загрози відчуження майна, вартісна оцінка якого позначиться на структурі майна підприємства
- Припинення діяльності підприємства, поява сумнівів у правдивості та достовірності даних, відображених у бухгалтерській звітності.

3. Підсумкова частина являє собою думку аудиторської організації про достовірність бухгалтерської звітності підприємства та повинна включати:

- Назву даної частини
- Кому адресована
- Назву підприємства
- Об'єкт аудиту.

Висновки аудиторської організації акціонерам підприємства про бухгалтерську звітність підприємства за _ рік"):

- Вказівку на нормативний акт, якому має відповідати звітність
- Розподіл відповідальності керівництва підприємства та аудиторської організації щодо бухгалтерської звітності (керівництво підприємства несе відповідальність за підготовку та достовірність звітності, а аудиторська організація – за висловлену думку про достовірність звітності)

- Вказівку на нормативний акт, відповідно до якого проводився аудит, виклад обставин, що призвели до складання аудиторського висновку, відмінного від позитивного

- Думку аудиторської організації щодо достовірності звітності
- Висновок про застосовність (незастосовність) до підприємства припущення безперервності діяльності

- Дату аудиторського висновку (встановлюється не раніше дати підписання бухгалтерської звітності).

Бухгалтерська звітність, що додається до аудиторського висновку, повинна бути складена за встановленою формою і з метою ідентифікації

повинна бути позначена підписом (штампом) аудиторської організації. Якщо в ході аудиту виявлено суттєві спотворення звітності, то до звітності, що додається до аудиторського висновку, підприємством повинні бути внесені поправки, запропоновані аудитором. Якщо аудиторський висновок складається після подання бухгалтерської звітності користувачам, то підсумкова частина висновку має містити перелік поправок, які слід зробити у цій звітності, щоб вони були визнані достовірними.

Аудиторська організація повинна надати підприємству, що перевіряється, у встановлені в договорі на проведення аудиторської перевірки терміни:

- Не менше одного екземпляра аудиторського висновку у складі вступної, аналітичної та підсумкової частин з додатком бухгалтерської звітності, що стала об'єктом аудиту
- Не менше одного екземпляра у складі вступної та підсумкової частин з додатком бухгалтерської звітності. [9]

Зазначені екземпляри можуть брошуруються і засвідчуватися печаткою аудиторської організації. Керівництво підприємства відповідає за надання копій аудиторського висновку зацікавленим користувачам. Аудиторська організація не має права цього робити крім випадків, передбачених законодавством.

Аудиторський висновок повинен мати дату його підписання, після якого у висновок не може бути внесено жодної зміни, що не обговорена з клієнтом. Висновок може бути датований раніше дати підписання бухгалтерської звітності підприємства.

Усі дії та рішення аудиторської організації щодо подій та фактів, що відбулися після складання та подання бухгалтерської звітності підприємства, повинні бути відображені у її робочій документації.

Якщо в результаті аудиторської перевірки, вивчення та оцінки висновків, зроблених на основі отриманих аудиторських доказів, аудитор дійшов остаточного висновку про те, що всі зміни принципів

бухгалтерського обліку та методів їх застосування, а також вплив цих змін належним чином відображені у бухгалтерській (фінансовій) звітності без будь-яких застережень, він висловлює беззастережно-позитивну думку про достовірність цієї звітності.

В інших випадках, а також, якщо до висновку включаються деякі пояснення, аудитор формує та представляє зацікавленим користувачам модифікований аудиторський звіт або висновок.

У ряді випадків при аудиті економічного суб'єкта виникають обставини, які можуть чи істотно впливають на бухгалтерську (фінансову) звітність і, як наслідок, не дозволяють аудитору висловити беззастережно-позитивну думку про неї.

До таких обставин можна віднести:

- Обмеження обсягу роботи аудитора
- Незгода з керівництвом економічного суб'єкта, що аудується.

Обмеження обсягу роботи аудитора можуть бути встановлені керівництвом економічного суб'єкта умовами договору. Якщо умови договору такі, що аудитор може відмовитися від висловлювання думки про бухгалтерську (фінансову) звітність, він має право відмовитися і від виконання аудиту в цілому. Аудитор може не погодитись на проведення аудиторської перевірки у разі обмеження його обов'язків, встановлених чинним законодавством. [10]

Обмеження обсягу роботи аудитора викликається і низкою інших обставин, не пов'язаних з умовами договору, наприклад термінами призначення аудитора, що не дозволяють йому виконати цілу низку аудиторських процедур (спостереження за проведенням інвентаризації товарно-матеріальних запасів тощо), та невідповідністю облікової документації будованого суб'єкта вимогам, що висуваються до неї. І тут аудитор вправі виконати інші альтернативні аудиторські процедури щоб одержати достатні і доречні аудиторські докази, що підтверджують беззастережно-позитивний висновок.

Якщо обмеження обсягу роботи аудитора вимагає висловлювання думки, що відрізняється від беззастережно-позитивної (наявність застережень), він може висловити думку з застереженням чи відмовитися від її висловлювання. При цьому в аудиторському висновку необхідно розкрити всі обмеження, а також можливі та необхідні коригування бухгалтерської (фінансової) звітності, якби таких обмежень не було.

Аудитор може не погодитися з керівництвом економічного суб'єкта щодо допустимості прийнятої ним облікової політики, методу її застосування або достатності відомостей, що розкриваються у бухгалтерській (фінансовій) звітності. Якщо така незгода має істотний характер для бухгалтерської (фінансової) звітності, то аудитор зобов'язаний висловити думку з застереженням або негативну думку про неї. [9]

Вираз висновку з застереженням допускається у разі, якщо обмеження роботи аудитора та незгода з керівництвом економічного суб'єкта, де проводиться аудит, настільки істотні, що через них можна відмовитися від висловлювання висновку взагалі чи надати негативний висновок. При цьому в аудиторському висновку повинні фігурувати слова «за винятком» впливу подій, до яких належить відповідне застереження.

Поряд з вищевикладеними обставинами, які безпосередньо впливають на думку аудитора, існують фактори, які, не змінюючи його думку про бухгалтерську (фінансову) звітність, вимагають підготовки видозміненого (модифікованого) аудиторського звіту або висновку. Зазвичай такі фактори впливають на бухгалтерську (фінансову) звітність, але детально розкриваються керівництвом економічного суб'єкта лише у додатках до неї.

