

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ
ЗАХІДНОУКРАЇНСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ ФІНАНСІВ ТА ОБЛІКУ
КАФЕДРА ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ

Швець Євген Дмитрович

**ОБЛІК І АНАЛІЗ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ: ВІТЧИЗНЯНИЙ І
ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД**

Спеціальність 071– Облік і оподаткування
Дипломна робота за ступенем освіти «магістр»

Студент групи ОПДм-21
Швець Є.Д.

Науковий керівник
к.е.н., доцент Фаріон В. Я.

Дипломну роботу допущено до захисту:

«_____» _____ 2021 р.

Зав. кафедри обліку і оподаткування
к.е.н., доцент
Починок Н.В. _____

ТЕРНОПІЛЬ – 2021

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ У ВІТЧИЗНЯНІЙ ТА ЗАРУБІЖНІЙ ПРАКТИЦІ	6
1.1. Економічний зміст категорії «виробничі запаси».....	6
1.2. Класифікація виробничих запасів у вітчизняній та зарубіжній практиці	11
1.3. Сучасні підходи до оцінки виробничих запасів: вітчизняний та зарубіжний досвід	18
<i>Висновки до розділу 1</i>	<i>26</i>
РОЗДІЛ 2. МЕТОДИКА ТА ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА У ВІТЧИЗНЯНІЙ ТА ЗАРУБІЖНІЙ ПРАКТИЦІ	28
2.1. Роль документації та документообігу у створенні ефективної системи обліку виробничих запасів	28
2.2. Синтетичний та аналітичний облік виробничих запасів на підприємстві	32
2.3. Особливості інвентаризації виробничих запасів	41
<i>Висновки до розділу 2</i>	<i>47</i>
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ І АУДИТ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА	48
3.1. Аналіз виробничих запасів підприємства.....	48
3.2. Методика аудиту виробничих запасів підприємства.....	58
<i>Висновки до розділу 3</i>	<i>65</i>
ВИСНОВКИ.....	67
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	70
ДОДАТКИ.....	78

ВСТУП

Актуальність теми. Сьогодні суб'єкти господарювання потребують кардинального реформування структури управління господарською діяльністю. При цьому дуже важливо визначити мінімальну величину виробничих запасів підприємств, оскільки матеріальні витрати для більшості суб'єктів господарювання мають значну частку. Оптимізація виробничих запасів є одним із головних чинників кризового виходу підприємства. Це зумовлює необхідність дослідження обліку та аналізу виробничих запасів, обґрунтування його методики в системі управління

Теоретичні й практичні аспекти обліку й аналізу виробничих запасів у вітчизняній та зарубіжній практиці висвітлювали у своїх працях такі вітчизняні та іноземні науковці, як Багрій К.Л., Бегун С.І., Бутинець Ф.Ф., Гуренко Т.О., Добрянська М.В., Козак В.Г., Крамарчук С.П., Меліхова Т.О., Михалевич С.Г., Нашкерська Г.В., Приймак О.Ю., Роєва О.С., Сажинець С.Й., Сопко В.В., Титенко Л. В., Фаріон В.Я., Фостер Дж., Уотерс Д., Череп О.Г. Однак, незважаючи на це питання обліку та аналізу виробничих запасів й надалі залишаються актуальними та потребують нагального вирішення.

Мета та завдання дослідження. Мета кваліфікаційної роботи полягає в вивченні теоретичних аспектів, обґрунтуванні методичних та організаційних положень, розробленні практичних рекомендацій, що дозволять вдосконалити діючу систему обліку і аналізу виробничих запасів у вітчизняній та зарубіжній практиці.

Для досягнення поставленої мети було передбачено вирішення таких завдань:

- дослідити економічну природу і сутність категорії «виробничі запаси»;
- вивчити особливості класифікації виробничих запасів;
- дослідити методи проведення оцінки виробничих запасів у вітчизняній та зарубіжній практиці;
- висвітлити роль документації та документообігу у створенні ефективної системи обліку виробничих запасів;

- удосконалити методику синтетичного та аналітичного обліку виробничих запасів з метою формування своєчасної інформації для потреб управління ;

- розкрити особливості проведення інвентаризації виробничих запасів;
- провести аналіз виробничих запасів на досліджуваному підприємстві;
- дослідити методику проведення аудиту виробничих запасів та окреслити напрями її удосконалення.

