

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Західноукраїнський національний університет
Факультет фінансів та обліку
Кафедра фінансового контролю та аудиту

Прінц Володимир

Аудит виробничих запасів та аналіз ефективності їх використання

спеціальність: 071 – Облік і оподаткування
освітньо-професійна програма – Аудит та державний фінансовий контроль

Кваліфікаційна робота

Виконав студент групи
ОАДФКзмп-21
Прінц В.А.

ТЕРНОПІЛЬ – 2022

ЗМІСТ

Вступ.....	3
РОЗДІЛ 1 ВИРОБНИЧІ ЗАПАСИ ЯК ОБ’ЄКТ АУДИТУ Й АНАЛІЗУ.....	6
1.1. Економічна сутність та класифікація виробничих запасів.....	6
1.2. Оцінка виробничих запасів.....	14
Висновки до розділу 1.....	22
РОЗДІЛ 2 ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА АУДИТУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ.....	23
2.1. Організація аудиту виробничих запасів.....	23
2.2. Інформаційне забезпечення аудиту виробничих запасів.....	29
2.3. Методика аудиту виробничих запасів.....	35
Висновки до розділу 2.....	43
РОЗДІЛ 3 АНАЛІЗ РУХУ Й ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ.....	44
3.1. Аналіз надходження виробничих запасів.....	44
3.2. Аналіз ефективності використанні виробничих запасів.....	52
Висновки до розділу 3.....	55
Висновки.....	56
Список використаних джерел.....	60
Додатки.....	69

ВСТУП

Актуальність теми. Виробничі запаси займають значну частку в структурі власності підприємства і є однією з найважливіших складових його оборотних коштів. Вони мають домінуюче місце в структурі витрат, їх облік, контроль та оцінка впливають на результати діяльності компаній та їх фінансовий стан.

Для підтримки виробничих запасів на підприємстві необхідно витратити значну частину коштів, будувати великі складські приміщення, підтримувати їх у належному стані, страхувати та оплачувати обслуговуючих працівників. До цього можна додати фізичну втрату і моральне старіння виробничих запасів.

Основою ефективного функціонування підприємства на ринку є контроль за раціональним використанням виробничих запасів. Тому на сучасному етапі гостро стоїть проблема управління виробничими запасами, важливу роль у вирішенні якої відіграє подальше вдосконалення аудиту та аналізу цього об'єкта.

Проблеми розвитку та вдосконалення аудиту й аналізу виробничих запасів цікавили багатьох вчених. Їх досліджують в своїх працях Бобиль В. В., Пікуліна О. В., Мовчан М. І., Галушак І. Є., Добрянська М. В., Бондаренко О. М., Гудима В. Ю., Меліхова Т. О., Ніколаєнко Н. С. та інші.

Питання аудиту й аналізу виробничих є важливими і потребують подальших досліджень. Тому тема роботи є актуальною та має практичне значення для підприємства.

Мета і завдання дослідження. Метою написання випускної кваліфікаційної роботи є дослідження організації та методології аудиту й аналізу виробничих запасів та розробка пропозицій щодо удосконалення системи управління виробничими запасами.

У роботі поставлені такі завдання:

- дати визначення поняття «виробничі запаси» та дослідити їх класифікацію, дослідити роль запасів у господарській діяльності підприємства;

- критично розглянути переваги та недоліки методів оцінки виробничих запасів;
- розробити рекомендації щодо вдосконалення інформаційного забезпечення аудиту виробничих запасів;
- дослідити проблеми аудиту виробничих запасів і розробити пропозиції щодо вдосконалення аудиту;
- здійснити економічний аналіз показників використання виробничих запасів.

Об'єктом дослідження є аудиторська діяльність ТОВ «Тер Аудит».

Предметом дослідження є організація і методика аудиту виробничих запасів й аналізу ефективності їх використання.

Методи дослідження. В процесі дослідження при написанні роботи ми використовували загальнонаукові методи та спеціальні методичні прийоми. Зокрема, індукція та дедукція (при вивченні діяльності підприємства на основі загальновідомої інформації та вивчення аналізу й аудиту на прикладі досліджуваного підприємства), порівняння (різні методи оцінки вибуття запасів), аналіз і синтез (розподіл та групування складових виробничих запасів), аналогія, методи документального (зустрічна перевірка) та фактичного (інвентаризація) контролю, прийом розширення (структурно-логічна факторна модель матеріальних витрат), оцінка (при надходженні, вибутті запасів та відображенні в балансі), документація (первинні та зведені документи щодо запасів), баланс і звітність (відображення інформації про виробничі запаси), інвентаризація, тощо.

Наукова новизна одержаних результатів. На основі проведеного дослідження діючої практики аудиту й аналізу виробничих запасів у роботі ми розглянули та критично дослідили методи оцінки виробничих запасів, запропонували вдосконалення інформаційного забезпечення аудиту виробничих запасів, розкрили шляхи удосконалення системи управління запасами на основі

вивчення теоретичних та практичних матеріалів, що стосуються запасів з використанням методів стратегічного аналізу.

Практичне значення одержаних результатів. Розроблені в роботі рекомендації можуть бути запроваджені в практичну діяльність підприємств.

Обсяг та структура випускної кваліфікаційної роботи. Робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Робота містить 68 сторінок, 8 таблиць, 12 рисунків, список використаних джерел із 88 найменувань, 6 додатків.

РОЗДІЛ 1

ВИРОБНИЧІ ЗАПАСИ ЯК ОБ'ЄКТ АУДИТУ Й АНАЛІЗУ

1.1. Економічний зміст та класифікація виробничих запасів

Виробничі запаси є особливою економічною та обліковою категорією, невід'ємною умовою функціонування підприємства. Вони завжди були предметом дослідження багатьох вчених. Виробничі запаси кваліфікують як оборотні активи, оскільки вони можуть бути перероблені в готову продукцію протягом одного року або операційного циклу.

Використання терміну «запаси» викликає певні протиріччя щодо його тлумачення в економічній літературі. Характеристику терміну «виробничі запаси» в літературних джерелах наведено в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1

Характеристика терміну «виробничі запаси»

№	Автор	Визначення
1	2	3
1	Бутинець Ф.Ф.	«Виробничі запаси - активи, які використовуються для подальшого продажу, використання під час виробництва продукції, виконання робіт і надання послуг, а також управління підприємством» [1, с. 313]
2	Лопатіна В.В.	«Виробничі запаси – це сукупність предметів праці, які знаходяться на підприємстві у вигляді складських запасів основних та допоміжних матеріалів, а також палива, запасних частин, зворотних відходів, тари та інших матеріалів, які призначені для використання як у виробничому процесі, так і для будь-яких інших потреб підприємства за умови їх повного споживання в одному операційному циклі» [31, с. 70].
3	Коваль Н.І.	«Виробничі запаси – це придбані або самостійно виготовлені запаси, що підлягають подальшій переробці на підприємстві або утримуються для іншого споживання у ході нормального операційного циклу і характеризуються речовою

		формою, макроекономічним змістом, мікроекономічним призначенням та наявністю облікової складової» [25, с. 96].
4	Бержанір І.А.	«Виробничі запаси слід трактувати як частину матеріальних ресурсів підприємства, які є сукупністю предметів праці й перебувають на підприємстві у вигляді сировини, матеріалів, купівельних напівфабрикатів та комплектуючих деталей, палива, тари й тарних матеріалів, будівельних матеріалів, запасних частин та інших матеріалів, що становлять матеріальну основу продукції підприємства, надають їй якісних властивостей, беруть участь у виробництві протягом одного виробничого циклу й повністю переносять свою вартість на вартість готової продукції» [4, с. 162].
5	Подолянчук О.А.	«Виробничі запаси – це матеріальні оборотні активи, які протягом операційного циклу використовуються в повному обсязі для створення продукції, товарів, надання послуг, виконання робіт, а також для будь-яких господарських чи управлінських потреб підприємства» [54, с. 96].
6	Швец І.Б.	«Виробничі запаси (сировина, матеріали, паливо тощо) – це матеріальні активи, що перероблюються підприємством задля виготовлення продукції, обслуговування виробництва та загальновиробничих потреб» [84, с. 114].
7	Бондаренко Н.М.	«Виробничі запаси як елемент запасів є активами, що придбані зі сторони або самостійно виготовлені й утримуються підприємством для продажу, використання в процесі виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва та адміністративних потреб за умови їх повного споживання в одному операційному циклі» [7, с. 275].
	Дмитренко А.В.	«Виробничі запаси – це сукупність предметів праці, які перебувають на підприємстві у вигляді складських запасів основних та допоміжних матеріалів, а також палива, запасних частин, зворотних відходів, тари та інших матеріалів, які призначені для використання як у виробничому процесі, так і для будь-яких інших потреб підприємства за умови їх повного

		споживання в одному операційному циклі» [20, с. 150].
--	--	---

Примітка. Розроблено автором на основі [1;4;7;20;25,51,34,84].

Відповідно до П(С)БО 9 «Запаси» такі активи визнаються як запаси, щодо яких існує ймовірність того, що компанія отримає значні майбутні вигоди, пов'язані з їх використанням, і вартість їх можна достовірно визначити [45]. З цього визначення слід зробити висновок, що за відсутності впевненості в отриманні економічної вигоди (матеріали швидко псуються, тривалий виробничий цикл викликає знецінення матеріалів, невизначеність реалізації продукції тощо) або використання недостовірних оцінок при отриманні і списання виробничих запасів, достовірність активів на балансі сумнівна. При цьому необхідно переконатися в правильності даних інвентаризації у фінансовій звітності. Слід зазначити, що, крім П(С)БО 9, в Україні діють інші нормативні документи, спрямовані на регламентацію обліку запасів (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Визначення терміну «виробничі запаси» в нормативних актах

№	Нормативний документ	Визначення
1.	П(С)БО 9	«Виробничі запаси — сировина, основні матеріали, що комплектують вироби і інші матеріальні цінності, призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва і адміністративних потреб» [45].
2.	П(С)БО 16	Визначено які витрати входять до собівартості продукції. У пункті 12 визначено, що «вартість сировини, основних матеріалів, що становлять основу виготовленої продукції, придбаних напівфабрикатів і комплектуючих виробів, допоміжних речовин» [45]
3.	Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів	«Розкривають сукупний склад запасів для обліку: сировина основна та допоміжна, матеріали, паливо, запасні частини, МШП, НЗВ, ГП, товари у вигляді матеріальних цінностей, що призначені для перепродажу, поточні біологічні активи. Проте в них термін «виробничі запаси» відсутній. Розкривається

		порядок формування первісної вартості запасів, методи оцінки запасів при їх вибутті» [40]
4.	План рахунків бухгалтерського обліку	«Якщо розглянути План рахунків бухгалтерського обліку, то у ньому передбачено Рахунок 20 «Виробничі запаси» який призначено для «узагальнення інформації про наявність і рух належних підприємству запасів сировини і матеріалів (у тому числі сировина й матеріали, які є в дорозі та в переробці), будівельних матеріалів, запасних частин, матеріалів сільськогосподарського призначення, палива, тари й тарних матеріалів, відходів основного виробництва» [25, с. 100]
5.	МСБО «Запаси» 2	«Активи, призначені для використання в ході звичайної господарської діяльності в процесі виробництва, для продажу, чи у формі матеріалів для споживання при наданні послуг активи, призначені для використання в ході звичайної господарської діяльності в процесі виробництва, для продажу, чи у формі матеріалів для споживання при наданні послуг» [43]

Примітка. Розроблено автором на основі [25; 45; 40; 43]

Запаси визнають активом, якщо:

- ймовірно, що економічні вигоди, які пов'язують з їх використанням, надходять до підприємства в майбутньому;
- вартість цих активів можна достовірно визначити [45].

Якщо хоча б одна з умов не виконується, то такі виробничі запаси не включаються в баланс, а є витратами періоду. Відповідно, не всі виробничі запаси визнаються активами, а тому не можуть бути визнані частиною запасів і не повинні включатися до складу активів при складанні фінансової звітності. Наприклад, виробничі матеріали, придбані для благодійності або для задоволення особистих потреб працівників компанії (наприклад, подарунки) тощо. Собівартість таких запасів слід обліковувати як інші витрати.

Іншим специфічним критерієм визнання запасів є їх власність. Основні питання, які пов'язані з переходом права власності, можна виділити наступні:

- поставки в дорозі;
- прийняті в обробку матеріали;

- товар на комісію;
- продаж за умови, що покупець має змогу та право повернути товар.

Визначення терміну «виробничі запаси» відрізняється від країни до країни. У той час як в Україні виробничі запаси – це активи, які утримує підприємство для виробництва продукції, надання послуг або для перепродажу, у США виробничі запаси – це активи, які використовують для продажу протягом одного нормального бізнес-циклу або використання протягом одного виробничого циклу.

Німецькі нормативні документи не визначають термін «виробничі запаси», але під останнім завжди маються на увазі предмети, які призначені для короткострокового використання або перепродажу [17, с. 72].

Термін «запаси» за міжнародними та національними стандартами має схоже значення. У літературі, крім поняття «виробничі запаси», часто вживають інші тотожні поняття [83, с. 553].

Суб'єкт господарювання може мати велику кількість різних виробничих запасів, які належним чином використовуються різними способами. Одні з них повністю зношені, інші лише змінюють форму, входять до складу продукту як є, або сприяють виготовленню виробів і не входять у їх масу чи хімічний склад. Тому важливим моментом в організації обліку і контролю виробничих запасів є їх класифікація, яка забезпечує прийняття обґрунтованих управлінських рішень щодо їх ефективного використання в процесі діяльності.

В економічній літературі найчастіше зустрічаються такі класифікації виробничих запасів: за призначенням і роллю окремих видів виробничих запасів на різних стадіях операційного циклу підприємства (економічна класифікація); залежно від технічних характеристик (технічна класифікація); відповідно до сфери діяльності суб'єкта господарювання; залежно від способу включення його до собівартості витрат (основні та допоміжні) [55, с.131].

Розглядаючи підходи до класифікації виробничих запасів, можна відзначити, що в бухгалтерському обліку виробничі запаси необхідно класифікувати за такими групами (субрахунками): сировина і матеріали (у тому

числі основні, допоміжні); покупні напівфабрикати; тара та пакувальні матеріали; паливо; будівельні матеріали, конструкції, частини та арматура для установок; запчастини; вторинна сировина; сільськогосподарські матеріали; інші матеріали. Цю класифікацію виробничих запасів можна вважати найважливішим і раціональним. При цьому доцільно зауважити, що цей поділ є умовним і часто залежить лише від кількості виробничих запасів, які використовуються у виробництві різних видів продукції.

Окремі науковці вказують, що виробничі запаси класифікують за певними ознаками: за способом включення до собівартості (основні та допоміжні), за матеріальними групами (метал, текстиль, лакофарбові матеріали тощо), за вартістю (цінні, не цінні), за способом зберігання - відкритого та закритого зберігання, за частотою використання (масово, часто та рідко використовувані) [73, с.170].

З точки зору матеріально-технічного забезпечення більшість науковців поділяють усі запаси на виробничі та товарні, які в свою чергу поділяються на поточні, підготовчі (буферні), гарантійні [48]. Деякі із зазначених авторів також відносять сезонні та перехідні запаси [62, с. 100].

Функціональна роль у процесі виробництва є основою їх економічної класифікації, яка є однією з найважливіших умов правильної організації розрахунків і контролю за наявністю, рухом і використанням виробничих запасів за групами, видами та окремими виробничими напрямками. Основою організації обліку виробничих запасів є їх класифікація (групування) за сферами діяльності та техніко-технологічними та організаційними ознаками, які повинні бути розроблені на кожному підприємстві окремо. Схематично групи виробничих запасів підприємства представлені на рис. 1.1.

Одним із провідних у дослідженнях був принцип «чим більше виділяються позначки для класифікації виробничих запасів, тим вищий рівень їх знання». Класифікація за функціональними характеристиками та призначенням у виробництві є загально визнаною. За цими ознаками запаси поділяються за їх роллю у виробничому процесі.