У разі виявлення великої кількості зазначених факторів аудитор може ухвалити рішення про відмову у висловленні своєї думки. Якщо ж вони мають одиничний, але при цьому суттєвий характер, аудитор зобов'язаний модифікувати аудиторський звіт (висновок) шляхом внесення до нього особливого застереження після пункту, що містить його думку. Дане

застереження має включати фразу про те, що аналізований чинник є підставою висловлювання думки з застереженням. [73]

РОЗДІЛ 4. АНАЛІЗ ШЛЯХІВ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ПП «ОХОРОНА ПЛЮС»

4.1. Оцінка ефективності обліку та аналізу руху виробничих запасів на підприємстві

Діяльність сучасних підприємств та організацій пов'язана з високою часткою ризику та передбачає ефективність ведення господарської діяльності у обстановці конкурентної боротьби. Велике значення у цих умовах належить бухгалтерському обліку, а також управлінському та фінансовому обліку.

Оцінка ефективності підсистеми управлінського обліку на підприємстві з позицій тимчасового аспекту може розглядатися в двох напрямках:

- Оцінка поточної діяльності у форматі ефективності управлінського обліку
- Оцінка ефективності управлінського обліку, виходячи із зміни показників у майбутньому періоді часу.

Застосування підсистеми управлінського обліку у діяльності підприємств тісно взаємопов'язане з рядом складних процесів, що органічно доповнюють одне одного, тому дати оцінку ефективності обліку та аналізу руху виробничих запасів на підприємстві можна лише аналізуючи такі складові:

- Організаційна структура та інструменти управлінського обліку
- Регламентація підсистеми управлінського обліку
- Розробка функціоналу в підсистемі підприємства, автоматизація основних процесів
- Якість, точність та сумісність відомостей, наданих інформаційною базою управлінського обліку.

Система внутрішнього контролю є важливою складовою системи управління організацією. Надійна система внутрішнього контролю сприяє досягненню цілей, які має організація під час здійснення діяльності. Ефективна система внутрішнього контролю дозволяє виявити, усунути чи мінімізувати ризик спотворення інформації. Система організується та контролюється органами управління організацією.

Для загальної оцінки ефективності обліку на підприємстві можна скористатися контрольним листом.

Таблиця 4.1

Контрольний лист оцінки системи внутрішнього контролю

Напрямок оцінки	Оцінка у поточному періоді, %	Оцінка у минулому періоді, %
1	2	3
1. Контроль ефективності облікового напрямку	від 5 до 95	від 5 до 95
2. Контроль вірності вхідної інформації	от 5 до 95	от 5 до 95
3. Контроль своєчасності та повноти відображення первинних даних в обліку і процесі їх обробки	від 5 до 95	від 5 до 95
4. Контроль забезпечення економічної та інформаційної безпеки	від 5 до 95	від 5 до 95
5. Контроль виконання поточних та стратегічних задач	от 5 до 95	от 5 до 95

На підставі перерахованих показників результати можна інтерпретувати так згідно з отриманими значеннями експертних оцінок

Класифікація показників оцінки ефективності функціонування системи внутрішнього контролю організації

Оцінка	Зміст
1	2
до 20%	Система внутрішнього контролю в організації відсутня, що є грубим порушенням
від 21% до 30%	Низький рівень ефективності внутрішнього контролю, що може призвести до негативних наслідків. Контроль здійснюється частково, за всіма істотними напрямками.
від 31% до 60%	Середній рівень ефективності внутрішнього контролю. Виявлено незначні порушення, які можна швидко виправити.
Більше 61%	Контроль знаходиться на високому рівні, діяльність компанії відповідає затвердженим цілям, нормам, етиці та іншим документам

За підсумками проведення оцінки ефективності системи контролю систематизується інформація щодо виявлених порушень та рекомендацій щодо їх усунення [47].

Згідно з концепцією Касюка Є. А. ефективність внутрішнього контролю визначається як співвідношення загального ефекту контролю витрат на організацію та функціонування системи контролю [46]:

$$E_{\text{еф}} = E_{\text{об}} / Z_{\text{сод}}, \quad (4.1)$$

$$E_{\text{еф}} = (E_{\text{в}} + E_{\text{у}} + E_{\text{ек}}) / Z_{\text{сод}} \quad (4.2)$$

де $E_{\text{об}}$ – загальний ефект контролю

$E_{\text{в}}$ - виховний ефект від діяльності внутрішнього контролю

$E_{\text{у}}$ – управлінський ефект від діяльності внутрішнього контролю

$E_{\text{ек}}$ – економічний ефект від діяльності внутрішнього контролю

$Z_{\text{сод}}$ - Витрати підприємства на підтримку ефективного функціонування системи внутрішнього контролю, тис. грн.

Виховний ефект полягає у консультуванні співробітників при виконанні їх функціональних обов'язків, за рахунок чого знижується ризик скоєння несумлінних дій, помилок.

До управлінського ефекту відносяться заходи щодо поліпшення організаційної структури підприємства, в результаті покращуються організаційні ланки, що підвищує оперативність управління.

Економічний ефект полягає у раціональнішому використанні коштів, що веде до підвищення рентабельності тощо.

Якщо результат функціонування системи контролю перевищує витрати на її утримання $E_{ef} > 0$, або $E_{об} > Z_{сод}$, застосування цієї системи принесе вигоду організації [13].

Крім перерахованого вище, для оцінки ефективності системи контролю можна використовувати інші показники.

Таблиця 4.3.

Показники оцінки системи внутрішнього контролю у комерційних організаціях

Назва показника	Формула	Розшифровка показників
1	2	3
Коефіцієнт можливих упущених позитивних результатів ($K_{пр}$)	$K_{пр} = ВПР / Z_{сод}$	ВПР - внутрішній потенціал результатів, тис. грн.
Коефіцієнт реалізації виявлених ($K_{р}$)	$K_{р} = РВПР / Z_{сод}$	РВПР - реалізація виявленого при контролі внутрішнього потенціалу, тис. руб.
Коефіцієнт мобілізації внутрішніх резервів ($K_{м}$)	$K_{м} = НРВПР / ВПР$	оцінює обґрунтованість підсумків контролю
Коефіцієнт виявлення порушень, скоєних працівниками ($K_{нр}$)	$K_{нр} = НР / Z_{сод}$	НР - сума виявлених порушень, вчинених працівниками тис. руб.
Коефіцієнт втрат через порушення розрахункових операцій ($K_{рн}$)	$K_{рн} = ФС / Z_{сод}$	оцінює ефективність контролю у галузі розрахункових операцій ФС - сума фінансових санкцій тис. грн.