Об'єктом дослідження є процес обліку і аналізу виробничих запасів на ТОВ «Тафір ЛТД».

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, організаційних, методичних положень обліку і аналізу запасів в вітчизняній та зарубіжній практиці.

Інформаційною базою дослідження є вітчизняні та міжнародні нормативні акти, наукові публікації вітчизняних і зарубіжних учених з питань обліку і аналізу виробничих запасів, матеріали науково-практичних конференцій, періодичних видань, галузеві інструкції, що регулюють здійснення операцій з виробничими запасами, тощо.

Методи дослідження. Кваліфікаційна робота підготовлена із застосуванням спеціальних та загальнонаукових методів пізнання. Діалектичний метод було використано для вивчення економічної сутності виробничих запасів та підходів до їх класифікації.

Для вивчення аспектів розвитку вітчизняної системи обліку виробничих запасів було застосовано методи індукції та дедукції. Методи аналізу та синтезу використано при виборі методу оцінки виробничих запасів при вибутті. Графічний метод використано для висвітлення одержаних результатів.

Наукова новизна одержаних результатів кваліфікаційної роботи полягає в удосконаленні теоретичних та методичних положень обліку і аналізу виробничих запасів, зокрема:

1) систематизовано визначення виробничих запасів та уточнено їх

класифікацію на основі узагальнення різних підходів зарубіжних і вітчизняних вчених

2) обґрунтовано варіанти застосування методів оцінювання виробничих запасів для теоретичного обґрунтування аргументів при обранні таких методів.

Практичне значення одержаних результатів полягає в удосконаленні діючої методики та організації обліку і аналізу виробничих запасів, що сприятиме більш ефективному їх використанні.

Публікації. За результатами дослідження опубліковано тези у збірнику наукових праць студентів кафедри обліку і оподаткування ЗУНУ.

Структура та обсяг роботи. Кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків. Загальний обсяг роботи становить 79 сторінок. Робота містить 10 таблиць, 28 рисунків, 1 додаток, список використаних джерел із 79 найменувань

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ У ВІТЧИЗНЯНІЙ ТА ЗАРУБІЖНІЙ ПРАКТИЦІ

1.1. Економічний зміст категорії «виробничі запаси»

Система функціонування суб'єктів господарювання супроводжується безперервним кругообігом товарно-матеріальних цінностей. Кожне підприємство заінтересоване у виробництві та реалізації, як на внутрішньому так і на зовнішньому ринках, конкурентоспроможної продукції, одержання прибутку та забезпечення стабільного фінансового положення. І зважаючи на це, саме ефективне використання виробничих запасів відіграє ключову роль у мобілізації фінансових ресурсів суб'єкта господарювання.

В даний час спостерігається тенденція до прискорення оборотності виробничих запасів суб'єкта господарювання, а отже, до зменшення розміру запасів, але вони все ще займають центральну роль у забезпеченні нормальної роботи підприємства. На рівні фірм виробничі запаси є одними з об'єктів, які потребують великих інвестицій і тому є одним із факторів, що визначають облікову політику та впливають на рівень обслуговування загалом. Однак багато суб'єктів господарювання не приділяють цьому належної уваги й постійно недооцінюють свої майбутні потреби в наявних запасах. В зв'язку з цим, зазвичай вони стикаються із тим, що їм доводиться інвестувати в свої запаси більше, ніж вони планували. Таким чином, добова потреба в предметах праці на підприємстві дозволяє включити їх до складу запасів підприємства та вважати їх оборотними активами.