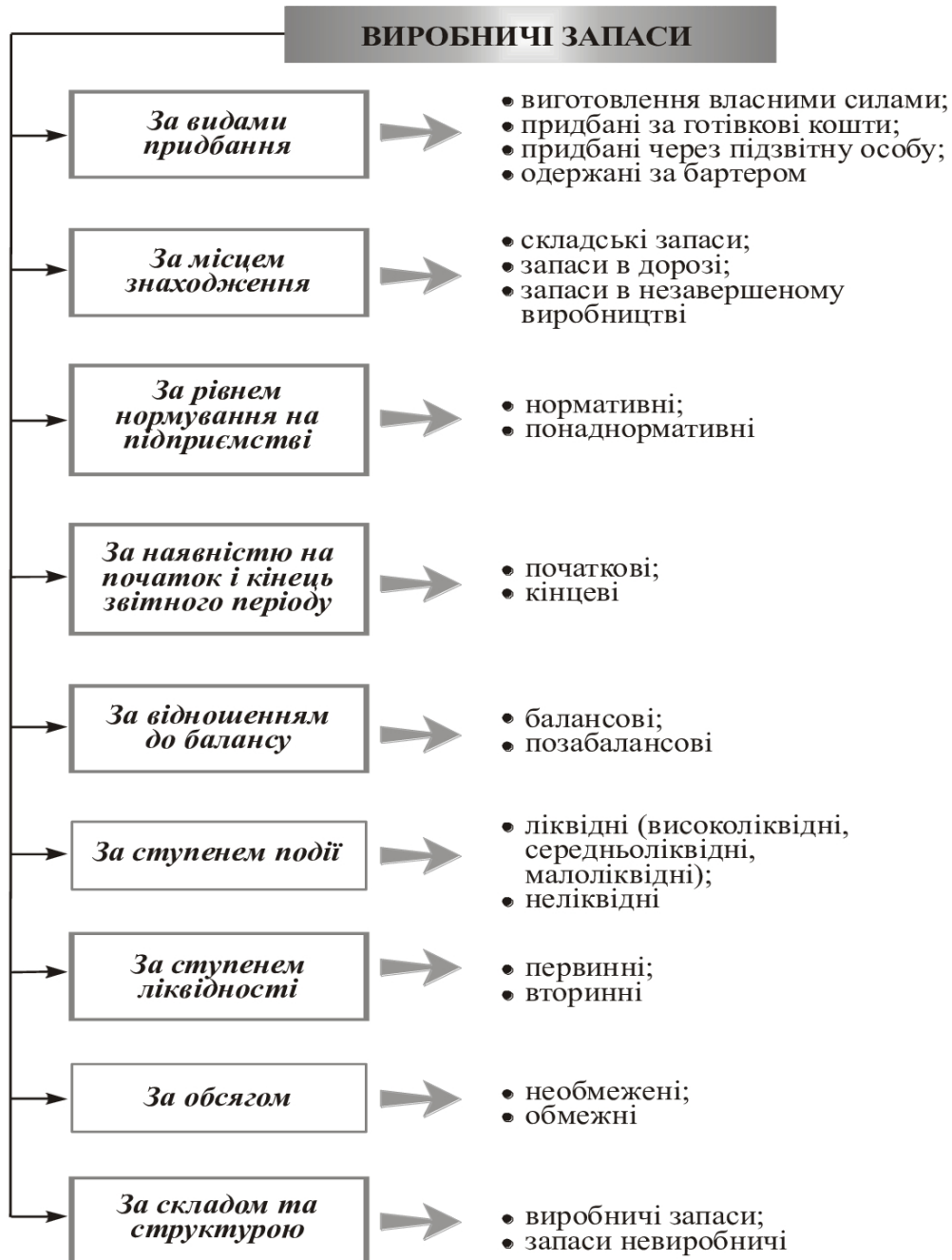


Рис.1.2. Групування виробничих запасів підприємства.

Примітка. Розроблено автором на основі [7;18;20;25;42]

Для цього виробничі запаси на підприємстві рекомендується класифікувати на три групи. До першої групи належать виробничі запаси, які постійно використовуються і від яких залежить безперервність виробничого

процесу. До другої групи слід віднести ті види виробничих запасів, які постійно використовуються, але не пов'язані безпосередньо з виробництвом продукції. Решту виробничих запасів, попит на які виникає епізодично, слід віднести до третьої групи.

Відходи виробництва доцільно виділяти в окрему групу, тому що більшість з них зберегла свої споживчі властивості, можуть бути використані на тому ж підприємстві для виробництва іншої продукції та вважатися сировиною. Крім того, виробничі запаси можуть містити малоцінні та швидкопсувні предмети.

Відповідно до П(С)БО 9 «Запаси» МШП визначаються за одним критерієм — строком служби, який у цьому випадку вважається не більше одного року, або нормальним операційним циклом, якщо він перевищує один рік, наприклад, спеціальний одяг, спеціальне взуття тощо [45]. Детально склад визначено в Інструкції про застосування Плану рахунків.

Важливою умовою правильної організації інвентарного обліку є розроблення номенклатури. На підприємствах кожна група виробничих запасів може складатися із сотень і тисяч найменувань, сортів, розмірів. Для раціонального обліку виробничих запасів, який полегшував би оперативну роботу, планування і контроль, необхідно розробити їх детальне групування. Для цього на підприємствах класифікують перелік найменувань окремих видів виробничих запасів за певною ознакою. Матеріали поділено на групи, а групи – на підгрупи. У середині кожної підгрупи матеріали послідовно групуються за профілем, маркою, сортом, потім за розміром тощо [79].

До кожного найменування, сорту і розміру виробничих запасів додається постійний код, який проставляється на всіх документах, пов'язаних з розрахунками виробничих запасів. Цей шифр також використовується в аналітичному обліку. Перелік виробничих запасів, згрупований за ознаками і відповідним чином кодований із зазначенням одиниці виміру, називається номенклатурою виробничих запасів. Однією з важливих умов правильної організації обліку виробничих запасів є попередня розробка обліку виробничих

запасів за кожним номенклатурним номером і норм витрат на кожний вид виробничих запасів за кожним видом продукції, що випускається, виконуваних робіт, які необхідні для контролю стану виробничі запаси на складах підприємства за потреби, а також правильне їх використання у виробництві.

1.2. Оцінка виробничих запасів

У традиційних моделях здійснюється керування потоками фізичних запасів. Використання різних методів оцінки дозволяє відокремити фізичний потік запасів від потоку їх вартості. Сировина, яка використовується для виробництва однорідної продукції, однакова, але її вартість може бути різною через коливання цін. При цьому вартість окремих одиниць виробничих запасів, запущених у виробництво, не завжди відповідає їх фактичній вартості. А якщо витрачені на виробництво виробничі запаси становлять матеріальну основу готової продукції, то собівартість цієї продукції визначається в бухгалтерії залежно від методів оцінки запасів.

Якщо розглядати систему руху виробничих запасів підприємства з урахуванням вимог П(С)БО 9 «Запаси», то можна побачити, що оцінка запасів відбувається на таких етапах: після отримання поставок; при вибутті запасів; на дату складання звітності[45].

Оцінка активів за історичною вартістю не є метою, оскільки основна мета полягає в тому, щоб надати найновішу та точну інформацію про вартість активів. Теорія і практика бухгалтерського обліку підтверджують, що при помірній інфляції такий етап досягається з використанням історичної вартості придбання як міри вартості активів [2, с.75].

Ефективне визначення собівартості дає важливу інформацію, яка вказує на цільове використання виробничих запасів, відповідність їх вимогам споживача. У цьому відношенні оцінка витрат дозволяє, зосереджуючись на отриманні максимального прибутку, порівняти результати з початковими судженнями та зробити попередні висновки. Формування первісної вартості виробничих запасів

залежно від напрямку надходження на підприємстві можна представити у вигляді таблиці А.1(додаток А).

Якщо на момент оприбуткування виробничих запасів первісну вартість неможливо достовірно визначити, то такі запаси можна оцінити та відобразити за справедливою вартістю з подальшим коригуванням первісної вартості.

Для правильного визначення первісної вартості виробничих запасів необхідно враховувати, те що не всі витрати, пов'язані з надходженням запасів, включаються до неї(рис. 1.2).

При формуванні первісної вартості виробничих запасів бухгалтери велику увагу приділяють транспортно-заготівельним витратам.

До транспортно-закупівельних витрат згідно з П(С)БО 9 належать витрати на придбання виробничих запасів, тарифні платежі (фрахт), вантажно-розвантажувальні роботи та транспортування виробничих запасів усіма видами транспорту до місця їх зберігання і використання, в т.ч. витрати на страхування транспортних ризиків.

У комплекс транспортних робіт найчастіше входять вантажно-розвантажувальні роботи. У їх вартість можуть входити витрати на спеціальні матеріали, герметики та ін. Транспортні витрати включають витрати на підготовку, зберігання і доставку виробничих запасів. При їх виконанні сторонніми організаціями компанія оплачує ці послуги згідно з умовами договору. Необхідність включення послуг страхової установи до складу витрат на транспорт і постачання впливає з того, що страхування транспортних ризиків є специфічним способом захисту майнових інтересів власника виробничих запасів, нерозривно пов'язаним з розвитком їх вартості. Предметом договору страхування може бути ризик псування, крадіжки, транспортних аварій та інших випадків ризику втрати товару під час навантаження та транспортування.

Збитки компанії, що входить до цієї групи, визначаються на основі вартості застрахованого вантажу, діючих страхових тарифів і нормативів, зазначених у договорі зі страховиком [52, с. 85].

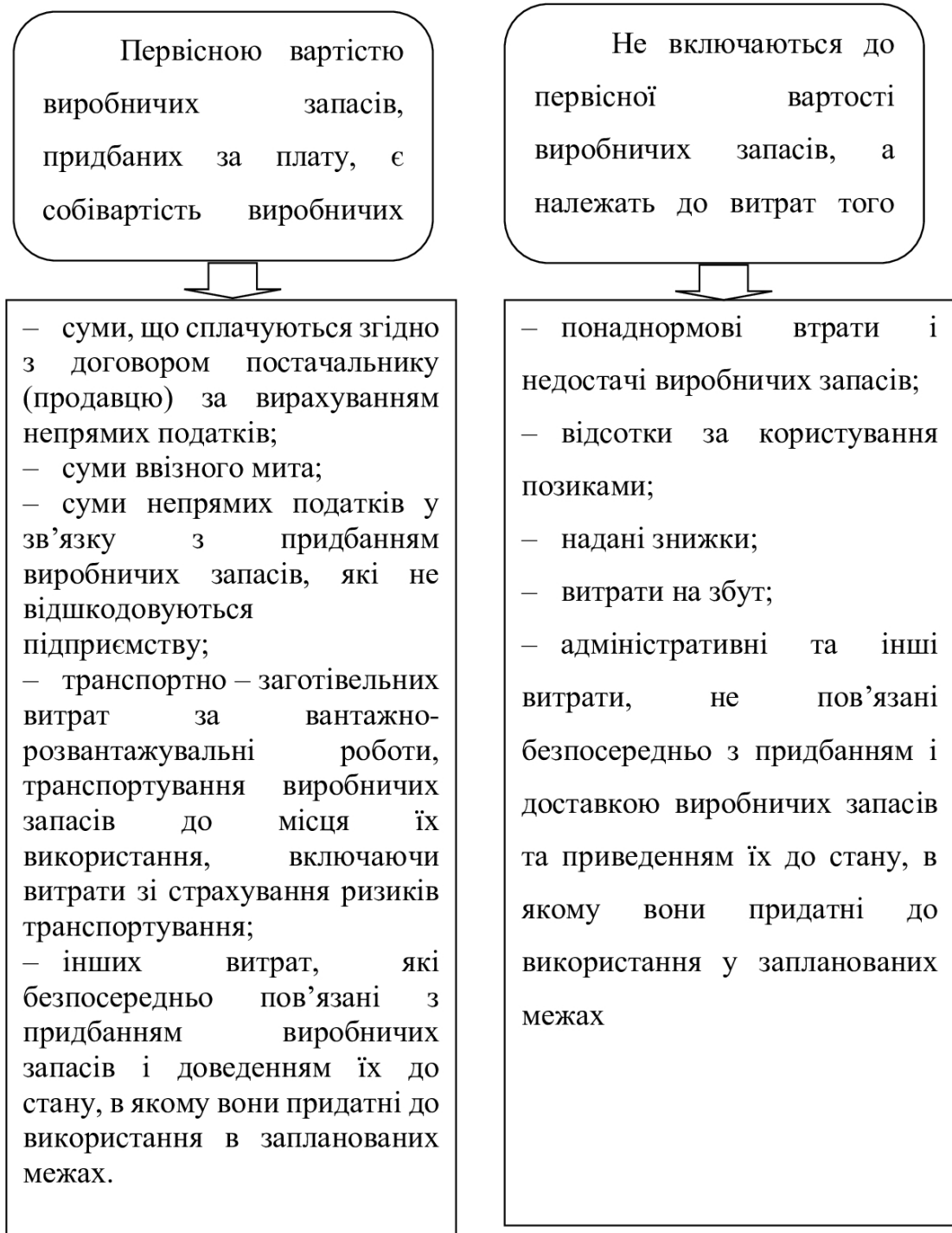


Рис.1.2. Витрати, які включають і не включають до первісної вартості виробничих запасів.

Примітка. Розроблено автором на основі [45].

Транспортно-заготівельні витрати, які виникають у процесі придбання виробничих запасів, можуть бути віднесені до первісної вартості придбання виробничих запасів одним із двох методів:

- 1) прямого підрахунку;
- 2) середнього відсотка.

Метод прямого розрахунку може бути застосований, коли є можливість точно визначити витрати, пов'язані з транспортуванням конкретних одиниць виробничих запасів у вартісному чи матеріальному виразі. Наприклад, компанія транспортує виробничі запаси на одній товарній лінії в одному транспортному засобі. Можна розподілити витрати на транспортування цих виробничих запасів, поділивши загальну суму витрат на транспортування на кількість продуктів, які транспортуються. Сфера застосування цього методу досить обмежена. Крім того, такий розподіл досить трудомісткий.

Метод середнього відсотка базується на визначенні відсоткового співвідношення суми залишку транспортно-заготівельних витрат на початок місяця та транспортно-заготівельних витрат, пов'язаних із придбанням товарів у звітному періоді, і сумою залишок виробничих запасів на початок звітного періоду та придбаної в цьому ж періоді матеріальної сировини.