Продовження таблиці 4.3

1	2	3
Коефіцієнт комплексної оцінки ефективності внутрішнього контролю (Коц)	$Коц = Км \times Кнр \times Крн$	показує середній ефект роботи внутрішнього контролю на карбованець витрат на його утримання
Абсолютна сума ефекту функціонування внутрішнього контролю	$Еабс = РВПР + НР + ФС$ $Еабс = ВПР + НР + ФС$	

Матеріально-виробничі запаси (далі – МПЗ) є одним з найважливіших факторів забезпечення сталості та безперервності відтворення, що потребують постійної наявності на складах достатньої кількості сировини та матеріалів, для забезпечення потреб виробництва. Необхідність безперебійного постачання виробництва за умов безперервності попиту та дискретності поставок, обумовлює їх формування.

Незважаючи на те, що сьогодні відзначається тенденція прискорення оборотності запасів і, отже, зниження їх розмірів, особливо у зв'язку з впровадженням у організаціях західної системи «just-in-time» («точно вчасно»), вони, як і раніше, відіграють головну роль у забезпеченні ритмічності роботи організації, своєчасному та якісному виконанні виробничої програми, дотриманні термінів та обсягів закупівель та продажів і, як наслідок, отриманні позитивного фінансового результату та зміцненні платоспроможності та фінансової стійкості організації.

Різноманітні форми власності в ринкових умовах, розширення прав організацій в управлінні економікою, галузеві особливості виробництва та інші новації ринкової економіки вимагають альтернативних та багатоваріантних підходів при вирішенні конкретних питань організації щодо

оцінки ефективності обліку виробничих запасів на підприємстві, у тому числі, у частині:

- Організації обліку заготівлі та придбання матеріалів
- Відображення вартості матеріалів, що залишилися наприкінці місяця у дорозі або не вивезені зі складів постачальників
- Виявлення відхилень фактичної собівартості запасів від облікових цін та їх подальшого розподілу для цілей калькулювання.

Згідно Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 (МСБО 2). Запаси [6] головним питанням обліку запасів є визначення суми собівартості, яка повинна визнаватися як актив та переноситися на майбутні періоди до моменту визнання відповідних доходів. Цей Стандарт 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.

При цьому запаси оцінюють за меншою з таких двох величин:

- Собівартість
- Чиста вартість реалізації.

Собівартість запасів повинна включати всі витрати на придбання, витрати на переробку та інші витрати, понесені під час доставки запасів до їх теперішнього місцезнаходження та приведення їх у теперішній стан.

У фінансовій звітності слід розкривати:

- Облікові політики, прийняті для оцінки запасів, включаючи використані формули собівартості
- Загальну балансову вартість запасів та балансову вартість згідно з класифікаціями, прийнятими для суб'єкта господарювання
- Балансову вартість запасів, відображених за чистою вартістю реалізації мінус витрати на продаж
- Суму запасів, визнаних як витрати протягом періоду

- Суму будь-якого часткового списання запасів, визнану як витрати
- Суму будь-якого сторнування будь-якого часткового списання, визнану як зменшення суми запасів, яка визнана як витрати періоду
- Обставини або події, що спричинили сторнування часткового списання запасів
- Балансову вартість запасів, переданих під заставу для гарантії зобов'язань.

Особливістю сучасного стану обліку запасів на підприємствах України є те, що в П(С)БО 9 «Запаси» [11] та Методичних рекомендаціях з бухгалтерського обліку запасів, затверджених наказом Мінфіну від 10.01.2007 року № 2 [12], наведено лише загальні положення щодо оцінки цих об'єктів. Проте, у зв'язку із частими інфляційними стрибками ціни на виробничі запаси постійно змінюються, тому проблема оцінки ефективності обліку та аналізу руху виробничих запасів на підприємстві набуває особливої актуальності. Ціни на матеріали можуть суттєво змінюватись протягом одного звітного періоду.

Великі підприємства оперують, як правило, значною кількістю запасів, тому визначення послідовності їх використання у процесі виробництва без певної методики є досить складним.

Таким чином, розподіл вартості між використаними запасами та тими, що залишилися на балансі підприємства на кінець звітного періоду - основна проблема, пов'язана з обліком запасів.

Сьогодні в умовах необхідності забезпечення ефективного функціонування суб'єктів господарювання, для досягнення ними найточніших і найкращих фінансових результатів вибір методів оцінки списання виробничих запасів є важливою передумовою організації обліку даних об'єктів. Важливість правильного вибору методів оцінки списання виробничих запасів зумовлюється ще й тим, що цей вид витрат безпосередньо пов'язано з розрахунками собівартості продукції. Отже,

фактично оцінювання виробничих запасів є основою для визначення собівартості та ціни виробленої продукції.

Згідно з П(С)БО №9 «Запаси» [15] на сьогоднішній день в Україні можуть використовуватися п'ять методів оцінки списання виробничих запасів:

- Ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів
- Середньозваженої собівартості
- Собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО)
- Нормативних затрат
- Ціни продажу.

Вибір методу оцінки залежить від мети, яку ставить перед собою підприємство, тобто якщо запаси залишаються для власних потреб (у тому числі і для виробництва), зазвичай застосовується оцінка за собівартістю, а якщо на продаж, то - ринкова. Ринкова вартість застосовується і в інших випадках, наприклад, при залученні інвестицій, коли необхідно підняти вартість активів. Така практика поширена в економічно розвинутих державах, Україна ж не має достатнього досвіду ефективного застосування ринкової вартості щодо активів підприємств, які виставляються на продаж на аукціонах.