Виробничі запаси забезпечують безперервність та безперебійне функціонування суб'єкта господарювання, оскільки гарантують його економічну безпеку, та на рівні великих підприємств потребують значних капіталовкладень. У зв'язку із цим від їх організації та обліку залежить точна

оцінка прибутку підприємства, його фінансового стану, конкурентоспроможності на ринку та ефективності підприємства в цілому [8, с. 21].

Слід відмітити, що незважаючи на те, що є досить велика кількість наукових праць, спрямованих на розкриття проблемних питань сутності виробничих запасів, єдиної думки серед науковців не існує з цього приводу.

Зважаючи на це, перш за все, дослідимо трактування категорії «запаси» у нормативних актах (рис. 1.1.).



Рис. 1.1 Визначення категорії «запаси» у стандартах бухгалтерського обліку [42; 38]

Із рисунка можемо бачити, що у НП(С)БО 9 «Запаси» та у МСБО 2 «Запаси» термін «виробничі запаси» відсутній, хоч і відповідає всім ознакам належності до запасів підприємства, а їх надлишки не потрібні суб'єкту господарювання та можуть реалізовуватись на сторону; вони є основним компонентом виготовленої продукції, а також можуть використовуватись для інших цілей у процесі господарської діяльності суб'єкта господарювання.

Трактування категорії «виробничі запаси» науковцями представлено у

таблиці 1.1.

Таблиця 1.1

Наукові підходи до трактування категорії «запаси»

Науковці	Трактування терміну
Василенко В.О., Ткаченко Т. І. [11]	Запаси - резерви матеріальних ресурсів підприємства
<u>Сахарцева І.І.</u> [58]	Виробничі запаси (сировина, матеріали, паливо та ін.), що є матеріальними ресурсами (предметами праці), забезпечують засобами праці і робочою силою виробничий процес підприємства, в якому вони використовуються одноразово
<u>Сопко В.</u> [59]	Запаси – це сукупність матеріальних благ, вироблених невідомо для чого й кого, які навряд чи колись взагалі будуть використані за призначенням
<u>Николайчук В.Е.</u> [44]	Запаси – сукупність засобів виробництва, що зберігаються в відповідних господарських структурах, як сфери виробництва так і сфери збуту
<u>Чаюн І.О., Бондар І.Ю.</u> [73]	Виробничі запаси – це матеріальні ресурси необхідні для забезпечення розширеного відтворення, обслуговування сфери нематеріального виробництва та задоволення потреб населення, які зберігаються на складах або інших місцях з метою їх наступного використання
<u>Уотерс Д.</u> [64]	Запаси – товари та матеріали, що постачаються та зберігаються на підприємстві. Вони утворюються кожен раз коли ресурси, що надходять чи виходять на підприємство не використовуються, хоч і доступні
<u>Нашперовська Г.В.</u> [43]	Виробничі запаси – це оборотні активи підприємства, які використовуються переважно в одному операційному циклі діяльності підприємств або в період до одного року
<u>Федак Л.М.</u> [70]	Виробничі запаси підприємства – це ресурси (активи), ті що в даний момент не використовуються та є власністю підприємства перебуваючи на складах підприємств, на складах постачальників та на складах споживачів, або в інших призначених для цього місцях, утримуються для забезпечення діяльності: виробництва, продажу, перепродажу, а також використовуються для управління підприємством
<u>Живко З.Б., Живко О.М., Живко І.Ю.</u> [22]	Виробничі запаси – це ресурси (активи), які зберігаються для продажу за умов звичайної господарської діяльності або перебувають у процесі виробництва для такого продажу, або утримуються для споживання у виробничому процесі чи при наданні послуг, а також для управління підприємством (сировина і матеріали, комплектуючі вироби, готова продукція, паливо, будівельні матеріали, товари, малоцінні та швидкозношувані предмети тощо)

Враховуючи думки багатьох дослідників, ми хотіли б запропонувати власне тлумачення терміну «виробничі запаси», а саме виробничі запаси – це об’єкти, на які спрямована праця людини задля одержання готової продукції. На відміну від засобів, що зберігають форму в процесі виробництва і поступово переносять вартість продукту, предмети праці споживаються повністю і переносять свою вартість на продукт, повністю замінюючи його після кожного виробничого циклу.