Оцінка запасів важлива, оскільки тут виникають проблеми з вибором варіантів з урахуванням впливу оцінки на собівартість виробленої продукції, ціну готової продукції, споживчий попит і розмір прибутку, отриманого від продаж продуктів праці. При випуску запасів у виробництво, реалізацію та інші види вибуття згідно з п. 16 П (С) БО 9 їх оцінка здійснюється за одним із таких методів (рис. 1.3):

- 1) ідентифіковану собівартість відповідної товарно-матеріальної одиниці;
- 2) середньозважену собівартість;
- 3) витрати на запаси перших за часом надходження запасів (FIFO);

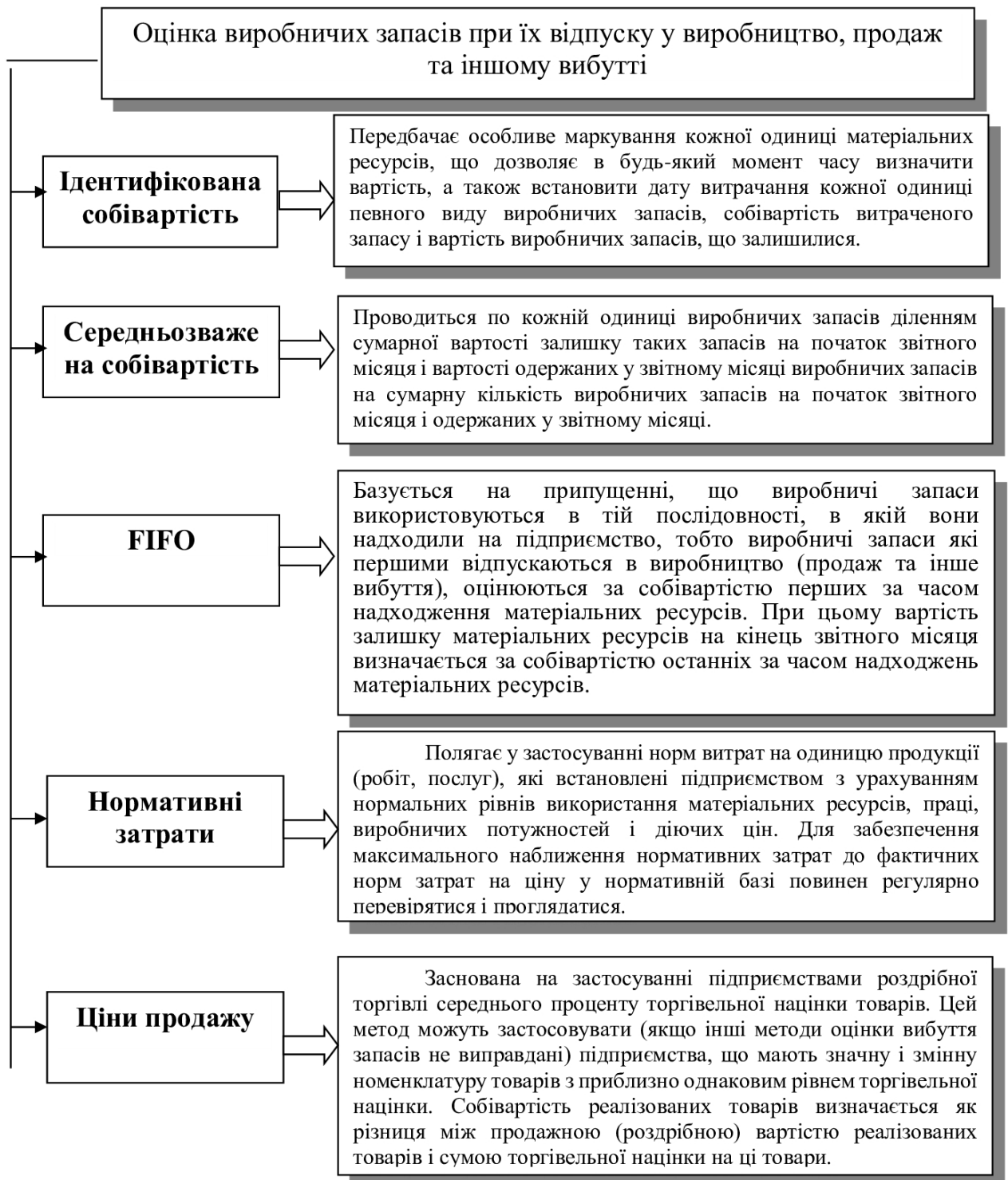


Рис.1.3. Методи оцінки виробничих запасів при їх відпуску у виробництво

- 1) нормативні витрати;
- 2) відпускні ціни [57, с. 107].

Можливе застосування кількох методів оцінки одночасно з певним обмеженням: для всіх одиниць обліку запасів, які мають однакове призначення та однакові умови використання, використовується тільки одна з різницею в умовах їх використання. Підприємство приймає рішення про застосування різних методів визначення собівартості запасів. Наприклад, для визначення собівартості проданих запчастин і тих самих запчастин, що використовуються для власних потреб (ремонт обладнання), доцільно використовувати різні методи.

Відмінності в географічному розміщенні запасів і податковому законодавстві не можуть бути підставою для застосування різних методів визначення собівартості одного виду запасів. Вибір методу оцінки є частиною облікової політики підприємства і не може бути змінений без обґрунтованої причини.

У комунальному підприємстві «Управління виробництвом систем водопостачання та водовідведення міста Ужгород», яке є клієнтом СП «Тер Аудит» та фінансово-господарська діяльність якого буде аналізуватися, застосовується метод середньозваженої собівартості.

Метод середньозваженої собівартості визначає собівартість кожної одиниці запасів шляхом ділення загальної вартості залишку запасів на початок звітного місяця та вартості отриманих у звітному місяці запасів на загальну суму запасів на початок звітного місяця. звітного місяця та надійшли протягом звітного місяця.

Цей метод використовується окремо для кожного набору певних запасів, ідентичних за призначенням і споживчими характеристиками. Середньозважена вартість одиниці виробничих запасів визначається за формулою 1.1:

собівартості готової продукції є не зовсім об'єктивною [66, с. 72].

Застосування методу середньозваженої собівартості в умовах періодичного обліку означає, що собівартість придбаних у звітному періоді запасів необхідно розділити на їх загальну кількість, отримуючи таким чином середню ціну придбання виробничих запасів, яка буде ціною вибуття їх. Якщо в період з дати останнього продажу відбулося зростання цін по відношенню до середнього рівня, то оцінка запасів за цим методом у суцільному обліку дає меншу вартість вибуття запасів, ніж у періодичному і навпаки.

Цей метод оцінки найпростіший і найменш трудомісткий. Його перевагою є можливість при відповідному використанні об'єктивно візуалізувати стан і рух запасів. Недоліком є те, що в простоті методу існує ризик легкого маніпулювання цифрами в бік завищення або заниження використовуваних показників запасів. Фінансовий результат і вартість запасів на кінець періоду залежать від обраного підприємством методу списання запасів.

Відповідно до МСБО 2 «Собівартість запасів, ... повинна визначатися за формулою – «перший дохід - перші витрати» (FIFO) або середньозважена собівартість. Суб'єкт господарювання повинен застосовувати ту саму формулу собівартості до усіх його запасів одного характеру та призначення. Різні формули собівартості можуть бути виправдані для запасів різного характеру чи призначення» [43].

Особливості методів оцінки запасів в окремих країнах полягають у наступному. У Португалії в деяких галузях (сільське господарство, лісове господарство, рибальство) запаси можна оцінити таким чином: балансова ціна визначається як придатна для продажу, за винятком певної норми прибутку. Цей метод також можна використовувати для обліку товарних запасів в оптовій торгівлі. В Іспанії запаси оцінюються за загальною фіксованою ставкою, якщо вони постійно поповнюються, а їх загальна вартість і структура незначно змінюються. У Швейцарії в консолідованому звіті запаси можуть оцінюватися на основі фактичних поточних витрат, відновної вартості або аналогічних витрат. FIFO та базові методи заборонені у Великобританії. У США при

використанні в обліковій політиці методу ЛФО необхідно визначити величину поточної відшкодовуваної вартості (вартості руху) запасів, а також вплив на результати операції зменшення партії запасів[13, с. 272].

Не можна сказати, що один із способів кращий. На вибір методу впливають податкові наслідки того чи іншого методу. Найкращий метод – той, який відповідає цінovій політиці компанії. Більшість компаній встановлюють ціну продажу на основі собівартості.

Запаси повинні бути достовірно оцінені на дату балансу. Для цього витрати на придбання запасів, які не можуть бути віднесені до складу активів, повинні бути включені до складу витрат звітного періоду у звіті про фінансові витрати (це стосується переоцінки внаслідок падіння ринкової ціни, різних видів втрати, псування, крадіжки).

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 1

Відповідно до П(С)БО 9 «Запаси» такі активи визнаються як запаси, щодо яких існує ймовірність того, що компанія отримає значні майбутні вигоди, пов'язані з їх використанням, і вартість їх можна достовірно визначити. Виробничі запаси є важливою економічною категорією, невід'ємною умовою функціонування будь-якого підприємства. Вони завжди були предметом дослідження багатьох вчених. З цього визначення слід зробити висновок, що за відсутності впевненості в отриманні економічної вигоди (матеріали швидко псуються, тривалий виробничий цикл викликає знецінення матеріалів, невизначеність реалізації продукції тощо) або використання недостовірних оцінок при отриманні і списання виробничих запасів, достовірність активів на балансі сумнівна.

Основою організації обліку виробничих запасів є їх класифікація (групування) за сферами діяльності та техніко-технологічними та організаційними ознаками, які повинні бути розроблені на кожному підприємстві окремо. Для ефективного функціонування підприємства важливе значення має оцінка виробничих запасів. Виробничі запаси оцінюють на дату надходження, вибутті та на дату балансу.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА АУДИТУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

2.1. Організація аудиту виробничих запасів

Під час проведення аудиту важливим фактором є його правильна організація. Правильно скоординована діяльність аудитора повинна плануватися заздалегідь, тому що це запорука надійного аудиту.

Метою аудиту є сформулювати звіт про відповідність фінансової звітності в усіх суттєвих аспектах нормативним актам, що регламентують порядок складання та подання фінансової звітності. Контроль операцій з виробничими запасами відіграє важливу роль при аудиті, оскільки їх раціональне використання на підприємстві є важливим фактором оптимізації витрат виробництва та оподаткування підприємства, що безпосередньо впливає на фінансовий стан підприємства, результати його діяльності [70, с. 93].

Перевірка операцій з виробничими запасами проводиться з метою встановлення достовірності первинних даних про наявність і рух виробничих запасів, повноти і своєчасності відображення первинних даних у зведених документах і регістрах бухгалтерського обліку; правильність оприбуткування виробничих запасів відповідно до прийнятої облікової політики; достовірність відображення облікових записів у звітності господарюючого суб'єкта. Враховуючи особливості руху виробничих запасів на підприємствах, організації їх обліку та управління, можна визначити основні завдання аудиту виробничих запасів (рис. 2.1).

Із визначеної мети та завдань можна виділити основні об'єкти аудиту виробничих запасів щодо підприємства. Їх доцільно розділити на групи:

1) елементи облікової політики:

- перелік витрат, які не включаються до первісної вартості запасів;

- порядок відображення товарно-матеріальних цінностей, які в майбутньому не принесуть економічної вигоди підприємству;
- методика оцінки та списання виробничих запасів;
- порядок визначення первісної вартості запасів, вироблених власними силами;
- порядок списання витрат суб'єкта господарювання при їх запровадженні;
- порядок списання непридатних для подальшої діяльності виробничих запасів;



Рис. 2.1 Завдання аудиту виробничих запасів.

Примітка. Розроблено автором самостійно.

2) обікові операції, в яких відображають:

- виробничі запаси;
- -малоцінні швидкозношувані предмети;

3) записи в первинних документах, регістрах бухгалтерського обліку та звітності;

4) відомості про порушення порядку ведення бухгалтерського обліку, недоліки, зловживання, які виявлені в контрольно-перевірочних справах, звітах аудиторів, постановах правоохоронних органів [11, с. 79].

Основні питання, які досліджуються під час аудиту виробничих запасів, наведені в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1.

Перелік питань, які досліджують в ході аудиту виробничих запасів

Досліджуване питання	Джерело інформації
Перевірка повноти оприбуткування запасів	Накладні, товарно-транспортні накладні, акти виготовлення, картки обліку запасів, відомості, журнали, тощо
Перевірка правильності визначення первісної вартості запасів при їх придбанні	Рахунки-фактури, накладні, акти виконаних робіт, наданих послуг
Перевірка фактичної наявності запасів	Інвентаризаційні описи та інвентарні картки обліку запасів
Перевірка законності списання запасів	Договори на продаж, норми витрат на виробництво, норми природного убутку, акти непридатності, тощо
Перевірка методів оцінки запасів при відпуску їх у виробництво, продаж або інше вибуття	Наказ про облікову політику, відомості розрахунку, фактичне списання

Примітка. Розроблено автором самостійно.

Таким чином, проведення ефективної аудиторської перевірки достовірності, законності та повноти відображення в обліку і звітності операцій із збереження, своєчасного надходження та використання виробничих запасів є одним із завдань формування позитивної думки в аудиторському звіті стосовно показників фінансової звітності.

Аудит операцій з виробничими запасами включає такі етапи:

- організаційний та підготовчий;
- дослідницький;
- завершальний, на якому узагальнюють результати аудиту (рис. 2.2).

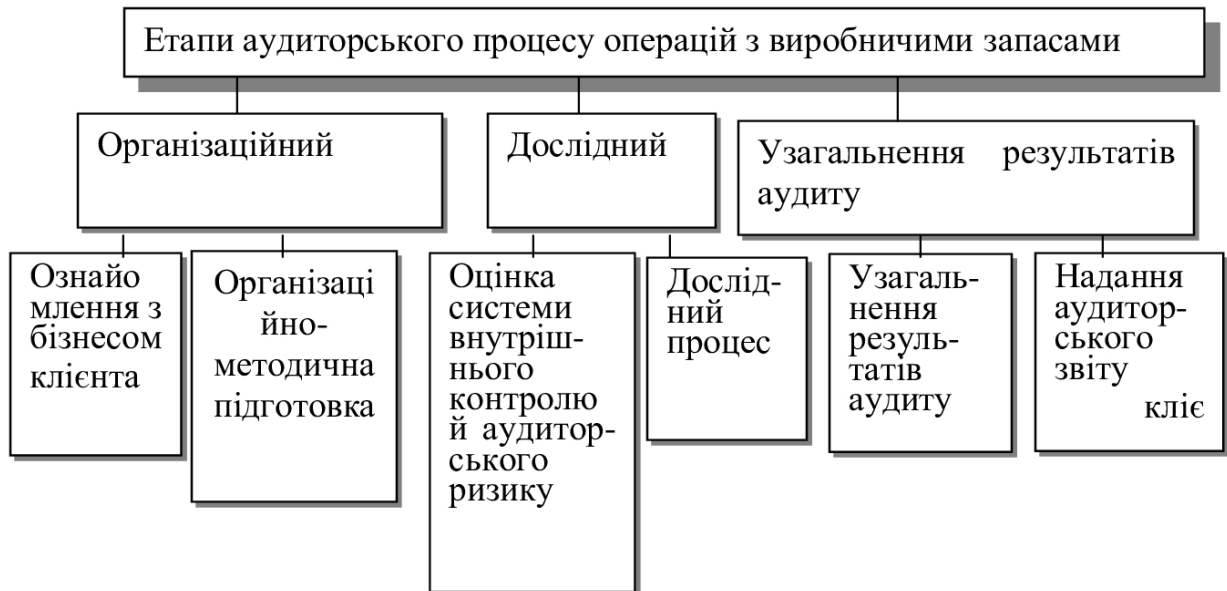


Рис.2.2. Етапи аудиторського процесу.

Примітка. Розроблено автором на основі [87].

На підготовчому етапі аудиту, під час загального ознайомлення з підприємством-клієнтом, аудитор визначає склад виробничих запасів, їх технічні характеристики, рівень забезпеченості підприємства ними, ступінь їх споживання, місце розташування, матеріальну відповідальність за них.

Важливою проблемою є оцінка надійності внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту (за наявності) виробничих запасів на підприємстві клієнта.

Після оцінки ступеня довіри до системи внутрішнього контролю виробничих запасів і можливості використання результатів роботи внутрішнього необхідно оцінити загальний аудиторський ризик, який полягає в тому, що аудитор може скласти аудиторський звіт, який не відповідає фактичному фінансовому стану компанії. Це означає, що суттєві помилки у фінансовій звітності можуть залишитися непоміченими аудитором, що призведе до викривлених показників звітності.

Аудиторський ризик визначають за формулою:

$$AP = PBA \times PHSK \times PNP, \quad (2.1)$$

де

PBA – властивий ризик;

PHSK – ризик невідповідності системи внутрішнього контролю;

PNP – ризик не виявлення помилки.

Допустимий розмір аудиторського ризику коливається в межах 1-5 відсотків загального балансу або фінансового результату за звітний період (за вибором аудитора).