При цьому, що оцінка запасів залежить від їх подальшого використання: від утримання для власних потреб чи для реалізації на сторону. Проте, у будь-якому випадку оцінка запасів значно впливає на формування фінансового результату вкінці звітного періоду, особливо це стосується оцінки у випадку вибуття запасів.

Враховуючи той факт, що всі підприємства активно інтегруються в систему міжнародних економічних відносин доцільно розглянути підходи до оцінки вибуття виробничих запасів як в Україні, так і проаналізувати відповідні принципи оцінки запасів, що наведені в міжнародних стандартах

бухгалтерського обліку. Проведемо порівняння методів оцінки вибуття запасів, зазначених в П(С)БО 9, МСБО 2.

Таблиця 4.4

Порівняльна характеристика відмінностей положень з обліку запасів

Характеристика	Оцінка вибуття запасів згідно	
	П(С)БО 9 (Україна) «Запаси»	МСБО 2 «Запаси»
1	2	3
Методи визначення собівартості	1.Ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів 2.Середньозваженої собівартості 3.Собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО) 4.Нормативних затрат 5.Ціни продажу	1.Метод конкретної ідентифікації 2.Середньозваженої собівартості 3.Метод за формулою «перше надходження – перший видаток» (ФІФО) 4.Метод стандартних (нормативних) витрат 5.Метод роздрібних цін
Умови застосування	Для всіх одиниць бухгалтерського обліку запасів, що мають однакове призначення та однакові умови використання, застосовується тільки один з наведених методів	

Отже, мета переведення натурального вимірника виробничих запасів в грошовий визначається інтересами того, хто проводить цю оцінку. Оскільки інтереси користувачів часто змінюються, то періодично відбуваються зміни у виборі методів оцінки запасів, а отже і в оцінці ефективності обліку та аналізу руху виробничих запасів на підприємстві. Обраний метод оцінки фіксується у Наказі про облікову політику підприємства.

Українське законодавство формується без належної адаптації на основі положень міжнародних стандартів, тому засади обліку (в тому числі і оцінки) запасів схожі на ті, що відображені у міжнародних стандартах бухгалтерського обліку.

Як свідчать проведені дослідження, просте копіювання міжнародних стандартів, без попередньої їх адаптації та врахування національних особливостей, не завжди відповідає запитам реальних підприємств. З одного боку таке явище - це об'єктивний процес наближення нормативно-правової бази України до міжнародних стандартів, а з іншого боку - українська економіка не в повній мірі має характеристики розвиненої ринкової системи.

Сьогодні можна застосовувати декілька методів оцінки запасів, кожен з яких має свої переваги та недоліки. Дуже важливо обрати той метод, який дозволяє найточніше провести оцінку з урахуванням інтересів власників підприємства та специфіки виробничої діяльності. В бухгалтерському обліку дуже важлива не кількість методів оцінки запасів, а їх безперечно позитивний вплив при прийнятті рішень щодо ціноутворення на вироблену продукцію та оцінку фінансових результатів діяльності суб'єкта господарювання.

4.2. Рекомендації щодо підвищення ефективності використання виробничих запасів досліджуваного підприємства

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

Вирішити актуальні проблеми в галузі економіки не можливо без вдосконалення побудови бухгалтерського обліку. Чітко налагоджений бухгалтерський облік своєчасно забезпечує потреби управління необхідною та вірогідною інформацією для виконання всебічного аналізу господарської діяльності та обґрунтування відповідних управлінських рішень [51].

Відомим і незаперечним фактом є те, що сировинні, матеріальні і паливно-енергетичні ресурси є найважливішою складовою національного багатства держави. Тому у комплексі заходів по створенню системи бухгалтерського обліку особлива роль відводиться формуванню повної і достовірної інформації про наявність, рух і використання матеріальних ресурсів на підприємстві. Крім того, перехід до ринкових відносин, поєднаний із змінами в економічному секторі, вимагає альтернативних підходів до вирішення питань методики і організації обліку матеріальних ресурсів.

Аналітичну роботу на підприємстві мають право проводити всі служби наприклад: служба головного механіка – аналізувати стан ремонтів і витрати на них; служба головного енергетика – перевіряти витрати на енергію;

планово-економічний відділ – проводити комплексні аналітичні роботи, організувати аналітичну роботу і контролювати виконання її результатів.

Для удосконалення аналітичної роботи на базовому підприємстві необхідно створити громадське бюро економічного аналізу для пошуків резервів виробництва за допомогою цільових аналізів. Це дасть змогу протягом короткого часу розробити організаційно-технічні заходи щодо мобілізації резервів.

Створення в автоматизованій системі управління підприємством окремої підсистеми аналізу є найбільш прогресивною формою організації аналітичної роботи. Завдання такої підсистеми – одержувати своєчасно всю необхідну інформацію, оперативно опрацьовувати її в потрібних для кожної функціональної підсистеми розрізах і бути сполучною ланкою, яка узгоджує роботу окремих підсистем для досягнення спільної мети.

Ця підсистема має включати всі аналітичні завдання, потрібні для інших функціональних підсистем.

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

На останньому етапі аналізу ефективності використання матеріальних запасів необхідно встановити можливості подальшого зниження норм витрат матеріалів і матеріальних витрат, невикористаних у звітному році.

Вивчення конкретних умов виробничо-господарської діяльності підприємства дозволяє зробити висновки про те, що такі можливості на підприємстві є. Також, маються всі умови для впровадження у виробничий процес нових промислово-технічних заходів по вдосконаленню виробництва яке б дало можливість знизити витрачання матеріалів, палива, запасних частин та малоцінних та швидкозношуваних предметів.

В практиці роботи підприємства об'єктивність та повнота підрахунку резервів залежить від цілеспрямованості їх пошуку, яка визначається структурою затрат на виробництво.

Резервами росту об'єму продукції можуть бути – покращення плану матеріально – технічного забезпечення, підвищення ефективності використання палива, запасних частин і малоцінних та швидкозношуваних предметів, зменшення матеріаломісткості продукції по затратам палива, запасних частин, МШП, та поліпшення запасів.

На рівень матеріаломісткості впливає чимало факторів. Їх слід виділити і виключити із суми матеріальних витрат та обсягу продукції для оцінки рівня матеріаломісткості продукції. Щоб уявити формування рівня матеріаломісткості в цілому, необхідно знати долю участі кожного підприємства в формуванні цього показника.