З поняттям виробничих запасів зустрічаємось також при фіксації місця знаходження матеріальних потоків. Запас представляє собою форму існування матеріального потоку. Як сальдо рахунків є наслідком оборотів, так і запас є наслідком потоку. Рисунок 1.2 унаочнює матеріальні потоки промислового підприємстві.

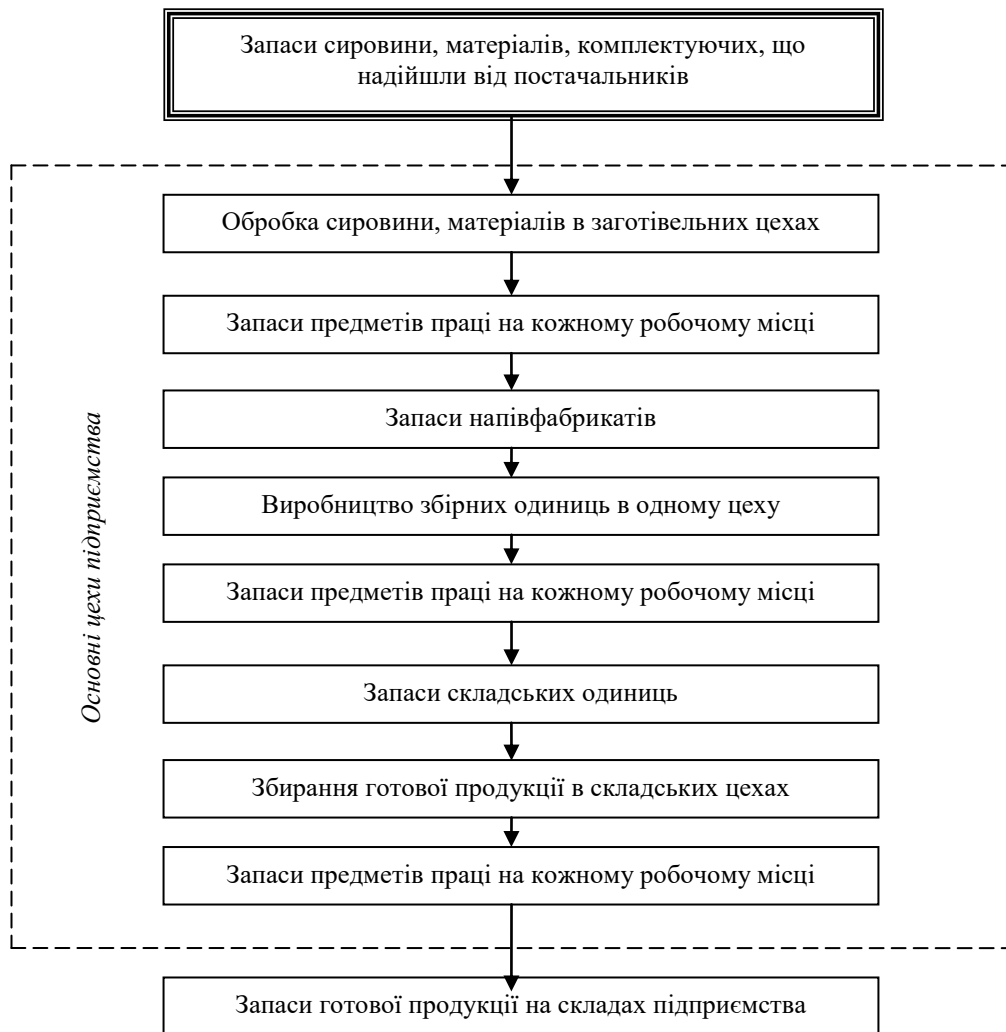


Рис. 1.2. Матеріальні потоки на промисловому підприємстві

Слід також зазначити, що в сьогоденних умовах підприємство самостійно визначає доцільність створення різних запасів і, оцінюючи склад попиту і пропозиції щодо окремих груп виробничих запасів у звітному періоді, закуповувати ресурси.