Стосовно виробничих запасів аудитор повинен оцінити кожен складову аудиторського ризику, дізнатися про фактори, що на нього впливають. Щодо оцінки системи бухгалтерського обліку аудитор повинен встановити правильність застосування відповідних фінансово-бухгалтерських рахунків, призначених для обліку виробничих запасів; правильне та своєчасне ведення бухгалтерських записів у відповідних журналах та відомостях; безперервність дотримання облікової політики щодо виробничих запасів; рівень кваліфікації працівників бухгалтерії [34, с. 72].

Ризик невиявлення помилки означає, що значні помилки у фінансовій звітності можуть залишитися поза увагою аудитора внаслідок проведення вибіркового аудиту, неправильного застосування тестових засобів контролю, неправильної інтерпретації результатів аналітичного огляду та інших

аудиторських процедур, використання неефективних методів, а також обмеження в отриманні інформації про виробничі запаси. Чим вищий рівень ризику внутрішнього контролю та оцінений аудитором ризик системи бухгалтерського обліку, тим менший рівень ризику невиявлення слід планувати для забезпечення якості аудиту.

Кількість і типи аудиторських процедур, які будуть виконуватися, залежать від розрахункового рівня ризику контролю стану виробництва.

На підготовчому етапі аудитор також складає план і програму перевірки виробничих запасів. Загальний план аудиту визначає види робіт і терміни аудиту. Програма аудиту певною мірою визначає загальний план аудиту: обсяг, види та послідовність контрольних процедур, термін їх проведення, виконавців, робочу документацію. Програма є інструктивним матеріалом, який визначає методи документального та фактичного контролю, які використовуються при контролі операцій з виробничими запасами [75, с. 110].

Собівартість виробничих запасів становить значну частину собівартості продукції, і правильне калькулювання собівартості залежить від того, наскільки правильно сформована собівартість виробничих запасів у момент їх придбання. Програму аудиту виробничих запасів можна представити у вигляді таблиці (додаток А).

Отже, на підготовчому етапі аудитори повинні ознайомитися з діяльністю підприємства та отримати інформацію, що характеризує господарські процеси з виробничими запасами. Слід зазначити, що в процесі та проведенні аудиту загальний план і програма аудиту можуть бути переглянуті. Зміни, внесені до плану і програми, та причини цих змін детально документуються аудитором. Швидке уточнення плану та програми аудиторського обстеження дозволить швидко вирішити проблеми, що виникають під час контролю та коригування роботи експертів.

2.2. Інформаційне забезпечення аудиту виробничих запасів

Проведення аудиту виробничих запасів визначається насамперед належною інформацією про всю діяльність підприємства в цілому, і зокрема в області окремих структурних підрозділів. Відповідна та раціональна систематизація та класифікація інформації для отримання достатніх аудиторських доказів на основі результатів аудиту має важливе значення в сучасному управлінському середовищі.

У процесі проведення аудиту створюється частина інформаційного забезпечення цього процесу. У ході особистого дослідження аудитор зобов'язаний однозначно простежити інформаційні потоки, які пов'язані з господарською діяльністю або фактами, від прийняття рішення про здійснення господарської операції до відображення її виконання в первинному, зведеному обліку та звітності.

Інформаційні потоки – це сукупність повідомлень, які об'єктивно відображають розвиток бізнес-процесів і передаються по каналах зв'язку до оперативного менеджменту [74, с.230].

Важливе значення у створенні інформаційного забезпечення перевірок має законодавча, планово-нормативна та довідкова інформація. Робоча інформація, тобто інформація, що підлягає перевірці, повинна містити: інформацію про операції фінансового, управлінського, податкового та статистичного обліку та звітність про них; дані внутрішнього контролю, попереднього зовнішнього та внутрішнього аудиту; акти перевірок податкових органів тощо. Таким чином, класифікація інформаційного забезпечення перевірок має наукову необхідність і практичне значення (рис. 2.3).

Інформаційне забезпечення аудиту виробничих запасів є предметом дослідження (рис. 2.4). Це і нормативні документи, і облікова політика підприємства, і джерела обліку інформації, які формують баланс і рух виробничих запасів.



Рис. 2.3. Система інформаційного забезпечення аудиторської перевірки
Примітка. Розроблено автором самостійно.



Рис. 2.4. Джерела інформації аудиту виробничих запасів

Примітка. Розроблено автором на основі [75]

Для узагальнення інформації про фактичну наявність та рух запасів відповідного суб'єкта господарювання призначені рахунки бухгалтерського обліку класу 2 «Виробничі запаси», рахунок 20 «Виробничі запаси». Під час аудиту використовуються також інвентаризаційні документи, складені відповідними органами контролю, а також інформація, отримана під час перевірки [75, с.111].

Аналізуючи нормативні та загальні документи клієнта, можна отримати інформацію про: інвентаризацію виробничих запасів.

Особливу увагу слід приділити перевірці наказів щодо здійснення заходів внутрішнього контролю – ревізій та інвентаризацій. Складання договорів з матеріально відповідальними особами дає аудитору уявлення про дотримання положень чинного законодавства при роботі з цією категорією працівників.

Дослідження облікової політики дає можливість установити, яких методів дотримується підприємство із запитань оцінки виробничих запасів, їх переоцінки.

Інформаційно-аналітична система включає наступні блоки:

– «Податковий облік» (створення основних показників податкового обліку на основі даних фінансового та бухгалтерського обліку, створення спеціалізованих облікових реєстрів, складання податкових декларацій);

- «Фінансовий облік» (облік матеріально-виробничих запасів, складський облік, облік комерційних операцій, операцій за поточним і касовим рахунком, облік розрахунків з контрагентами);

– «Операційний облік» (відомості про виробництво, собівартість та обсяги виробництва, рентабельність, закупівлі, завантаження виробничих цехів, простої, режими технологічних процесів, характер браку);

– «Виробничий облік» (відомості про виробничі процеси і матеріальні потоки у виробництві, розрахунки за випуски готової продукції, витрати сировини і матеріалів, незавершене виробництво, облік сировини, матеріалів, власних і замовних напівфабрикатів і готової продукції, розрахунок спецодягу та інших малоцінних основних засобів, облік собівартості продукції, розрахунок планової та фактичної собівартості з використанням методів відображення непрямих витрат).

Розглянута підсистема має можливість формування багатовимірних аналітичних звітів для управління підприємством. Під час перегляду звітів користувачам пропонуються такі інструменти для багатовимірного аналізу даних: деталізація даних; порівняльний аналіз інформації за окремими групами, створення розділів з різних напрямків, вивчення тенденцій розвитку кадрового потенціалу створеного в минулому підприємства для формування його поточної та майбутньої стратегії [5, с. 73].

Від правильного документального оформлення операцій при прийманні виробничих запасів залежить правильність віднесення їх вартості на витрати

виробництва, а також доцільність оцінки незавершеного виробництва та відображення його у звітності [32].

Узагальнюючи типові форми документів, відповідно до законодавства доцільно створити типову схему документування руху виробничих запасів на підприємствах (рис. 2.5).

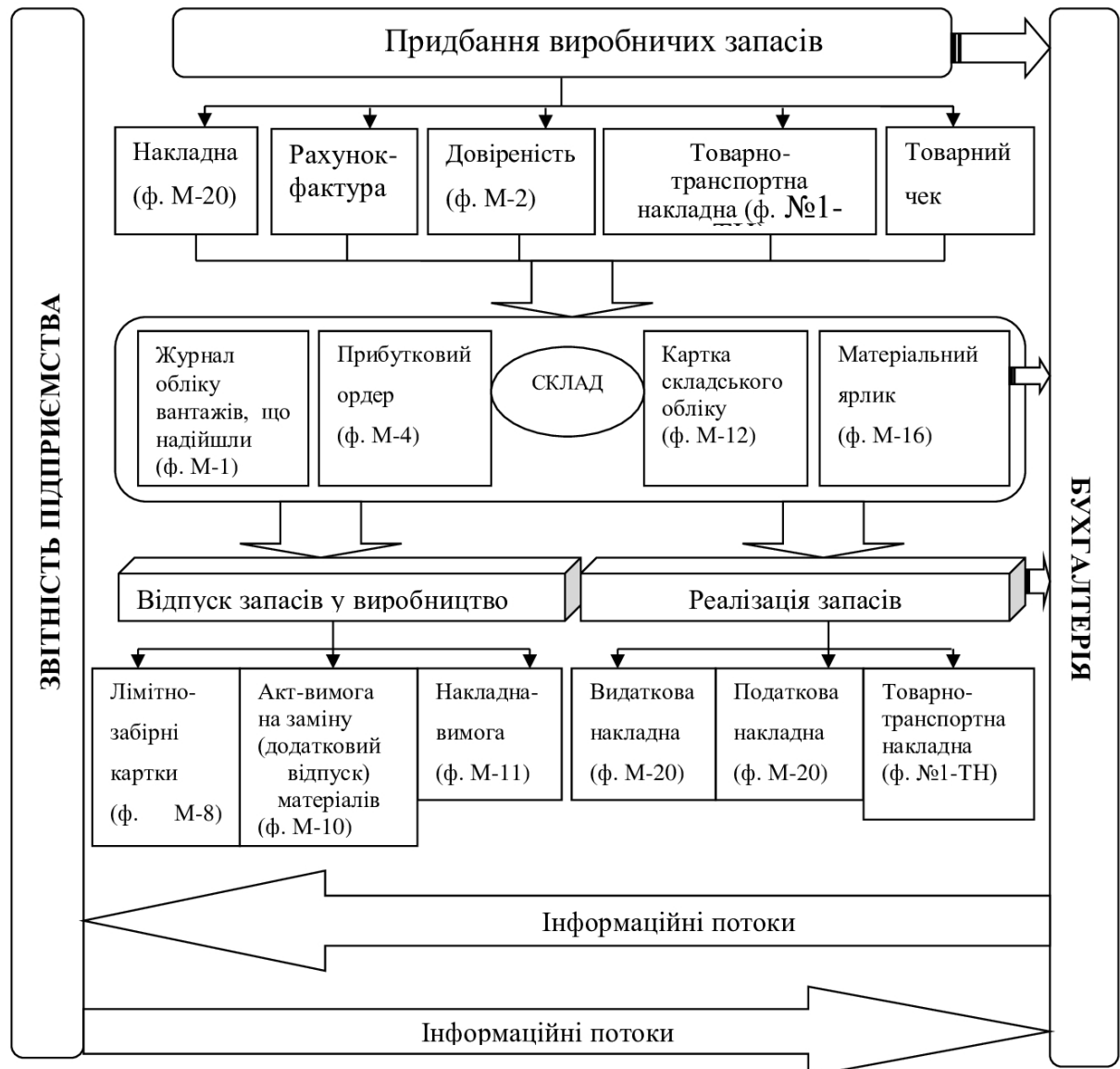


Рис. 2.5. Відображення господарських операцій з руху виробничих запасів в первинних документах.

Примітка. Розроблено автором самостійно.

Інформаційне забезпечення повинно сприяти управлінню витратами, розрахунку фактичної собівартості готової продукції, оперативному контролю витрат технологічних матеріалів, відображенню в режимі реального часу всіх виробничих операцій в системі бухгалтерського обліку [14, с. 96].

Для аудиту якості важливо мати нормативну інформаційну систему відповідно до етапів виробництва, часу безвідмовної роботи, деталей, агрегатів, продуктів, рівнів управління. Варто надати інформацію про рівень використання виробничих запасів також у розрізі структурних підрозділів та окремих працівників.

Усі господарські операції, що виникають у процесі діяльності суб'єктів господарювання, мають бути підтвержені відповідним документом. Документація є важливим етапом бухгалтерського обліку і являє собою процес спостереження, вимірювання та реєстрації даних у документах підприємства, надання юридичної сили операціям з переміщення виробничих запасів. Дані первинного обліку є початковим етапом реєстрації господарських операцій, вони потребують подальшої систематизації та узагальнення в облікових регістрах і формах звітності. Правильне та своєчасне документальне оформлення руху виробничих запасів дає можливість попередити різноманітні порушення, своєчасно виявити шахрайство та контролювати роботу матеріально відповідальних осіб [17].

Отже, інформація, яка збирається на підприємствах для забезпечення їх діяльності, є досить великою. Водночас вважаємо за необхідне розробити практичні рекомендації щодо мінімізації документообігу у сфері обліку виробничих запасів, зокрема розроблення та впровадження нових та доповнених форм первинної документації, що дозволить відслідковувати рух та використання виробничих запасів у розрізі виробничих процесів.

2.3. Методика аудиту виробничих запасів

Зміст аудиторського завдання щодо висловлення думки аудитора щодо предмета перевірки впливає на вибір аудиторських процедур і методів. У загальному вигляді методика аудиту виробничих запасів представлена на рис.

2.6. Аудит виробничих запасів можна розділити на частини

- контроль за їх фактичною наявністю, який здійснюється шляхом інвентаризації;
- документальний контроль операцій з виробничими запасами.

Перевірку товарно-матеріальних операцій слід починати з інвентаризації. Це дає можливість виявити нестачу або надлишок виробничих запасів та інші можливі відхилення. Під час проведення інвентаризації аудитор формулює результати її проведення у своїх робочих документах, які сприяють підвищенню ефективності контролю за станом і збереженням виробничих запасів на підприємстві та дозволяють приймати необхідні управлінські рішення (табл. 2.2).

Таким чином, за даними таблиці можна зробити висновок, що в результаті інвентаризації виявлено нестачі виробничих запасів на загальну суму 1,8 тис. грн., з них 0,5 тис. грн. були списані на фінансові результати підприємства, а 1 тис. грн. - на матеріально відповідальну особу. Збитки від псування в сумі 0,5 тис. грн. списані на норми природного убутку.

Виробничі запаси, які з тих чи інших причин зберігаються на складах інших підприємств, а також ті, що переробляються на інших підприємствах, включаються в опис товарно-матеріальних цінностей на підставі підтвердних документів із зазначенням найменування підприємства, що здійснює їх переробку, назву запасу, кількість, фактичну вартість за даними бухгалтерського обліку, дату здавання на переробку, номер і дату документа.