При зниженні матеріаломісткості продукції по затратам виробничих запасів виникає їх економія, яка створює можливість отримати додаткову вигоду, отже, зростає продуктивність праці, фондівіддача основних фондів, прибуток підприємства, рентабельність виробництва.

Збільшення затрат на матеріали, паливо, запасні частини, МШП змушує підприємство додатково залучати їх виробництво, що означає втрати у випуску продукції.

Щоб попередити помилки розрахункового відділу, бухгалтерії та інших відділів керівництву підприємства необхідно застосовувати у своїй роботі ПЕОМ, а також необхідно використовувати нові пакети прикладних програм, які зараз існують у великій кількості і асортименті. Вони дозволяють поліпшити полегшити працю людини.

Отже, узагальнення результатів аналізу є дуже важливим етапом роботи,

так як на цій стадії роблять відповідні висновки та приймають управлінські рішення щодо надходження, збереження та використання матеріалів, палива,

запасних частин, малоцінних та швидкозношуваних предметів. Як відомо, аудиторська перевірка потребує багато зусиль та коштів. Тому, для покращення умов обліку запасів та підвищення ефективності використання запасів доцільно було б здійснювати перевірку за допомогою комп'ютерної техніки.

4.3. Облік та аналіз виробничих запасів та оцінка ефективності їх використання

Від організації і ведення обліку виробничих запасів залежить точність визначення прибутку підприємства, його фінансовий стан, конкурентоспроможність на ринку та в цілому ефективність роботи підприємства.

Для правильної організації обліку запасів на підприємстві, перш за все, необхідно дати відповідь на ряд запитань: коли, звідки, скільки і на яку суму надійшли запаси, як виконуються програми постачання; кому, коли і скільки відпущено запасів; як виконується програма виробничого споживання; який залишок по окремих видах запасів і як дотримуються встановлені ліміти, тощо.

Існує ряд необхідних передумов правильної організації обліку запасів.

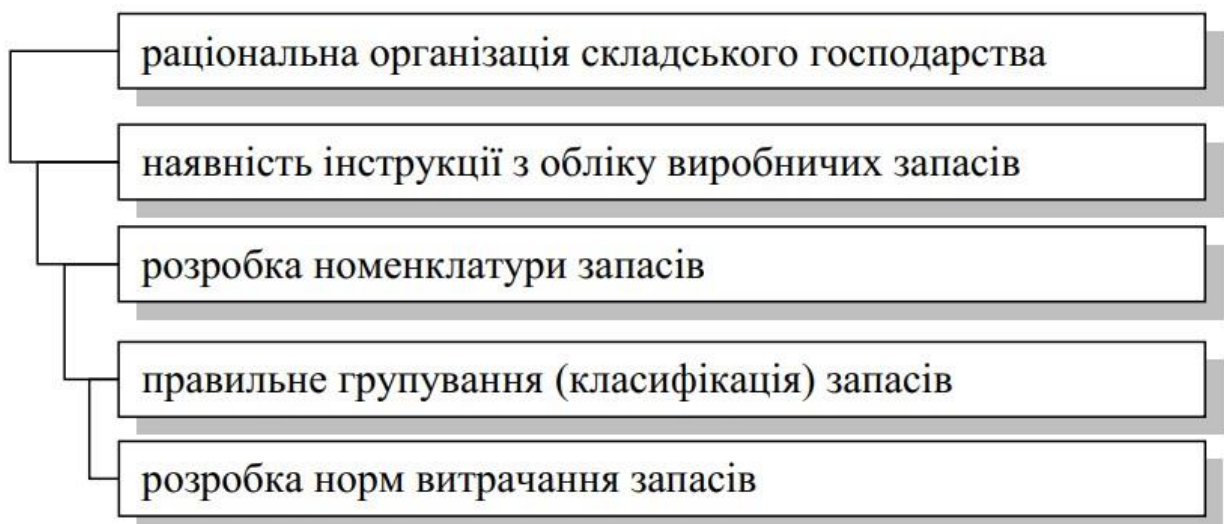


Рисунок 4.1- Необхідні передумови правильної організації обліку запасів

ПП «Охорона Плюс» використовує автоматизовану форму бухгалтерського обліку, яка зазначена у обліковій політиці підприємства.

Автоматизована форма передбачає комплексну, механізація облікового процесу. При такій формі здійснюється в етапи:

- Оформлення господарських операцій первинними документами
- Перевірка і кодування первинної документації бухгалтерії
- Запис інформації з документів на машинні носії
- Перетворення вихідної інформації у результативну
- Перевірка результативної інформації
- Передача результативної інформації за призначенням.

Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку підприємство самостійно з дотриманням вимог цього Закону обирає форми його організації

Керівник підприємства зобов'язаний створити необхідні умови для правильного ведення бухгалтерського обліку, забезпечити неухильне виконання всіма підрозділами, службами та працівниками, причетними до бухгалтерського обліку,

Підприємство здійснює первинний (оперативний), бухгалтерський облік результатів своєї діяльності, складає та надає фінансову, податкову та статистичну звітність в порядку, визначеному чинним законодавством України.

У наказі про облікову політику підприємства зазначається: обов'язки та права головного бухгалтера, відповідальність інших працівників бухгалтерії регулюються посадовими інструкціями, затвердженими керівником підприємства,) обліку, звітності та контролю господарських операцій та ін.

На дослідженому підприємстві бухгалтерський облік є невід'ємною частиною. Товариство використовує автоматизовану форму бухгалтерського обліку, використовує для узагальнення інформації про витрати підприємства рахунки класу 9 «Витрати виробництва», та комп'ютерну бухгалтерську програму «1-С УПП».

Склад запасів, їх оцінка та порядок відображення у фінансовій звітності визначено Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9

“Запаси”, яке було затверджене наказом Міністерства фінансів України №246 від 20.10.1999 року.