Основними завданнями обліку виробничих запасів є:

1. Контроль за виконанням плану технічного забезпечення.
2. Своєчасне документальне фіксування операцій та забезпечення достовірних відомостей з надходження, виготовлення, переміщення та відпуску виробничих запасів.
3. Відображення витрат на закупівлю і транспортування виробничих запасів, результатів постачання.
4. Контроль за залишками і рухом виробничих запасів на складах, наявністю і рухом їх в процесі заготівлі.
5. Виявлення відхилень від планової собівартості придбання виробничих запасів.
6. Раціональна оцінка виробничих запасів.
7. Спостереження за станом складських виробничих запасів, за відповідністю їх нормативам, контроль за їх порядком їх зберіганням.
8. Правильний розподіл виробничих запасів за об'єктами калькуляції.
9. Контроль за лімітом відпуску виробничих запасів на виробничі потреби, витрати і списання їх вартості у витрати виробництва.
10. Виявлення непотрібних виробничих запасів, що підлягають реалізації згідно із чинним порядком та заходами які розробляють на підприємствах [63, с. 352].

Серед актуальних завдань економічного розвитку промислових підприємств найважливішими є: посилення режиму економії, раціональне і економне витрачання всіх видів ресурсів, зниження їх втрат. Забезпечення збереження суспільної і приватної власності, ефективна боротьба з безгосподарністю і надмірними витратами, запобігання непродуктивному витрачання матеріальних ресурсів, виявлення реальних результатів їх

використання можливе лише за умови правильно організованого обліку і створення на його основі системи аналізу.

1.2. Класифікація виробничих запасів у вітчизняній та зарубіжній практиці

Класифікація - система розподілення об'єктів (процесів, явищ) за групами у відповідності із визначеними ознаками. Обрати критерій класифікації – значить встановити достатньо універсальну і достатньо точну характеристику, яка б дозволила упорядкувати певну сукупність

Класифікація виробничих запасів потрібна для нормування, планування, ведення аналітичного обліку, організації складського господарства, а також для аналізу, управління виробничими запасами та інших потреб суб'єкта господарювання.

Слід відмітити, що у МСБО 2 «Запаси» наведено загальну класифікацію виробничих запасів без деталізації їх складових. Щодо НП(С)БО 9 «Запаси», то у даному стандарті наведено перелік складових запасів й виокремлено такі його складові як поточні біологічні активи, МШП та продукція с/г виробництва (табл. 1.2.).

Відмінності між національним стандартом та міжнародним, на нашу думку, зумовлена тим, що у міжнародних стандартах не враховуються особливості обліку окремо взятої країни.

Слід відмітити, що на даний час вченими не розроблено єдиної методики виокремлення класифікаційних ознак виробничих запасів.

Так, К.Л. Багрій переконаний, що для забезпечення ефективного контролю за збереженням виробничих запасів доцільніше класифікувати їх залежно від ролі у виробничому процесі. Для цього запаси на підприємстві вчений пропонує виокремлювати у три групи: виробничі запаси, що постійно використовуються й від яких залежить безперервність виробничого процесу; виробничі запаси, що використовуються постійно, однак безпосередньо не

пов'язані з одержанням готової продукції; решта запасів, потреба в яких виникає епізодично [2, с. 107].

Таблиця 1.2.

Класифікація запасів відповідно міжнародних та національних стандартів бухгалтерського обліку

№ п/п	Класифікація відповідно НП(С)БО 9	Класифікація відповідно МСБО 2 «Запаси»
1.	Сировина, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби тощо	Основні та допоміжні матеріали
2.	Незавершене виробництво	Незавершене виробництво
3.	Готова продукція	Готова продукція
4.	Товари	Товари
5.	Малоцінні та швидкозношувані предмети	
6.	Поточні біологічні активи, сільськогосподарська продукція та продукція лісового	

Учені М. В. Кужельний і В. Г. Лінник узагалі пропонують класифікувати виробничі запаси на ті, що дані природою, та ті, що створені людиною (основні й допоміжні матеріали [29, с. 35].