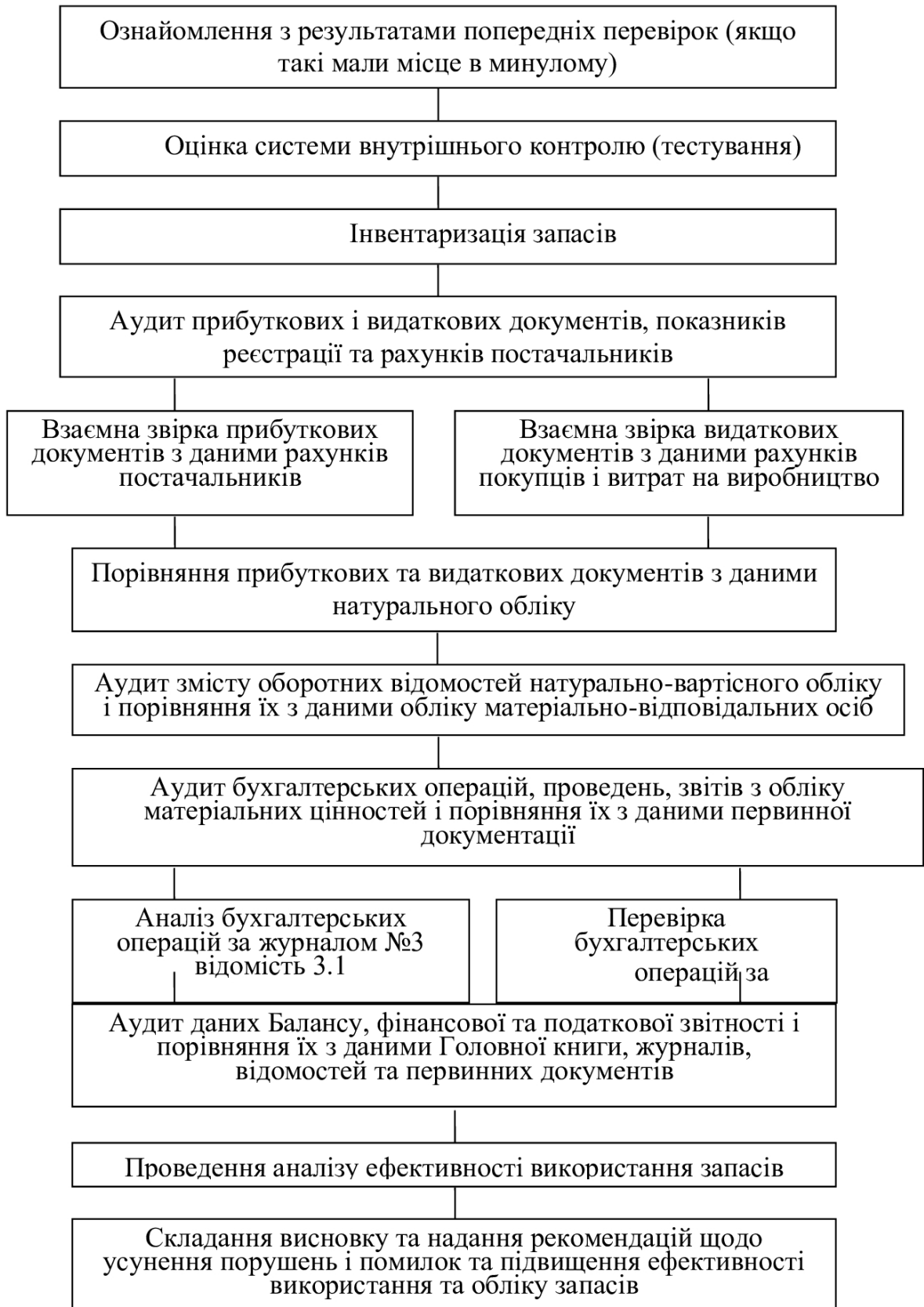


Рис. 2.6. Модель аудиту виробничих запасів

Примітка. Розроблено автором на основі [25; 45; 40; 43]

Таблиця 2.2.

Вибірка результатів інвентаризації виробничих запасів у комунальному підприємстві «Виробниче управління водопровідно-каналізаційного господарства міста Ужгорода» станом на 1 жовтня 2021 року, тис. грн.

	ПІБ матеріально відповідальної особи	Залишок за даними інвентаризації	Залишок за даними обліку	Сума виявлених інвентаризацією		
				нестач	лишків	втрат від псування
	Гузь Р.М.	42,28	42,28	-	-	-
	Гузь Р.М.	62,20	63,00	0,80	-	-
	Гузь Р.М.	21,00	20,000	1,00	-	0,50
	ПІБ матеріально відповідальної особи	Залишок за даними обліку				Примітки
		Зараховано за пересортування	Списано в межах норм убутку	Віднесено на винних осіб	Списано на результат и ФГД	
	Гузь Р.М.	-	-	-	-	
	Гузь Р.М.	-	-	-	0,80	
	Гузь Р.М.	-	0,50	0,50	-	

Інвентаризація МШП проводиться за місцями їх зберігання та особами, відповідальними за їх зберігання. У процесі інвентаризації необхідно встановити правильність віднесення об'єктів до малоцінних та швидкозношуваних. Під час перевірки інвентаризаційна комісія повинна встановити:

- чи закріплені за особами, відповідальними за їх зберігання та використання, МШП, що зберігаються та використовуються;
- чи виконано маркування перед введенням в експлуатацію спеціального одягу, спеціального взуття, засобів захисту, тощо (у маркуванні має бути назва підприємства);

- як організовано бухгалтерський облік МШП у місцях їх функціонування, чи ведуть матеріально відповідальні особи (бригадири, складські працівники тощо) облік отриманих зі складу виробничо-господарських запасів на картках за окремими особами, товарно-матеріальні цінності яких видано в користування [71, с. 380].

Інвентаризація МШП проводиться шляхом огляду кожного об'єкта і запису про це в описі. До МШП, які видані в індивідуальне користування, допускаються збірні інвентарні описи (на куртки, взуття, халати тощо) із зазначенням імен осіб, яким ці предмети видані, наприклад спецодяг, спецвзуття тощо. Обов'язковою умовою є збереження іменних карток таких предметів та наявність в інвентарному описі підписів осіб, які отримали ці предмети. Якщо під час інвентаризації виявлено непридатні для роботи, але не списані МШП, робоча комісія складає акт про їх списання [8, с. 13].

Перевіряючи правильність оцінки запасів при надходженні, придбанні, аудитор повинен враховувати, що в обліку придбання запасів може оцінюватися за фактичними витратами на придбання або за обліковими цінами (відповідно до планової, нормативної собівартості придбання тощо). Після перевірки фактичної наявності запасів аудитор приступає до перевірки документації в такому порядку (рис.2.7).

Перевіряючи рух виробничих запасів, перш за все, слід перевірити правильність їх оприбуткування. Випадки неповного оприбуткування виробничих запасів призводять до залишків, які не включаються в бухгалтерський облік. Отже, необхідно звірити інформацію у прибуткових ордерах з інформацією у супровідних документів постачальників (накладних, дорожніх листах тощо). У разі розбіжностей фірма повинна скласти замовлення не для отримання прибутку, а для узгодження, і пред'являти претензії постачальникам. Якщо в бухгалтерському обліку відображені певні суми, необхідна зустрічна перевірка: можливо, претензії дійсно задоволені, матеріали доставлені, але не оприбутковані. Крім того, трапляються випадки,

коли протягом тривалого часу суми без задоволення позивача та без розслідування списуються на витрати підприємства на підставі довідки, складеної головним бухгалтером або бухгалтером.

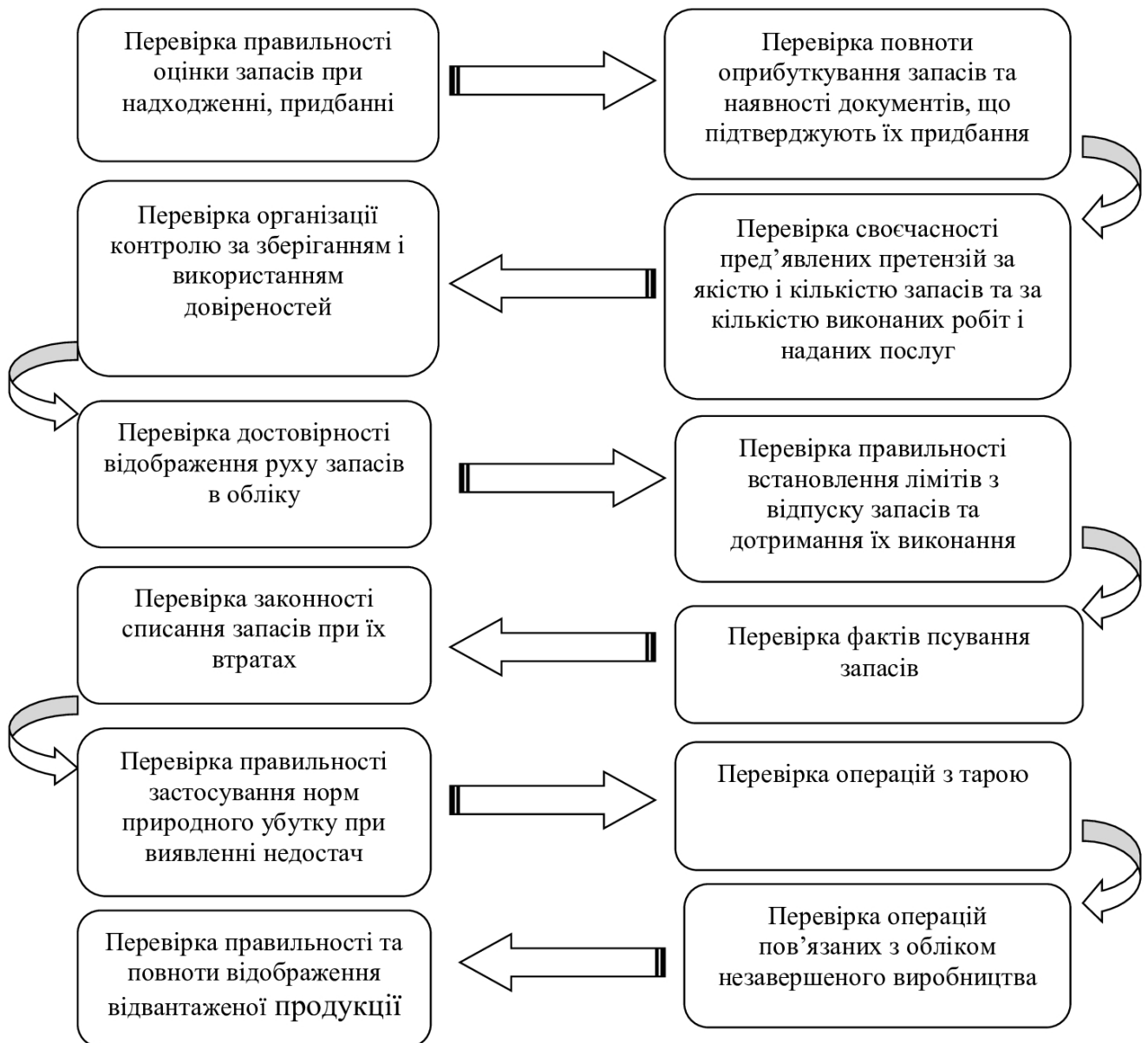


Рис. 2.7. Послідовність документального контролю операцій з виробничими запасами

Примітка. Розроблено автором на основі [10].

В ході перевірки повноти обліку виробничих запасів та наявності документів, що підтверджують їх придбання, досліджують:

- чи дотримується компанія процедури отримання та обробки записів для отримання запасів;
- чи повністю зберігаються обсяги запасів, зазначені в документах постачальника (на конкретні найменування та протягом визначеного періоду часу);
- чи відповідає якість виробничих запасів, відображена в прибуткових документах, тій, яка відображена в рахунках-фактурах, сертифікатах постачальників або лабораторному аналізі компанії [3, с. 281].

При аудиті складського обліку особливу увагу приділяють перевірки основної документації. При цьому необхідно оцінити правомірність використання певних форм документів (чи використовуються типові форми; чи наведені всі обов'язкові дані), перевірити дотримання порядку їх заповнення (чи всі обов'язкові дані заповнені, чи зроблені підписи, чи заповнені порожні рядки, чи є застереження щодо виправлених помилок тощо) і компіляції (чи вони компілюються під час транзакції, чи дотримується графік документообігу тощо).

При перевірці документів, договорів, рахунків-фактур, і прибуткових ордерів проводиться їх перехресна перевірка на ідентичність багатьох показників: назви, ціни, кількості, дати оприбуткування і т. д. Найпоширенішою помилкою в бухгалтерському обліку є оприбуткування невідфактурованих поставок і відпуск таких виробничих запасів у виробництво. Потім згідно з даними журналу №5 перевіряється правильність відображення в обліку виробничих запасів. Звірка документів, що підтверджують надходження запасів, з документами постачальника дозволяє виявити факти неоприбуткування виданих підприємству запасів або оприбуткування їх у меншій кількості. Перевіряючи законність операції, необхідно встановити наявність, правильність складання договорів на поставку виробничих запасів, порівняти дані документів про оплату постачальникам з даними документів про оприбуткування виробничих запасів.

У процесі перевірки операцій з виробничими запасами, за якими виявлено якісні та кількісні невідповідності характеристикам і кількості, зазначеним у документах постачальника, необхідно встановити наявність акта про виявлені невідповідності. Підприємство-одержувач пред'являє відправнику (постачальнику) рекламацию на суму недостачі товару. Для перевірки своєчасності скарги аудитор повинен перевірити наявність: 1) підтверджуючі документи або порівняльна інформація про фактичну наявність виробничих запасів з даними, зазначеними в документах постачальника; 2) станційні квитанції з перевірки ваги вантажу, якщо вона проводилася; 3) акт про виявлені нестачі виробничих запасів; 4) інші документи, що підтверджують причини нестачі (аналіз показників вологості продукції, комерційні акти тощо) [11, с.85].

У ході контрольних заходів щодо видачі виробничих запасів необхідно перевірити відпуск матеріалів у виробництво та обґрунтованість їх списання на витрати. Слід також стежити за тим, щоб виробничі запаси не списувалися на витрати виробництва без попереднього їх оприбуткування та оформлення на них видаткових документів. Аудитор повинен дослідити стан складського обліку (переглянути книги (картки), перевірити своєчасність записів тощо), з'ясувати, чи є у працівників складу нормативні акти або робочі інструкції щодо порядку ведення складського господарства та складського обліку, відповідальні особи суттєво інструктовані з питань ведення обліку та звітності.

При перевірці фактичного стану списання виробничих запасів аудитор повинен знати, чи використовуються ці запаси в технологічному процесі і які норми їх витрачання на виробництво виробничої одиниці. У разі встановлення фактів списання виробничих запасів у розмірах, не передбачених технологічним процесом, аудитор повинен вказати на необхідність перерахунку собівартості на суму незаконно списаних запасів і поставити питання про повернення їх вартості.

Якщо виробничі запаси були продані необхідно в'яснити коли і за якою ціною, ПДВ, витрати на доставку та визначити роздрібні ціни на момент

продажу. Також слід перевірити, чи не відбувся продаж виробничих запасів за заниженими цінами під виглядом відходів [15, с. 172].

При перевірці документів щодо витрат виробничих запасів особливу увагу слід приділяти своєчасності їх виписки за призначенням та дотриманням стандартів і порядку оформлення документів. Особливу увагу аудитор приділяє перевірці правильності оцінки запасів під час їх вибуття. Правильність встановлення лімітів відпуску окремих видів виробничих запасів проводиться на основі обсягу виробництва, норм витрати виробничих запасів на виріб або одиницю роботи та виробничих запасів на початок планового періоду. Коригування лімітів у поточному періоді допускається при уточненні кількості виробничих запасів, що знаходяться в незавершеному виробництві, а також при заміні одних запасів іншими і зміні виробничої програми. Під час перевірки слід звернути увагу на те, чи вносяться зміни лімітів тими ж особами, яким надано право їх погоджувати, і чи не допускається зміна лімітів окремих видів запасів на поточний період, оскільки такі зміни зазвичай намагаються приховати надмірні часткові витрати.

Перевірка дотримання ліміту видачі запасів зі складу у виробництво здійснюється за лімітними картками. При цьому доцільно використовувати зустрічну перевірку для порівняння записів у вихідних документах, що зберігаються в різних місцях (на складі, в майстернях, бухгалтерії, відділах заготівлі). Бувають випадки навмисного завищення лімітів відпуску запасів з метою подальшого розкрадання або виробництва необлікованої продукції.

Під час перевірки руху запасів аудитор може виявити такі типові порушення (додаток Б).

Отже, варто зазначити, що рентабельність виробництва залежить від правильного здійснення операцій з надходження, зберігання та списання виробничих запасів, а також правильності його обліку. Аудитору необхідно досконало знати бухгалтерські аспекти операцій, пов'язаних з рухом виробничих запасів, нормативно-правове забезпечення при перевірці цього об'єкта.

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 2

Метою аудиту операцій з виробничими запасами є встановлення достовірності записів у первинних документах про їх наявність та рух виробничих запасів, повноти та своєчасності відображення первинних даних в документах та облікових регістрах; правильності ведення обліку виробничих запасів відповідно до прийнятої облікової політики; достовірності відображення залишку у звітності господарюючого суб'єкта.

Аудит виробничих запасів визначається, перш за все, його належним інформаційним забезпеченням про усі операції підприємства загалом, та в розрізі відокремлених структурних підрозділів, зокрема. Вирішальне значення в сучасних умовах управління має належна та раціональна систематизація та класифікація інформації для збору достатніх аудиторських доказів за результатами аудиту.