Для цілей бухгалтерського обліку запаси включають:

- Сировину, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва й адміністративних потреб

- Незавершене виробництво у вигляді не закінчених обробкою і складанням деталей, вузлів, виробів та незакінчених технологічних процесів. Незавершене виробництво на підприємствах, що виконують роботи та надають послуги, складається з витрат на виконання незакінчених робіт (послуг), щодо яких підприємством ще не визнано доходу

- Готову продукцію, що виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом

- Товари у вигляді матеріальних цінностей, що придбані (отримані) та утримуються підприємством з метою подальшого продажу

- Малоцінні та швидкозношувані предмети, що використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року;

- Поточні біологічні активи, якщо вони оцінюються за Положенням (стандарту) 9, а також сільськогосподарська продукція і продукція лісового господарства після її первісного визнання..

Одиницею бухгалтерського обліку запасів є їх найменування або однорідна група (вид). Придбані (отримані) або вироблені запаси зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю.

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

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

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

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

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

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

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

Оцінка запасів за методом ФІФО базується на припущенні, що запаси використовуються у тій послідовності, у якій вони надходили на підприємство (відображені у бухгалтерському обліку), тобто запаси, які першими відпускаються у виробництво (продаж та інше вибуття), оцінюються за собівартістю перших за часом надходження запасів[45].

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

нормативній базі перевірятися і переглядатися. Оцінка продукції за нормативними затратами користується до фактичної виробничої собівартості.

Згідно балансу ПП «Охорона плюс» динаміка облікованих запасів представлена в таблиці.

Таблиця 4.5

Динаміка запасів згідно балансу

	2018	2019	2020
1	2	3	4
Запаси	41,3	40,2	59,2

Динаміка запасів у графічній формі.

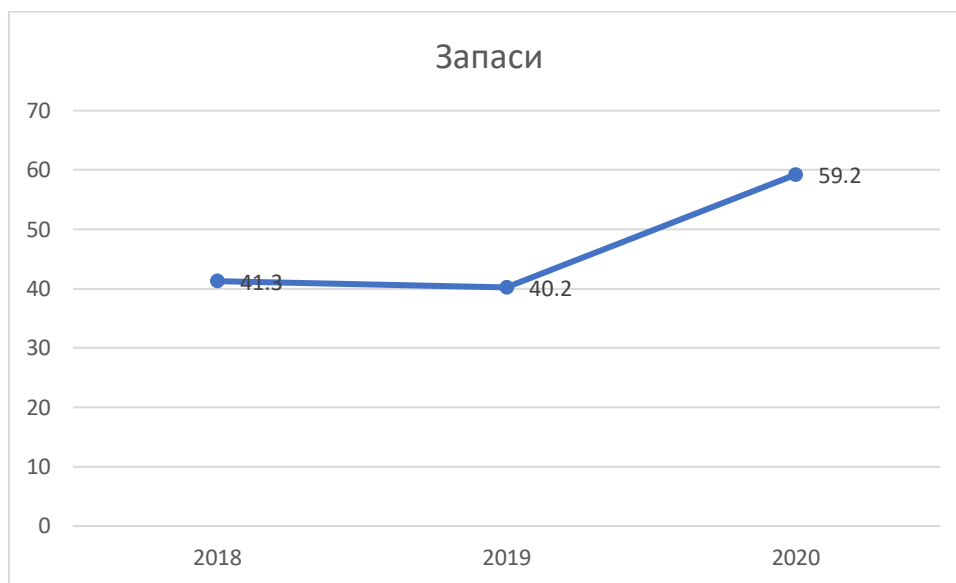


Рисунок 4.2 - Динаміка запасів згідно балансу

Виходячи з цього можна сказати, що обліковані на балансі запаси мають тенденцію до збільшення.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

В результаті виконання кваліфікаційної роботи можна зробити такі висновки:

1. ПП «Охорона Плюс» здійснює такі види діяльності:

- основний: діяльність приватних охоронних служб;

-інші: електротехнічні та монтажні роботи, діяльність у галузі систем охорони, неспеціалізована оптова торгівля, роздрібна торгівля в неспеціалізованих магазинах, оренда та лізинг автомобілів та легких моторних транспортних засобів.

Підприємство не має торгових марок, має у власності 3 транспортних засоби та 1 ліцензію. На дату аналізу не має податкового боргу.

2. Обліковою політикою називається сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності. Бухгалтерія має в своєму складі 3 штатні одиниці, серед яких 1 головний бухгалтер, 1 бухгалтер, 1 помічник бухгалтера.

3. Підприємство є рентабельним та платоспроможним. Динаміка чистого доходу (виручки) від реалізації продукції 2018-2020 роках має тенденцію до зростання і зросли з 2376,9 тис. грн. до 3428,9 тис. грн..

4. Вагоме значення для підприємства мають виробничі запаси, вони обліковуються по рахунку 20, що призначений для узагальнення інформації про наявність та рух належних підприємству готової продукції, товарів, запасів сировини та матеріалів (у тому числі сировини та матеріалів, що перебувають у дорозі та переробці), будівельних матеріалів, запасних частин, матеріалів сільськогосподарського призначення, палива, тари та тарних матеріалів, відходів основного виробництва

5. Рух товарно-матеріальних цінностей, тобто їх надходження, використання та вибуття має оформлятися первинними документами. Типові форми таких документів затверджено Наказом № 193 .

6. Для забезпечення ефективності використання запасів у виробництві здійснюється контроль використання запасів у порядку, способом та у строки, визначені керівником (власником) підприємства, ведеться складський облік виробничих запасів.

7. Одним з основних моментів обліку для підприємства є облік операцій із товарно-матеріальними цінностями або запасами. Визначення запасів, порядок їх оцінки, визнання та відображення у звітності описуються у Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 9 «Запаси».

8. Метою аудиту виробничих запасів є перевірка справжності даних бухгалтерської звітності, реального стану обліку, зберігання та ефективності використання виробничих запасів. Результати проведеної аудиторської перевірки обліку матеріально-виробничих запасів узагальнюються і потім оформлюються у формі робочих документів аудиту організації аналітичного та синтетичного обліку матеріально-виробничих запасів підприємства.