Класифікація запасів за розміщенням у виробничій сфері дозволяє розподілити їх за стадіями: заготівельній, виробничій, готової продукції, продажу. Оптимальне співвідношення виробничих запасів на кожній стадії залежить від долі оборотних виробничих засобів, які приймають участь у формуванні ціни. Розмір виробничих запасів на стадії продажу повинен бути достатнім для забезпечення чіткого та ритмічного процесу продажу

Сопко В.В. пропонує класифікувати виробничі запаси за такими групами

(рис. 1.3.):

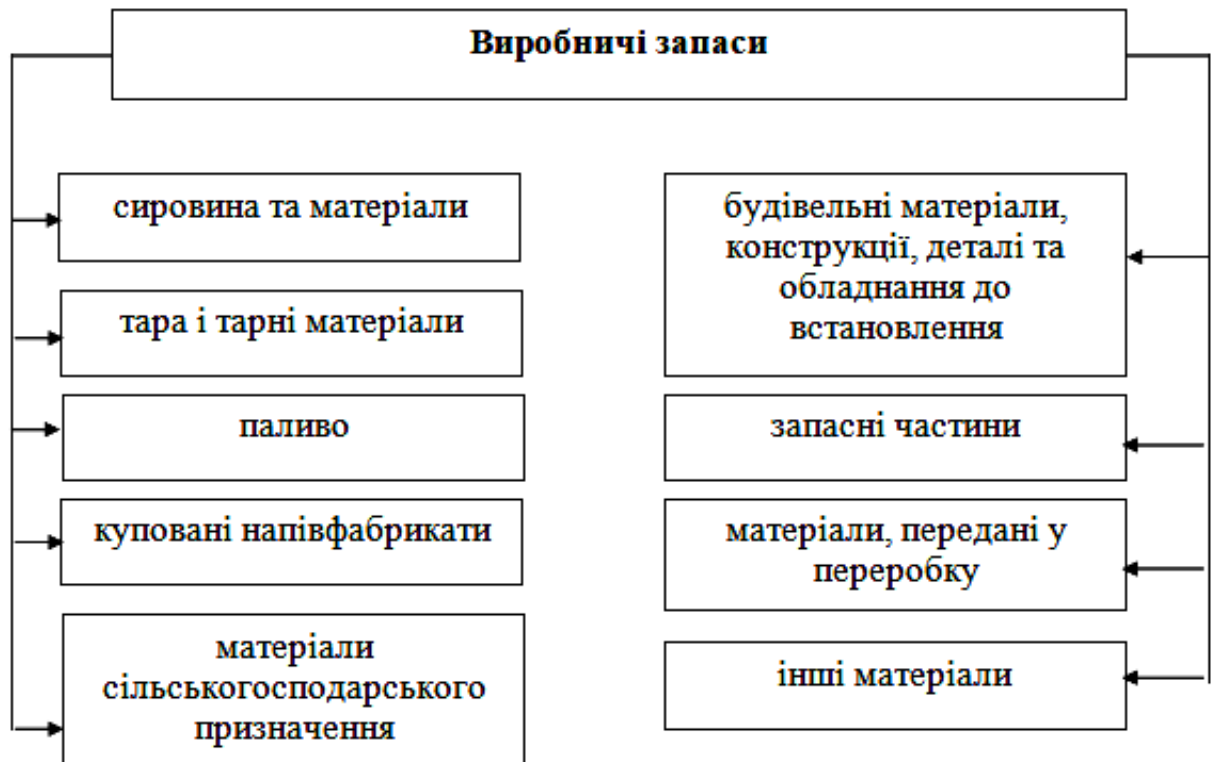


Рис. 1.3. Класифікація виробничих запасів за групами [59, с. 261].

Досить детально описана класифікація виробничих запасів згідно інструкції про застосування Плану рахунків, яка складена на основі наукового обґрунтування класифікації запасів. У ній передбачається їх детальна структура, побудована відповідно до цілей макроекономіки, потреб соціально-економічної статистики тощо (рис.1. 4.).