У формуванні інформаційного забезпечення аудиту необхідно виділити законодавчу, планово-нормативну, довідков, фактичну інформацію.

Аудит виробничих запасів необхідно проводити за такими напрямками: контроль за їх фактичною наявністю, який здійснюють за допомогою інвентаризації; документальний контроль за операціями із виробничими запасами.

РОЗДІЛ 3

АНАЛІЗ РУХУ Й ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

3.1. Аналіз надходження виробничих запасів

Сучасні умови господарювання, які базуються на законах попиту і пропозиції та конкуренції, що притаманне для ринкового середовища, змушують підприємства швидко адаптуватися до змін умов ринку та уникати невиправданого ризику шляхом прийняття управлінських рішень щодо використання всіх наявних виробничих ресурсів, зокрема матеріальних. Кожне економічне рішення оцінюється з точки зору його кінцевих результатів, тобто прибутку.

Одним із основних факторів, який впливає на величину прибутку, є ефективність використання виробничих запасів. Доходи від реалізації і прибуток є лише за умови, що використані в процесі виробництва елементи праці перенесуть свою вартість на вартість виготовленої продукції і буде знайдений кінцевий споживач продукції чи послуг. Тому стабільне забезпечення виробничими запасами є важливою умовою діяльності будь-якого підприємства [17].

Аналітичні методи дослідження - логічні, математичні та евристичні - відіграють роль структурного елемента методології аналізу надходження та використання виробничих запасів. Логічними методами аналізують стан запасів, оцінюють рух і структуру споживання матеріальних цінностей у конкретному періоді та динаміці, відхилення фактичних показників використання виробничих запасів від прогнозованих у звітах та попередніх періодах на основі арифметичних розрахунків (порівняння, групування, метод абсолютного, відносного і середнього, узгодженість балансу); встановлення взаємозв'язку між показниками обсягу виробництва, матеріаломісткості, матеріаловіддачі та інших факторів (моделювання); кількісний вимір впливу факторів на виявлені

відхилення показників матеріаломісткості та матеріаловіддачі (деталізація факторів, елімінування).

Математичні методи лінійного програмування використовуються для дослідження стохастичних залежностей, які відрізняються наближенням і невизначеністю і мають імовірнісний характер. Вони використовуються для аналізу правомірності та ефективності формування портфеля замовлень на виробничі запаси, коли необхідно врахувати вплив ринкових факторів, які неможливо об'єднати в одну детерміновану модель [21, с. 176].

Метою аналізу виробничих запасів є оцінка забезпеченості підприємства всіма їх видами, пошук резервів їх більш раціонального використання і зниження матеріаломісткості продукції. Крім того, для аналізу необхідно виділити основні завдання його реалізації (рис. 3.1).



Рис. 3.1. Завдання аналізу виробничих запасів.

Рух виробничих запасів як об'єкт аналізу можна розділити на три основних етапи: заготівля, зберігання та використання. На етапі постачання інформаційно-аналітичні потоки повинні розкривати інформацію про ринки постачальників, які для ефективного функціонування підприємства слід розглядати в комплексі з інформацією про ринки збуту, попит на продукцію, що випускається, і конкурентів. На основі зібраної зовнішньої інформації та економічних параметрів конкретної компанії (виробничі потужності, визначення точки беззбитковості та зони безпеки компанії, поведінка витрат, рентабельність кожного виду продукту) виконується прогностичний аналіз і приймається управлінське рішення щодо відповідних обсягів виробництва [22, с. 131].

Важливим фактором розвитку виробництва є стабільне забезпечення підприємства виробничими матеріалами та ефективне їх використання. Основною метою аналізу є визначення забезпеченості підприємства різними видами виробничих резервів і виявлення резервів для їх раціонального використання. Цими питаннями займається спеціаліст з матеріально-технічного постачання комунального підприємства «Водовідведення виробничого управління м. Ужгорода». Він розробляє графіки укладання договорів з підприємствами-постачальниками з урахуванням розрахунків економіста.

Важливим фактором забезпечення підприємства виробничими запасами є правильний розрахунок їх потреби. Планування потреби у виробничих запасах базується на наукових методах залежно від специфіки технологічних процесів надання послуг, розміщення запасів та інших характеристик.

Загальну потребу підприємства у виробничих запасах можна визначити за формулою (3.1):

$$P_3 = P_n + P_{edr} + P_r + P_{zv} - Z_o, \quad (3.1)$$

де P_3 – загальна потреба у виробничих запасах;

P_n – потреба на виробництво продукції, надання послуг;

P_{edr} – потреба на експериментально – дослідні роботи;

P_p – потреба на ремонт;

$P_{зв}$ – потреба на утворення нормативних залишків на кінець періоду;

Z_0 – наявність виробничих запасів на початок періоду.

Розрахунок потреби підприємства у виробничих запасах базується на нормах їх витрати, а також нормативах рівнів запасів. Стандарти встановлюються виходячи з того, що вони мають враховувати підвищення якості продукції та її конкурентоспроможності. Більшість нормативів базується на фактичних видатках за попередній період. Тому на практиці використовуються застарілі та завищені нормативи витрат. Враховуючи те, що комунальне підприємство «Водовідведення виробничого управління м. Ужгорода» має великий склад виробничих запасів, своєчасність витребування виробничих запасів з найбільшою питомою вагою у собівартості послуг, що надаються оцінюється.

При оцінці розрахунків потреби слід перевірити, чи враховано:

- зміни номенклатури та обсягу послуг, що надаються;
- зміни норм витрат на одиницю наданих послуг;
- заходи щодо підвищення технічного рівня виробництва та вдосконалення організації праці [60, с. 1015].

Аналіз забезпеченості Виробничого управління водопровідно-каналізаційного господарства міста Ужгорода окремими видами виробничих запасів проведено на основі таблиці 3.1.

Згідно даних таблиці 3.1. необхідно визначити повноту потреби у виробничих запасах. Можна зробити такий висновок. Потреба на муфту з'єднальну рівнопрохідну, D 16, RENAУ RAUTITAN була занижена на 45,00 грн., а на з'єднання QI з внутрішньою різьбою Gebo, труби ВХ Ега PN10, труби поліпропиленові d 20 Stabi Sanitas (Словакія) потреба була завищена на 60,70 грн, 143,40 грн, 27,10 грн відповідно. Потреба на євроконус і кільце PE-X була занижена на 167,80.грн. Розрахункова потреба у перерахованих виробничих запасах в цілому була завищена на 187,40 грн.

Таблиця 3.1.

Аналіз забезпеченості комунального підприємства «Виробниче управління водопровідно-каналізаційного господарства міста Ужгорода» окремими видами виробничих запасів

Назва матеріалу	Потреба, грн	Потреба, встановлена в процесі аналізу, .грн.	Відхилення, тис.грн.
1.Муфта з'єднальна рівнопрохідна, D 16, REHAU RAUTITAN.	2645,00	2600,00	-45,00
2.З'єднання QI з внутрішньою різьбою Gebo	1476,50	1537,20	+60,70
3. Труба ПВХ Era PN10	7674,50	7817,90	+143,40
4.Труба поліпропіленова d Stabi Sanitas (Словаччина)	4872,70	4999,80	+127,10
5.Євроконус і кільце PE-X	2705,00	2537,20	-167,80
Разом	19373,70	19392,10	+187,40

Заданням аналізу є потреба оцінки ритмічності надходження на підприємство конкретних видів матеріалів, напівфабрикатів і комплектуючих та інших виробничих запасів. Визначення ритмічності постачання труб, з врахуванням того, якщо планове надходження 260 м наведено в таблиці 3.2. Приймаючи для розрахунку ритмічності постачання труб ВХ Era PN10 фактичне надходження на початок місяця (але не більше планової величини), можна визначати коефіцієнт ритмічності за формулою:

$$K_p = \frac{\sum \Phi_{3n}}{n * ПН}, \quad (3.2)$$

де K_p – коефіцієнт ритмічності поставок
 n – кількість періодів, за аналізований період;
 $ПН$ – планове надходження;
 Φ_{3n} – фактичні запаси (у межах нормативних)

Отже коефіцієнт ритмічності становить:

$$K_p = \frac{2751}{2884} = 0,95$$

Отже, план постачання труб ВХ Ега РN10 виконано на 103,4%. Однак постачання відбувалось протягом року не ритмічно. Коефіцієнт ритмічності становить 0,95. Така ситуація могла привести до виникнення простоїв, втрат робочого часу, необхідності понаднормових робіт.

Таблиця 3.2

Аналіз ритмічності постачання труб ВХ Ега РN10

	Період	Одиниці виміру	Фактичне надходження	Фактичне надходження в межах планового
	2	3	4	5
1	На 01.01	м	250	250
2	На 01.02	м	267	260
3	На 01.03	м	287	260
4	На 01.04	м	285	260
5	На 01.05	м	289	260
6	На 01.06	м	179	179
7	На 01.07	м	189	189
8	На 01.08	м	290	260
9	На 01.09	м	275	260
10	На 01.10	м	260	260
11	На 01.11	м	159	159
12	На 01.12	м	154	154
	ВСЬОГО		2884	2751

Управління виробничими запасами повинно базуватися на основних вимогах концепції організації виробництва, яку визначають такі показники, як: величина партії замовлення, максимально бажаний запас, розмір постійної потреби у виробничих запасах, витрати на транспортування, мінімальний розмір виробничих запасів, уникнення браку, усунення простою обладнання [72, с. 252].

З метою покращення забезпеченості у комунальному підприємстві виробничими запасами необхідно розрахувати оптимальний розмір поставок. З цією метою використаємо модель «економічного обґрунтування величини постачання виробничих запасів». При цій моделі на вибір величини поставки, впливають витрати на постачання та зберігання. Застосування даної моделі сприяє:

- прискоренню оборотності запасів;
- забезпеченню безперебійності виробництва та надання послуг;
- зниженню ризику старіння та псування виробничих запасів.

З метою обчислення оптимальної величини поставки застосовують формулу [36, с. 116]:

де РППо – оптимальна величина розміру партії поставки;

РВЗ – величина виробничих запасів, які використані в звітному періоді;

СВЗ – середня вартість одного замовлення;

ВЗЗ – вартість зберігання одиниці виробничих запасів в звітному періоді.

За даними обліку необхідно розрахувати: оптимальну величину партії поставок труб ВХ Ега РN10, кількість поставок за рік та тривалість постачання між партіями. Розрахунки проведемо в таблиці 3.3.

Таблиця 3.3

Визначення оптимального розміру партії поставок

№п/п	Назва витрат	Сума, грн
1	2	3
1	Матеріальні затрати труб ВХ Ега РN10 за рік, м	208800,0
2	Витрати на доставку:	15100
2.1	Оплата АТП за перевезення	4000
2.2	Витрати на навантаження, розвантаження і складування	2900
2.3	Витрати на страхування	1700
2.4	Послуги брокерам	5000
2.5	Інші витрати на доставку	1500
3	Витрати на зберігання:	

3.1	Витрати на утримання запасів на складах підприємства за 1 день	350
3.2	Інші витрати на зберінання	60
4	Оптимальний розмір партії, м	1320,1
5	Кількість поставок в рік (р.1/р.4)	17
6	Тривалість між поставками, днів (360/р.5)	23

Отже, згідно моделі «економічного обґрунтування величини постачання виробничих запасів» постачання повинно відбуватися 17 разів в рік кожні 23 дні в розмірі 1320,1 м. Наведені розрахунки доцільно проводити за тими видами виробничих запасів, які мають основну питому частину у виробництві чи наданні послуг, а також по тих виробничих запасах, забезпеченість за якими не є оптимальною.

3.2. Аналіз ефективності використанні виробничих запасів

Метою аналізу ефективності використання виробничих запасів є отримання інформації, яка дозволить об'єктивно і точно оцінити, ефективність управлінських рішень щодо створення портфеля замовлень на виробничі запаси, виявлення резервів підвищення ефективності використання ресурсів, розробку засобів їх мобілізації.

Аналізу ефективності використання виробничих запасів проводять з застосуванням система техніко-економічних показників. Ці показники можуть змінюватися залежно від особливостей діяльності підприємства та видів виробничих запасів. У цілому всі ці показники відображають рівень і суму матеріальних витрат, а не кількість виробничих запасів. Вони показують собівартість виробничих запасів, використаних для виготовлення продукції чи надання послуг, та рівень їх витрат – частку матеріальних витрат у собівартості виготовленої продукції чи наданих послуг.

Нормативні витрати виробничих запасів на одиницю продукції, на конкретну послугу і на визначений обсяг виконаної роботи є ключовим елементом системи управління та аналізу ефективності використання

виробничих запасів. Завданням аналізу є пошук джерел оптимізації використання виробничих запасів і зниження матеріаломісткості продукції чи послуг [78, с.132].

Матеріаломісткість продукції (послуг) - вартісний показник, який відображає рівень матеріаломісткості на кожен гривню готової продукції чи наданих послуг. Його розраховують як співвідношення між сумою всіх матеріальних витрат та собівартістю готової продукції чи наданих послуг:

$$M_m = \frac{\sum (K \cdot H^n \cdot C^n)}{\sum (K \cdot C_T)}, \quad (3.4)$$

де M_m — матеріаломісткість продукції чи послуг, грн;

K — обсяг випуску продукції, надання послуг;

H^n — норма витрачання n -матеріалу на одиницю продукції чи послуг;

C^n — ціна одиниці n -виду матеріалу за період аналізу, грн;

C_T — відпускна ціна одиниці продукції (послуг), грн.

Матеріаловіддача продукції (послуг) є зворотним показником до показника матеріаломісткості і характеризує виробництво продукції чи надання послуг з кожної гривні витрачених виробничих запасів, його розраховують як відношення вартості продукції чи послуг до суми матеріальних витрат:

$$M_v = \frac{1}{M_m} = \frac{\sum (K \cdot C_T)}{\sum (K \cdot H^n \cdot C^n)}, \quad (3.5)$$

де M_v - матеріаловіддача продукції (послуг), грн.

Важливим джерелом економії виробничих запасів є зниження матеріаломісткості продукції (послуг), яка відображає рівень використання виробничих запасів окремого виду продукції чи надання послуг. Під час аналізу також слід звернути увагу на частку матеріальних витрат у собівартості продукції чи послуг, що характеризує рівень використання виробничих запасів за структурою виробництва. Цей показник розраховують діленням суми матеріальних витрат до загальної собівартості продукції (послуг) [88, с. 104].

У ході виробничої діяльності завжди мають місце відхилення фактичних показників від нормативних. Норма матеріаломісткості відображає повний рівень

ефективності використання виробничих запасів і показує чи повну економію або перевитрати виробничих запасів по відношенню до встановлених нормативів. При розрахунку цього коефіцієнта необхідно перерахувати планову суму матеріальних витрат на фактичний обсяг виробництва продукції чи надання послуг. Показник розраховують діленням фактичних витрат виробничих запасів до планових витрат на фактичний обсяг продукції (послуг) та асортимент. Оптимальне його значення не повинно перевищувати 1.

За завданнями аналізу ефективного та раціонального використання виробничих запасів можуть бути розраховані часткові показники матеріаломісткості. Вони характеризують рівень повного використання окремих видів і груп виробничих запасів (металоемність, паливомісткість, сировини, енергомісткість тощо). Такі розрахунки проводить служба управління виробництвом. Для оцінки ефективного і раціонального використання виробничих запасів необхідно також розрахувати такі показники:

- коефіцієнт оборотності виробничих запасів, який розраховується діленням середнього (за період) залишку виробничих запасів у грошовому вираженні на середньоденну витрату за той же період:

$$T_0 = \frac{\sum (O_n^* + O_k^*)}{2 \sum C^n}, \quad (3.6)$$

де T_0 - швидкість оборотів виробничих запасів, у днях;

O_n^* — обсяг виробничих запасів n-виду на початок періоду (у грошовому еквіваленті);

O_k^* — обсяг виробничих запасів n-виду на кінець періоду (у грошовому еквіваленті);

C^n — середнє добове споживання n-виробничого запасу, грн;

- оборотність виробничих запасів. Цей показник визначають співвідношенням вартості продукції чи послуг до середнього залишку виробничих запасів:

$$R = \frac{2 \sum (K \cdot U_n)}{\sum (O_n^* + O_k^*)}, \quad (3.7)$$

де R — оборотність виробничих запасів, кількість оборотів.