За результатами дослідження теми кваліфікаційної роботи для покращення діяльності досліджуваного підприємства можна запропонувати такі пропозиції:

1. Для ефективного вирішування питання впорядкування системи документального забезпечення всіх операцій на підприємстві застосувати впровадження засобів автоматизації запасів;

2. Впровадження проведення систематичного економічного аналізу на підприємстві зумовить більш раціонально використовувати наявні матеріальні ресурси;

3. Застосувати напрямки вдосконалення управління запасами на підприємстві, а саме: організацію обліково-контрольних процедур руху запасів на підприємстві та організація автоматизації запасів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Господарський кодекс України: Закон України від 17.11.2019. 436-IV/ Верховна Рада УРСР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15> (дата звернення: 17.11.2021).
2. Кодекс законів про працю України : Закон України від 10 грудня 1971 р. № 322-VIII / Верховна Рада УРСР. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/card/322-08> (дата звернення: 17.11.2021).
3. Кодекс України про адміністративні правопорушення : Закон України від 7 грудня 1984 р. № 8073-X / Верховна Рада УРСР. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/80731-10> (дата звернення: 17.11.2021).
4. Кримінальний кодекс України : Закон України від 5 квітня 2001 р. № 2341-III / Верховна Рада України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/card/2341-14> (дата звернення: 17.11.2021).
5. Податковий кодекс України: Закон України від 20.10.2019. 2755-VI/ Верховна Рада УРСР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 17.11.2021).
6. Конституція України: Закон України від 21.02.2019. 254к/96-ВР / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80> (дата звернення: 17.11.2021).
7. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.11.2018. 996-XIV/ Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення 17.11.2021) .
8. Загальні вимоги до фінансової звітності: Національне положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 від 23.07.2019. z0336-13/ Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення 17.11.2021).

9. Консолідована фінансова звітність: Національне положення (стандарту) бухгалтерського обліку 2 від 03.08.2018. z1223-13 / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1223-13> (дата звернення 17.11.2021).

10. Зобов'язання: Національне положення (стандарту) бухгалтерського обліку 11 від 29.10.2019. z0085-00/ Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00> (дата звернення 17.11.2021).

11. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку від 03.08.2018. z0168-95/ Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95> (дата звернення 17.11.2021).

12. Витрати: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 від 09.08.2013. z0027-00/ Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (дата звернення 17.11.2021).

13. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 09.12.2011. z1557-11/ Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11> (дата звернення 19.11.2021).

14. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 29.10.2019. z0893-99 / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> (дата звернення 19.11.2021).

15. Белова І. М. Тенденції гармонізації та стандартизації обліку до міжнародних стандартів обліку та звітності *Глобальні та національні проблеми економіки*. Миколаїв, 2016. С. 821-826.

16. Бондар М. І. Бухгалтерський облік як інформаційна підсистема системи управління *Вісник національного університету «Львівська політехніка»*. . № 721. С. 58-62.

17. Бородіна В. В. Документування у бухгалтерському обліку: навч. посібник. М.: ВД «ФОРУМ», С 304 с.

18. Бруханський, Р. Ф. Бухгалтерський облік: підручник / Р. Ф. Бруханський. Тернопіль : ТНЕУ, 2016. 480 с.
19. Бруханський Р. Ф. Методика ведення стратегічного фінансового обліку на підприємствах: інжиніринговий аспект *Бухгалтерський облік та аудит*. № 8. С. 18-28.
20. Бруханський Р. Ф. Побудова методики стратегічного управлінського обліку на підприємствах *Бухгалтерський облік та аудит*. 2017. № 9. С. 27-36.
21. Касьянова С. А. Внутрішній контроль як елемент економічної безпеки організації *Бухгалтерський облік у бюджетних та некомерційних організаціях*. 2018. №14. 116 с.
22. Оптимізація стратегії управління запасами на промисловому підприємстві URL: <http://logisticstime.com/upravlenie-zapasami/optimizaciya-strategii-upravleniya-zapasami-na-promyshlennom-predpriyatii> (дата звернення 14.12.2021)
23. Гудзь Н. В., Романів Р.В., Денчук П.Н. . Бухгалтерський облік : навч. посібник для ВНЗ: навчальний посібник. Київ: Центр учб. літ., 2016. 424 с.
- 24.. Фінансовий облік : підруч./ Крупка Я. Д. та ін. Тернопіль: ТНЕУ, 2017. 451 с.
25. Сук Л. К. Фінансовий облік: Навчальний посібник 3-тє вид. Київ: Знання, 2016. 663 с.
26. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський (фінансовий) облік, оподаткування і звітність: Підручник. Київ: Алерта, 2016. 928 с.
27. Шара Є. Ю. Бухгалтерський фінансовий та податковий облік : навч. посіб. Київ: ЦУЛ, 2016. 428 с.
28. Організація і методика аудиту: навчальний посібник / С. А. Бурлан, Н. О. Руденко. Миколаїв: Видавництво ЧНУ ім. Петра Могили, 2017. 184 с.

29. Облік і аудит: навчальний посібник/ Н. П. Банера, Л. О. Гелей, С. М. Пилипенко, В. П. Мороз; за заг. ред. доктора економічних наук, проф. О. І. Скаско. Львів : Растр-7, 2017. 504 с.
30. Плаксієнко В. Я. Управлінський облік: навчальний посібник , Полтава : ПП “Астроя” 2018. 250 с.
31. Синькевич Н. І. “Економічний аналіз”: курс лекцій: Н. І. Синькевич. Тернопіль: ТНТУ імені Івана Пулюя, 2018. 97 с.
32. Стельмах В.С. Контроль: інспектування, аудит, банківський нагляд: монографія. Суми: Університетська книга, 2015. 432 с.
33. Сторожук Т.М. Облікова політика підприємства. Ірпінь: Національний університет ДПС України, 2016. 240 с.
34. Сук Л. К. Фінансовий облік: навчальний посібник. Київ: Знання, 2016. 664 с.
35. Управлінський облік : навчальний посібник для ВНЗ / П. Й. Атамас / Міністерство освіти і науки України, Дніпропетровський університет економіки та права. 2 –ге вид. Київ: Центр учбова література, 2016. 440 с.
36. Фінансовий облік: підручник/ Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, Н. В. Гудзь та ін. 4 – те видання доповнене і перероблене. Тернопіль : ТНЕУ, 2017. 451 с.
37. Фінансовий облік: конспект лекцій: М. Ю. Абрамчук, Ю. Г. Гуменна, І. В. Тютюнник, П. М. Рубанов. Суми: Сумський державний університет, 2018. 395 с.
38. Фінансовий облік-1: конспект лекцій / укладач І. М. Бурденко. Суми : Сумський державний університет, 2018. 85 с.
39. Чернікова І.Б., Дергільова Г.С., Нестеренко І.В. Бухгалтерський облік за видами економічної діяльності: навчальний посібник. Харків, 2015. 200с.
40. Швець В. Г. Теорія бухгалтерського обліку : підручник / В. Г. Швець. – 4-те вид., перероблене і доповнене. Київ: Знання, 2015. 572 с.