Таким чином можна зробити висновок, що вченими не виокремлено чіткої єдності у підходах до класифікації виробничих запасів, не простежується системність у розкритті їх сутності, у окремих випадках можна спостерігати змішування класифікаційних ознак та одиниць, розглядається класифікація певних видів виробничих запасів тощо.

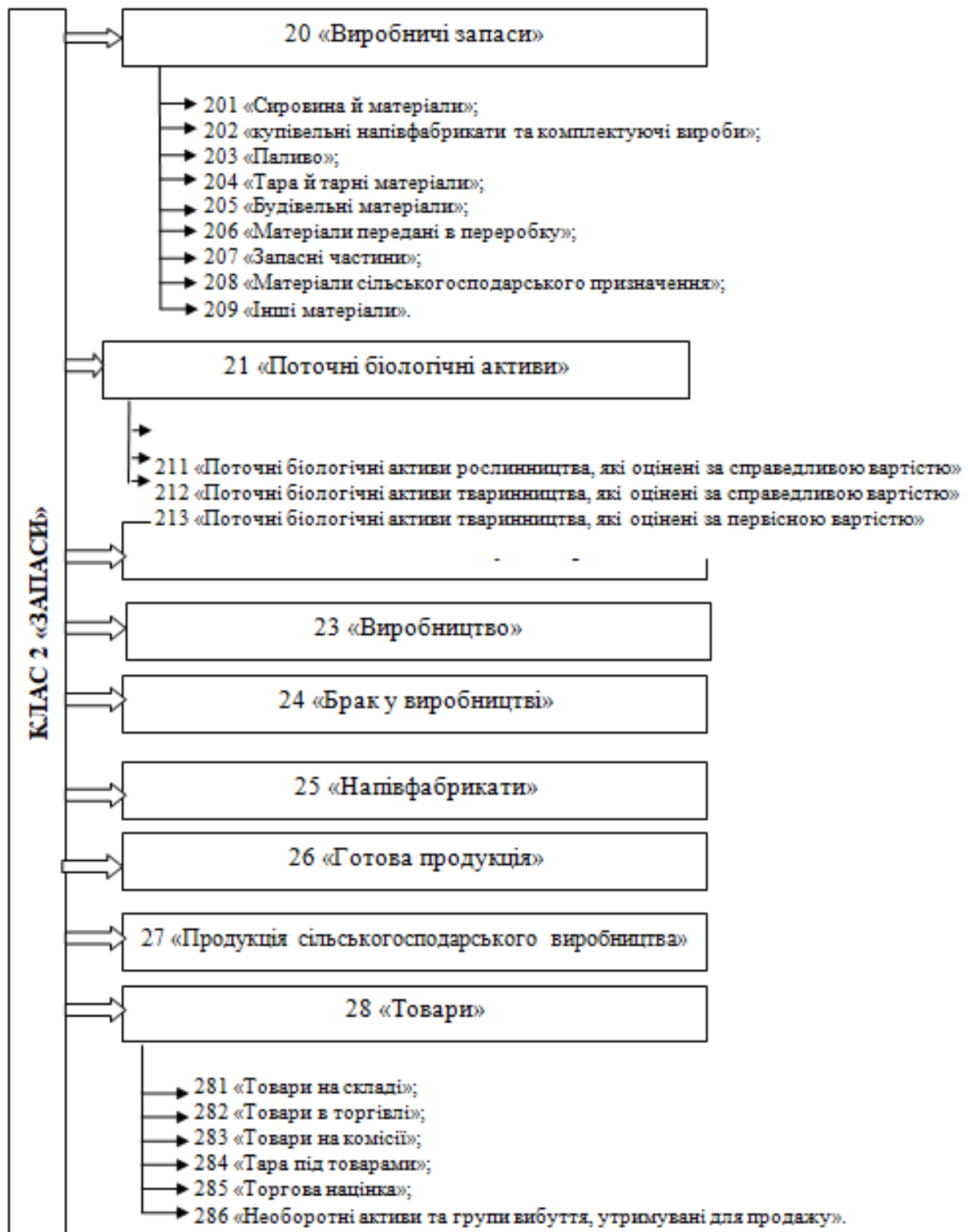


Рис. 1.4. Класифікація запасів згідно Плану рахунків

Слід також зазначити, що класифікація запасів у різних країнах світу має свої особливості. Зважаючи на це розглянемо більш детально класифікацію запасів у деяких країнах (рис. 1.5.).