- термін зберігання виробничих запасів, який розраховують діленням кількості календарних днів у періоді, до оборотності виробничих запасів:

$$T_z = KД : R_{об}, \quad (3.8)$$

де T_z — термін зберігання виробничих запасів у днях;

$KД$ — кількість календарних днів;

$R_{об}$ — кількість оборотів виробничих запасів.

Аналіз ефективного і раціонального використання виробничих запасів за цими показниками здійснюється службою фінансового управління і полягає у визначенні тенденцій зміни темпів обертання запасів у конкретному періоді, [88, с. 105]. Якщо під час аналізу виявилось, що терміни обороту запасів збільшилися, тобто спостерігається тенденція до зменшення обсягу виробництва, слід прийняти рішення про зменшення надходжень виробничих запасів. Відношення обсягу виробництва і реалізації продукції чи надання послуг до величини виробничих запасів на кожному підприємстві різне. Це залежить від характеру бізнесу та цілей підприємства.

Показник матеріаломісткості у комунальному підприємстві в розрізі останніх років наведено в таблиці 3.4. На основі даних таблиці можна зробити висновок про збільшення матеріаломісткості виконаних робіт. Причиною такого становища є збільшення вартості виробничих запасів.

Таблиця 3.4.

Матеріаломісткість послуг комунального підприємства «Виробниче управління водопровідно-каналізаційного господарства міста Ужгорода», грн.

Рік	2019 р.	2020 р.	2021 р.
Матеріаломісткість	0,636	0,784	0,792

Отже, актуальною є проблема забезпечення ефективного та раціонального використання виробничих запасів. Тому для вирішення цієї проблеми необхідні нові підходи.

Проведене дослідження діяльності комунального підприємства «Виробниче управління водопровідно-каналізаційного господарства міста Ужгорода», що для компанії важливо:

- раціонально, комплексно використовувати всі виробничі запаси;
- усувати втрати виробничих запасів, що виникли з вини підрядників у процесі виконання робіт;
- впроваджувати безвідходні та маловідходні технології, ресурсозберігаюче обладнання;
- здійснювати організаційно-технічні заходи щодо здешевлення виробничих запасів;
- удосконалювати облік виробничих запасів , їх нормування;
- проводити заходи з економії паливно-енергетичних ресурсів шляхом впорядкування обліку та посилення контролю за їх використанням;
- впроваджувати системи стимулювання оплати праці за ефективне використання виробничих запасів.

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 3

Метою аналізу виробничих запасів є оцінка забезпеченості підприємства всіма їх видами, пошук резервів їх більш раціонального використання і зниження матеріаломісткості продукції.

Важливим фактором забезпечення виробничими запасами підприємства є правильний розрахунок їх потреби. Планування потреби у виробничих запасах базується на наукових методах, які залежать від специфіки виробничих процесів надання послуг, розміщення запасів та інших характеристик.

В роботі проведено аналіз постачання та ефективності використання виробничих запасів, запропоновано розробити заходи щодо вдосконалення управління виробничими запасами.

ВИСНОВКИ

На основі проведеного дослідження теоретичних і практичних аспектів аудиту виробничих запасів та аналізу ефективності їх використання можна зробити такі висновки.

1. Виробничі запаси є важливою економічною та обліковою категорією, невід’ємною умовою функціонування будь-якого підприємства. Вони завжди були предметом дослідження багатьох вчених. Виробничі запаси кваліфікують як оборотні активи, оскільки вони можуть бути перетворені в готову продукцію протягом одного року або одного операційного циклу. Відповідно до стандарту бухгалтерського обліку 9 «Запаси» такі активи визнаються як запаси, щодо яких існує ймовірність того, що компанія отримає значні майбутні вигоди, пов’язані з їх використанням, і вартість цих запасів може бути достовірно визначена. Якщо хоча б одна з умов не виконується, то такі виробничі запаси не включаються в баланс, а є витратами періоду.

2. Суб’єкт господарювання може мати велику кількість різних виробничих запасів, які належним чином використовуються різними способами. Одні з них повністю зношені, інші лише змінюють форму, входять до складу продукту як є, або сприяють виготовленню виробів і не входять у їх масу чи хімічний склад. Тому важливим моментом в організації обліку і контролю виробничих запасів є їх класифікація, яка забезпечує прийняття обґрунтованих управлінських рішень щодо їх ефективного використання в процесі діяльності.

3. Використання різних методів оцінки дозволяє відокремити фізичний потік запасів від потоку їх вартості. Якщо розглядати систему руху виробничих запасів підприємства з урахуванням вимог П(С)БО 9 «Запаси», то можна побачити, що оцінка запасів відбувається на трьох етапах їх руху: після отримання поставок; при вибутті запасів; на дату складання звітності.

– Формування первісної вартості виробничих запасів залежно від напряму надходження на підприємстві. Для правильного визначення первісної вартості придбаних виробничих запасів необхідно враховувати, те що не всі витрати,

пов'язані з надходженням запасів, включаються до їх первісної вартості. До таких витрат відносять: понаднормові втрати і недостачі виробничих запасів; відсотки за користування позиками; надані знижки; витрати на збут; адміністративні та інші витрати, не пов'язані безпосередньо з придбанням і доставкою виробничих запасів та приведенням їх до стану, в якому вони придатні до використання у запланованих межах

4. Вибір методу оцінки є частиною облікової політики підприємства і не може бути змінений без обґрунтованої причини. При виборі методу оцінки вибуття виробничих запасів підприємство враховує інтереси користувачів інформації. Вибрані методи оцінки розкриваються в примітках до фінансової звітності.

5. Під час проведення аудиту важливим фактором є його правильна організація. Правильно скоординована діяльність аудитора повинна плануватися заздалегідь, тому що це запорука надійного аудиту. На підготовчому етапі аудиту, під час загального ознайомлення з підприємством-клієнтом, аудитор визначає склад виробничих запасів, їх технічні характеристики, рівень забезпеченості підприємства ними, ступінь їх споживання, місце розташування, матеріальну відповідальність за них. Важливим завданням є оцінка надійності внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту (за наявності) виробничих запасів на підприємстві клієнта.

6. На підготовчому етапі аудитор також складає план і програму перевірки виробничих запасів. Слід зазначити, що правильна організація планування аудиторської роботи забезпечує своєчасну перевірку діяльності підрозділів з передачі виробничих запасів та дає змогу ефективно використовувати інформацію внутрішнього контролю.

7. Організація і методика проведення аудиту виробничих запасів визначається насамперед належною інформацією про всю діяльність підприємства в цілому, і зокрема в області окремих структурних підрозділів. Відповідна та раціональна систематизація та класифікація інформації для отримання достатніх аудиторських доказів на основі результатів аудиту має

важливе значення в сучасному управлінському середовищі. Важливе значення у створенні інформаційного забезпечення перевірок має законодавча, планово-нормативна та довідкова інформація. Робоча інформація, тобто інформація, що підлягає перевірці, повинна містити: інформацію про операції фінансового, управлінського, податкового та статистичного обліку та звітність про них; дані внутрішнього контролю, попереднього зовнішнього та внутрішнього аудиту; акти перевірок податкових органів тощо.

8. Зміст аудиторського завдання щодо висловлення думки аудитора про предмет перевірки впливає на вибір аудиторських процедур і методів. В роботі досліджено методіку аудиту виробничих запасів. Аудит виробничих запасів необхідно проводити за такими напрямками: перевірка їх фактичної наявності, яка здійснюється за допомогою інвентаризації; документальний контроль за операціями із виробничими запасами.

9. Метою аналізу виробничих запасів є визначення забезпеченості підприємства всіма їх видами, пошук резервів їх більш раціонального використання і зниження матеріаломісткості продукції чи послуг.

Важливим фактором забезпечення підприємства виробничими запасами є правильний розрахунок їх потреби. Планування потреби у виробничих запасах базується на наукових методах залежно від специфіки технологічних процесів надання послуг, розміщення запасів та інших характеристик.

В роботі проведено аналіз постачання та ефективності використання виробничих запасів на досліджуваному підприємстві, запропоновано розробити заходи щодо вдосконалення управління виробничими запасами.

Проведений аналіз використання виробничих запасів діяльності комунального підприємства «Виробниче управління водопровідно-каналізаційного господарства міста Ужгорода» показав, що для компанії важливо:

- раціонально, комплексно використовувати всі виробничі запаси;

- усувати втрати виробничих запасів, що виникли з вини підрядників у процесі виконання робіт;
- впроваджувати безвідходні та маловідходні технології, ресурсозберігаюче обладнання;
- здійснювати організаційно-технічні заходи щодо здешевлення виробничих запасів;
- удосконалювати облік виробничих запасів та їх нормування;
- проводити заходи з економії паливно-енергетичних ресурсів шляхом впорядкування обліку та посилення контролю за їх використанням;
- впроваджувати системи стимулювання оплати праці за раціональне використання виробничих запасів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Аудит: Підручник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит». За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. - Житомир: ПП «Рута», 2002. - 672с.
2. Бегун С. Особливості визнання та оцінки виробничих запасів. Економічний часопис Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки. 2015. № 3. С. 74-79.
3. Беренда Н.І., Чернелевский Л.М. Аудит: теорія і практика. Навчальний посібник для ВНЗ. – Київ: Хай-Тек Пресс, 2008. 560с.
4. Бержанір І.А. Проблеми та напрями вдосконалення обліку виробничих запасів. Економічний простір. 2016. № 107. С. 161–168.
5. Беляєва Л. А., Пеняк Ю. С., Ментей О. С. Аналітичне забезпечення системи управління виробничими запасами. Фінансово кредитна діяльність: проблеми теорії та практики. 2018. Вип. 1. С. 71-79.
6. Бобиль В. В., Пікуліна О. В., Мовчан М. І. Сучасні методи аналізу та управління виробничими запасами. Науковий вісник Дніпропетровського державного університету внутрішніх справ. 2021. № 3. С. 311-318.
7. Бондаренко Н.М. Сутність та класифікація виробничих запасів на підприємстві. Вісник Чернігівського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки. 2014. № 4. С. 273–281.
8. Бондаренко Н., Фелонюк О. Організація складського обліку виробничих запасів на підприємстві. Облік і фінанси. 2021. № 2. С. 11-18.
9. Бондаренко О. М., Гудима В. Ю. Порядок проведення аудиту використання виробничих запасів. Бізнес навігатор. 2018. Вип. 6. С. 209-211.
10. Бондаренко О. М., Тігаренко А. Д. Аудит запасів: основні етапи проведення перевірки. Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». Серія: Економічні науки. 2020. № 2. С. 50-56.
11. Бунда О. М., Вітюк Т. І. Аудит запасів виробничих підприємств. Проблеми інноваційно інвестиційного розвитку. 2020. № 23. С. 78-86.

12. Бунда О. М., Войналович Н. М. Особливості застосування методів обліку виробничих запасів. Проблеми інноваційно інвестиційного розвитку. Серія: Економіка та менеджмент. 2017. № 12. С. 103-112.
13. Воронко Р.М. Облік у зарубіжних країнах. Навчальний посібник для ВНЗ. - Київ: Магнолія 2006, 2009. – 744 с.
14. Гаватюк Л. С., Вітюк М. С., Орлик Я. В. Методи оптимального управління запасами в виробничих системах. Соціально гуманітарний вісник. 2019. Вип. 29-30. С. 95-96.
15. Галушак І. Є. Загальна методика проведення аудиту запасів. Актуальні проблеми розвитку економіки регіону. 2017. Вип. 13(1). С. 171-175.
16. Гамова О. В., Козачок І. А., Федоренко Т. С. Оцінка фінансового стану та розробка програми аудиту запасів на ПАТ ПВП «Кривбасвибухпром». Інвестиції: практика та досвід. 2019. № 5. С. 42-50.
17. Гангал Л. С., Церковнюк Я. С., Мандрик О. І., Главацький А. В. Облік, аналіз і звітність у забезпеченні управління виробничими запасами в контексті підвищення конкурентоспроможності та вартості вітчизняних підприємств. Ефективна економіка. 2018. № 10. URL: http://nbuv.gov.ua/UJR1/efek_2018_10_39 (дата звернення: 30.09.2022).
18. Глухова В. І., Яценко Н. М. Обліковий та управлінський аспекти сутності та класифікації виробничих запасів підприємства. Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». Серія: Економічні науки. 2020. № 10(2). С. 15-21.
19. Дєєва Н.М., Дедіков О.І. Аудит: Навч. посіб. - Київ: Центр учбової літератури, 2007. 184с.
20. Дмитренко А.В. Економічна сутність поняття «виробничі запаси». Економіка і регіон. 2016. № 2. С. 149–152.
21. Добрянська М. В. Аналіз запасів виробничих підприємств і вироблення пропозиції щодо їх ефективного використання у ринкових умовах. Науковий вісник НЛТУ України. 2012. № 22.7. С. 175-180.

22. Довга Т. А. Роль та місце аналізу виробничих запасів в системі управління ресурсним потенціалом підприємства. Молодий вчений. 2015. № 5(1). С. 130-134.
23. Кашай Я. Ш. Нормативне регулювання бухгалтерського обліку виробничих запасів. Вчені записки університету «КРОК». Серія: Економіка. 2017. Вип. 45. С. 48-56.
24. Клименко С., Задорожній О. Фінансово аналітичне моделювання стану виробничих запасів підприємства. Науковий вісник Миколаївського національного університету імені В. О. Сухомлинського. Економічні науки. 2016. № 1. С. 57-60.
25. Коваль Н. І. Сутність виробничих запасів як економічної категорії: обліковий та управлінські аспекти. Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. 2017. № 7. С. 93-105.
26. Колісник М. З. Облік виробничих запасів. Соціально гуманітарний вісник. 2019. Вип. 28. С. 99-100.
27. Круковська О. В. Удосконалення обліку, інвентаризації та контролю наявності та руху виробничих запасів на підприємствах. Інвестиції: практика та досвід. 2018. № 7. С. 58-61.
28. Кузик Н. Методичні аспекти аудиту запасів. Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації. 2015. Вип. 4. С. 106-113.
29. Кулинич М., Фатенок-Ткачук А., Мельник К. Облік, аналіз, аудит і оподаткування в управлінні розвитком суб'єктів господарювання через призму цифровізації: монографія - Луцьк: Вежа-Друк, 2021. 139 с.
30. Куць Т. В., Басиста С. А. Методи оцінки виробничих запасів підприємства. Молодий вчений. 2017. № 12. С. 690-693.
31. Лопатіна В.В. Економічна сутність виробничих запасів. Наукові праці Чорноморського державного університету імені Петра Могили комплексу «Києво-Могилянська академія». Серія: Економіка. 2012. Т. 189, Вип. 177. С. 67-71.