40. Пономарьова Н. А. Внутрішній аудит: сутність та значення у діяльності суб'єктів господарювання. *Молодий вчений*. 2016. № 6. С. 85-88.
41. Церетелі Л.Г., Новосьолов В.Н. Актуальні питання якості аудиту та її зовнішнього контролю. *Аудитор України*. 2016. №10(94). С.20-26.
42. Яцишин Н. М. Методика аналізу фінансового стану підприємства. *Економічний аналіз: електронне фахове видання*. 2016. – №10, ч.4.
43. 1С:Бухгалтерія для України. Київ, 2018. URL:http://1c.ua/v8/RegionalSolutions-UA_BUH.php (дата звернення 18.11.2021)
44. Бондар М.І. Звітність підприємства : навчальний посібник. Київ : Центр учбової літератури, 2016. 570с.
45. Бруханський Р. Ф. Бухгалтерський облік : підручник. Тернопіль : ТНЕУ, 2016. 480с.
46. Бурлан С.А., Руденко Н.О. Організація і методика аудиту : навчальний посібник. Миколаїв : ЧНУ ім. Петра Могили, 2017. 184 с.
47. Бухгалтерський облік в торгівлі та ресторанному господарстві / Г. В. Блакитна та ін. Київ : Центр учбової літератури, 2016. 452 с.
48. Бухгалтерський облік / Н.С. Акімова та ін. Харків : Форт, 2016. 447 с.
49. Васьківська К.В., Сич О.А. Фінансовий менеджмент: навчальний посібник. Львів : «ГАЛИЧ-ПРЕС», 2017. – 236 с.
50. Гудзь Н.В., Денчук Р. В., Романів Р.В. Бухгалтерський облік : навчальний посібник. Київ : Центр учбової літератури, 2016. 426с.
51. Єршова Н. Ю. , Портна О.В. Аналіз господарської діяльності: теорія та практикум : навчальний посібник. Львів, 2016. 306 с.
- 58 Крупка Я. Д., Назарова І. Я. Облік міжнародних операцій : навчальний посібник. Тернопіль : Крок, 2016. 216 с.
59. Кулинич М. Б. Бухгалтерський облік за видами економічної діяльності : навчальний посібник. Луцьк, 2017. 271с.

60. Лігоненко Л.О., Ситник Г.В. Управління грошовими потоками: навчальний посібник. Київ: Київський національний торговельно-економічний університет, 2016. – 255 с
61. Макаренко А.П., Меліхова Т.О., Бескоста Г. М. Аудит : навчально-методичний посібник. Запоріжжя : ЗДІА, 2016. 184 с.
62. Облік і аудит : навчальний посібник / Н. П. Банера та ін. ; за ред. О.І. Скаско. Львів : Растр-7, 2017. 504 с.
63. Огійчук М. Ф., Рагуліна І.І., Новіков І.Т. Аудит : навчальний посібник. Київ : Алерта, 2016. 752 с.
64. Сук Л.К., Сук П.Л. Фінансовий облік : навчальний посібник. Київ: Знання, 2016. 663 с.
65. Сусіденко В. Т. Інформаційні системи і технології в обліку : навчальний посібник. Київ : Центр учбової літератури, 2016. 224с.
66. Фінансовий менеджмент: електронний навчальний посібник / І.А.Бігдан та ін. – Харків: ХДУХТ, 2017. 197с.
67. Фінансовий облік / Крупка Я. Д. та ін. Тернопіль : ТНЕУ, 2017. 451 с.
68. Чернікова І.Б., Дергільова Г.С., Нестеренко І.В. Бухгалтерський облік за видами економічної діяльності: навчальний посібник. Харків, 2016. 200с.
69. Ананська М.О., Пильнева Н.О., Полозов М.О. Шляхи удосконалення організації обліку грошових коштів на прикладі підприємств оптової торгівлі. *Економіка: реалії часу*. 2016. № 4 (14). С. 78-83.
70. Сук Л. К. Фінансовий облік: Навчальний посібник 3-тє вид. Київ: Знання, 2016.663 с.
71. Кім Ю. Г. Бухгалтерський та податковий облік: первинні документи та порядок їх заповнення. Київ: Центр учб. літ., 2014. 600 с.
72. Лилишенко О. В. Бухгалтерський облік: Підручник. Київ: Центр учбової літератури, 2015. 670 с.
73. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський (фінансовий) облік, оподаткування і звітність: Підручник. Київ: Алерта, 2016. 928 с.

74. Шара Є. Ю. Бухгалтерський фінансовий та податковий облік : навч. посіб. Київ: ЦУЛ, 2016. 428 с.
75. Швець В. Г. Теорія бухгалтерського обліку : підручник. Київ: Знання, 2016. 572 с.
76. . Гудзь Н. В., Романів Р.В., Денчук П.Н. . Бухгалтерський облік : навч. посібник для ВНЗ: навчальний посібник. Київ: Центр учб. літ.,2016. 424 с.
77. Орлова В. К., Орлів С. В., Хома С.В. Фінансовий: облік навч. посібник : навчальний посібник. Київ: Центр учб. літ., 2015. 510 с.
78. Фінансовий облік : підруч Крупка Я. Д. та ін. Тернопіль: ТНЕУ, 2017. 451 с.
79. Дмитренко А.В., Шевельова Л.С., Калайда Л.О. Суттєвість інформації в обліку. *Полтавський національний технічний університет імені Юрія Кондратюка*. 2019.С.183-184.
80. Лебедик Г.В., Косташ А.І. Особливості впровадження автоматизованої форми бухгалтерського обліку. *Полтавський національний технічний університет імені Юрія Кондратюка*. 2018. С. 290-291.

ДОДАТКИ