32. Лищенко О. Г., Сердюк Є. М. Управління виробничими запасами: обліково аналітичне забезпечення. Ефективна економіка. 2018. № 11. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2018_11_21 (дата звернення: 30.09. 2022).
33. Маліков В. В. Методологія аналізу ефективності використання виробничих запасів на підприємстві. Вісник ХНАУ. Серія : Економічні науки. 2015. № 2. С. 23-30.
34. Манько Н. Ф. Організаційні засади застосування професійного судження в аудиті: монографія - Вінниця : Рогальська І. О. [вид.], 2021. 287 с.
35. Меліхова Т. О., Балашова Ю. О. Удосконалення внутрішнього аудиту виробничих запасів для підвищення фінансової безпеки підприємства. Ефективна економіка. 2019. № 12. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2019_12_12 (дата звернення: 20.09. 2022)
36. Меліхова Т. О., Градобік А. О. Удосконалення документування обліку та аудиту запасів на підприємстві. Ефективна економіка. 2020. № 11. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2020_11_11 (дата звернення: 30.09. 2022).
37. Меліхова Т. О., Ніколаєнко Н. С. Розробка програми аудиту виробничих запасів для підвищення фінансової безпеки підприємства. Економіка та держава. 2017. № 1. С. 51-55.
38. Мельник К. П. Інститут аудиту: теорія та практика: монографія - Київ : ННЦ ІАЕ, 2020. 219 с.
39. Мельник О. Г., Ганас Л. М., Ноджак Л. С. Типологія факторів впливу на виробничі запаси. Бізнес Інформ. 2018. № 4. С. 241-248.
40. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів. Затверджено наказом Міністерства фінансів України 10.01.2007 № 2. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0002201-07#Text> (дата звернення: 10.09. 2022).
41. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 635 URL: http://buhgalter911.com/Res/Zakoni/MetodRek/metod_uchet_polit.aspx (дата звернення: 30.09. 2022).

42. Михайленко О. В., Піхур Т. О. Дослідження теоретичних та практичних аспектів обліку, аналізу, аудиту і управління товарно матеріальними запасами. Причорноморські економічні студії. 2017. Вип. 21. С. 98-101.
43. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку. URL: <https://uk.economy-pedia.com/11040962-international-accounting-standards-ias> (дата звернення: 31.10. 2022)
44. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. URL: <https://mof.gov.ua/uk/mizhнародni-standarti-auditu> (дата звернення: 30.09. 2022)
45. Національні стандарти бухгалтерського обліку. URL: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1046.172.0> (дата звернення: 30.09. 2022).
46. Немченко Д. С. Удосконалення інвентаризації виробничих запасів як одного з обов'язкових методів аудиту. Управління розвитком. 2013. № 17. С.152-154.
47. Одношевна О. О. Практичні аспекти та шляхи вдосконалення обліку виробничих запасів. Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія : Міжнародні економічні відносини та світове господарство. 2016. Вип. 6(2). С. 146-148.
48. Очеретько Л. М., Романова Ю. Ю. Проблеми та удосконалення організації обліку виробничих запасів. Ефективна економіка. 2019. № 11. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2019_11_29 (дата звернення: 30.09. 2022).
49. Очеретько Л. М., Федоряк А. В. Удосконалення програми проведення внутрішнього аудиту виробничих запасів на підприємстві. Сталий розвиток економіки. 2013. № 2. С. 233 -239.
50. Писаренко Т. М., Московчук А. Т. Стратегічний облік виробничих запасів на промисловому підприємстві. Економічні науки. Серія : Облік і фінанси. 2019. Вип. 16. С. 105-111.
51. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755VI. URL: http://uazakon.com/documents/date_a1/pg_ivwdsг.htm (дата звернення: 30.09. 2022).

52. Подмешальська Ю. В., Бабак С. С. Облік та контроль виробничих запасів для прийняття управлінських рішень на промисловому підприємстві. Інвестиції: практика та досвід. 2021. № 22. С. 83-94.
53. Подмешальська Ю. В., Скирдова О. А. Бухгалтерський облік та управлінський облік виробничих запасів. Інвестиції: практика та досвід. 2021. № 21. С. 93-99.
54. Подолянчук О. А. Виробничі запаси: економічна сутність та облік. Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. 2018. №5. С. 88-101.
55. Покліцька С. А. Управління виробничими запасами підприємства. Вісник Київського інституту бізнесу та технологій. 2018. № 2. С. 130-131.
56. Польова Т. В., Охрей Т. С. Методично-організаційні особливості обліку виробничих запасів підприємств. Економічний простір. 2020. № 160. С. 124-128.
57. Польова Т. В., Резнік А. С. Оцінка ефективності використання виробничих запасів як підґрунтя для прийняття зважених управлінських рішень. Науковий вісник Мукачівського державного університету. Сер. : Економіка. 2017. Вип. 2. С. 106-112.
58. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність. Закон України 2258 VIII від 07.02.2018 р. URL:https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258_19#Text (дата звернення: 30.09. 2022)
59. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України, від 16 липня 1999р. №996 XVI. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=99614> (дата звернення: 30.09. 2022).
60. Прокопович Л. Б., Стойкова І. М. Аналіз виробничих запасів в системі управління ресурсним потенціалом підприємства. Молодий вчений. 2017. № 10. С. 1014-1017.

61. Рабокoнь Ю. С. Економічна сутність виробничих запасів, їх оцінка та облікове забезпечення. Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. 2018. № 8. С. 102-110.
62. Різник В. В. Теоретичні аспекти управління виробничими запасами підприємства. Економічний вісник університету. 2015. Вип. 24(1). С. 50-56.
63. Рогова Д. О., Беренда Н. І. Мета та стадії проведення аудиту виробничих запасів. Причорноморські економічні студії. 2017. Вип. 16. С. 168-171.
64. Роева О. С. Проблемні питання визначення економічної сутності виробничих запасів. Економічний аналіз. 2017. Т. 27, № 1. С. 224-229.
65. Роева О. С. Проблемні питання оцінки та контролю виробничих запасів. Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки. 2017. Вип. 31. С. 229-235.
66. Ромашко О. М., Йотка А. В. Переваги та недоліки оцінювання вибуття запасів для виробничих підприємств. Вчені записки університету «КРОК». Серія: Економіка. 2017. Вип. 45. С. 71-79.
67. Рубан Л. О., Козел М. А. Формування та оптимізація виробничих запасів у логістичній системі. Інфраструктура ринку. 2019. Вип. 34. С. 313-318.
68. Рубан Л. О., Яковенко Т. І. Економічна сутність поняття виробничих запасів на промисловому підприємстві. Інфраструктура ринку. 2019. Вип. 34. С. 319-324.
69. Семенець А. О., Рубан Л. О., Хільський Є. Ю. Деякі напрями організації внутрішнього аудиту виробничих запасів підприємства. Економіка. Фінанси. Право. 2019. № 6(1). С. 11-14.
70. Сиротюк Г., Сиротюк К. Методичні особливості аудиту виробничих запасів. Вісник Львівського національного аграрного університету. Серія: Економіка АПК. 2015. № 22(1). С. 92-97.
71. Скрипник М. І., Григоревська О. О., Радіонова Н. Й. Удосконалення організації і методики аудиту виробничих запасів на підприємстві. Проблеми

- теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. 2016. Вип. 23. С. 378-398.
72. Стасишен М. С., Лисенко А. М. Методологія та організація обліку, аналізу та аудиту використання виробничих матеріальних запасів. Збірник наукових праць Державного економіко-технологічного університету транспорту. Серія: Економіка і управління. 2014. Вип. 28. С. 250-254.
73. Степаненко О. І. Обліковий аспект побудови класифікації виробничих запасів. Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство. 2020. Вип. 30. С. 166-171.
74. Степаненко О. І. Побудова процесу документування виробничих запасів: організаційний аспект. Науковий погляд: економіка та управління. 2019. № 1. С. 229-239.
75. Тарасенко А. В. Формування інформаційного забезпечення аудиту виробничих запасів машинобудівних підприємств. Облік і фінанси. 2015. № 2. С. 109-113.
76. Тесак О. В. Облікова політика щодо контролю за наявністю й використанням виробничих запасів. Підприємництво і торгівля. 2020. Вип. 27. С. 72-75.
77. Титенко Л. В. Удосконалення формування первісної вартості виробничих запасів. Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія: Економіка і менеджмент. 2017. Вип. 25(2). С. 158-162.
78. Хоменко Л. М., Волошин Є. О. Фінансовий аналіз виробничих запасів із застосуванням динамічної моделі. Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. 2021. № 6(1). С. 132-136.
79. Циган Р. М., Дідур С. В., Назаренко К. І. Особливості організації обліку виробничих запасів та їх оцінка в системі бухгалтерського обліку. Ефективна економіка. 2018. № 11. URL:http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2018_11_71 (дата звернення: 30.09.2022).

80. Чуб Ю. В. Організація обліку виробничих запасів в інформаційному середовищі. Вісник ХНАУ. Серія : Економічні науки. 2014. № 5. С. 196-200.
81. Чук О. В. Методика ABC аналізу виробничих запасів олійно-жирових підприємств. Агросвіт. 2011. № 5. С. 38-40.
82. Шалімова Н. С., Роева О. С. Потенціал аудиторських послуг в контексті дослідження використання запасів в інноваційній діяльності підприємств. Держава та регіони. Серія : Економіка та підприємництво. 2019. № 3. С. 269-275.
83. Шарманська В. М., Новицький П. В. Облік виробничих запасів за П(С)БО та МСБО: порівняльна характеристика. Молодий вчений. 2018. № 1(1). С. 553-555.
84. Швець В.Г. Теорія бухгалтерського обліку : підручник. Київ : Знання, 2006. 525 с.
85. Шендригоренко М. Т. Виробничі запаси: нормативно правове регулювання обліку та пропозиції з підвищення ефективності внутрішнього аудиту. Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія: Економіка і менеджмент. 2019. Вип. 36. С. 182-187.
86. Шендригоренко М. Т., Шевченко Л. Я. Сучасні проблеми організації обліку виробничих запасів на підприємстві та напрями їх вирішення. Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер. : Економічні науки. 2018. Вип. 32. С. 189-192.
87. Шмарівоз С. Г. Особливості технології аудиту запасів. Управління розвитком. 2014. № 12. С. 97-98.
88. Шум М. А., Гулько К. С. Особливості обліку та аналізу виробничих запасів на підприємствах України в сучасних умовах. Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство. 2017. Вип. 15(2). С. 166-169.

ДОДАТОК А

Таблиця А.1.

Формування первісної вартості виробничих запасів залежно від напрямів надходження

№	Напрями надходження виробничих запасів	Первісна вартість
1	2	3
1	Придбання за плату.	Усі витрати з придбанням ресурсів із доведенням їх до стану, в якому вони придатні до використання в запланованих цілях.
2	Придбання за рахунок банку.	Усі витрати на придбання і доведення їх до стану, в якому вони придатні до використання без урахування витрат на сплату відсотків за кредит банку.
3	Виготовлення власними силами.	Собівартість їх виробництва, яка визначається ПСБО 16 „Витрати”
4	Внесок до статутного капіталу.	Узгоджена засновниками (учасниками) справедлива вартість.
5	Одержання безоплатно.	Справедлива вартість.
6	Обмін на подібні активи.	Балансова вартість переданих ресурсів (якщо балансова вартість переданих ресурсів перевищує їх справедливу вартість, то первісною вартістю отриманих ресурсів є їх справедлива вартість)
7	Обмін на неподібні активи.	Справедлива вартість переданих ресурсів, збільшена (знижена) на суму грошових коштів, яка була передана (отримана) в процесі обміну.
8	Виявлення як надлишок при інвентаризації.	Справедлива вартість.

ДОДАТОК Б

Таблиця Б1.

Підприємство–клієнт комунальне підприємство «Виробниче управління водопровідно-каналізаційного господарства міста Ужгорода»

Аудитор Лучко М.Р.

Період перевірки 01.01.19.–31.12.19.

№ сертифікату А 001226

Строк перевірки 1.02.20.–20.03.20 .

ТОВ"Тер Аудит"

№ документа 7

Номер свідоцтва 0378

Програма аудиту виробничих запасів

№	Перелік аудиторських процедур	Виконавець	Індекс роб.док.	Примітки
1	Звірка залишків виробничих запасів за даними головної книги із залишками в облікових регістрах	Лучко М.Р.	1.1	виконано
2	Перевірка наявності договорів про повну матеріальну відповідальність	Лучко М.Р.	1.2	виконано
3	Перевірка дотримання строків, порядку, документального оформлення та відображення в обліку результатів проведення інвентаризації	Лучко М.Р.	1.3	виконано
4	Зустрічна перевірка даних договору, документів на оплату, прибуткових накладних, інших супровідних документів з даними, відображеними у аналітичному та фінансовому обліку	Лучко М.Р.	1.4	виконано
5	Перевірка відповідності прибуткових та видаткових накладних записам в журналі реєстрації	Лучко М.Р.	2.1	виконано
6	Перевірка формування первісної вартості виробничих запасів при надходженні	Лучко М.Р.	2.2	виконано
7	Перевірка невідфактурованих поставок на предмет оприбуткування та відпуск виробничих запасів у виробництво	Лучко М.Р.	2.3	виконано
8	Перевірка документального оформлення та відображення в обліку оприбуткування виробничих запасів після ліквідації ТМЦ	Лучко М.Р.	2.4	виконано
9	Перевірка документального оформлення та відображення в обліку	Лучко М.Р.	2.5	виконано

	результатів переоцінки виробничих запасів			
10	Перевірка документального оформлення виробничих запасів, які знаходяться на відповідальному зберіганні	Лучко М.Р.	3.1	виконано
11	Перевірка документального оформлення та відображення в обліку і незмінності методу оцінки вибуття виробничих запасів	Лучко М.Р.	3.2	виконано
12	Перевірка правомірності внесення змін в облікову політику з питань вибуття виробничих запасів	Лучко М.Р.	3.3	виконано
13	Перевірка залишків деяких видів виробничих запасів з метою уникнення приписок чи надмірного списання	Лучко М.Р.	3.4	виконано
14	Взаємна звірка матеріального звіту із накладними, лімітно-забірними картками з метою виявлення не вказаних у звіті первинних документів, підтвердження облікової ціни, наявності підписів матеріально відповідальних осіб	Лучко М.Р.	4.1	виконано
15	Перевірка відображення в обліку розподілу транспортно-заготівельних витрат	Лучко М.Р.	4.2	виконано
16	Перевірка організації контролю за збереженням та використанням довіреностей	Лучко М.Р.	4.3	виконано
17	Оформлення окремим документом порушень при дослідженні документів, операцій та записів	Лучко М.Р.		виконано

ДОДАТОК В

Таблиця В1.

Порушення відображення в обліку операцій із запасами та їх характеристика

№ з/п	Можливі порушення	Характеристика порушення
1	Порушення організаційних питань з обліку запасів	Не укладено договори про матеріальну відповідальність з комірниками, не ведеться аналітичний облік руху запасів в бухгалтерії
2	Списання запасів у виробництво в розмірі, що перевищує дійсну потребу в них, зумовлює утворення лишків	Списання запасів у виробництво не за фактичним їх витрачанням на випуск продукції, а із розрахунку необхідності, встановленої і затвердженої нормами, які в ряді випадків є завищеними і не відображають зниження матеріальних витрат, необгрунтоване списання сировини і виробничих запасів на втрати в кількостях, що перевищують їх фактичне і допущене нормами витрачання, а також списання цих запасів на витрати при окремих технологічних операціях, які фактично не використовувались
3	Незаконне утворення лишків запасів	Необгрунтоване складання комерційних та внутрішніх актів на недостачу, псування запасів при прийманні, навантаженні, транспортуванні і розвантаженні їх на складах, базах тощо, завезення запасів від постачальників в більших кількостях, ніж це зазначено в супровідних документах, або завезення запасів без документального оформлення, завезення від постачальників доброякісних запасів замість відходів, що зазначені в супровідних документах, внесення до складу запасів сторонніх або однорідних речовин більш низької якості з метою збільшення їх кількості або маси
4	Нерегулярне проведення перевірки даних про рух запасів в бухгалтерії і на складах підприємства, не проведення щорічної інвентаризації запасів	Зниження рівня внутрішнього контролю за збереженням виробничих запасів

5	Зберігання на складах великої кількості запасів, які не використовуються	Завантаження складів зайвими запасами. Якщо вони швидко псуються або втрачають свої властивості, це призводить до створення прямих витрат запасів
6	Неправильне списання виробничих запасів та МПШ за напрямами витрат	Завищення (заниження) окремих видів витрат, що може викривляти дані щодо розміру собівартості виготовленої продукції