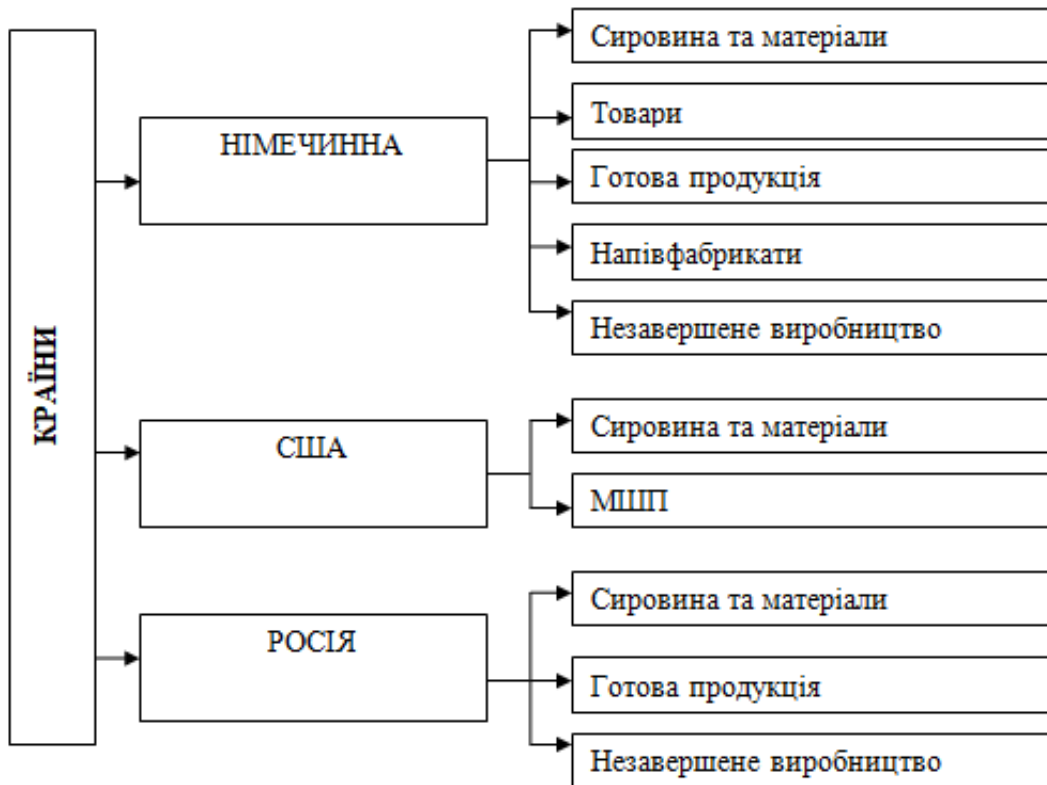


Рис. 1.5. Класифікація запасів в різних країнах

Як можна бачити із рисунка, у зарубіжних країнах запаси класифікуються досить обмежено. Разом з тим, слід також відмітити, що класифікація запасів у зарубіжній практиці виділяє такі ж різновиди запасів, як у нашій практиці лише звужено.

Слід також відмітити, що вивчення праць вітчизняних та іноземних науковців дозволяє узагальнити та виокремити основні ознаки, за якими слід класифікувати виробничі запаси.

Зважаючи на це, основними ознаками, що слід виокремити при класифікації виробничих запасів є такі: цільове призначення, час зберігання на підприємстві, місце знаходження, мета формування, період використання, структура, форма власності, Класифікація виробничих запасів представлена на рис. 1.6.

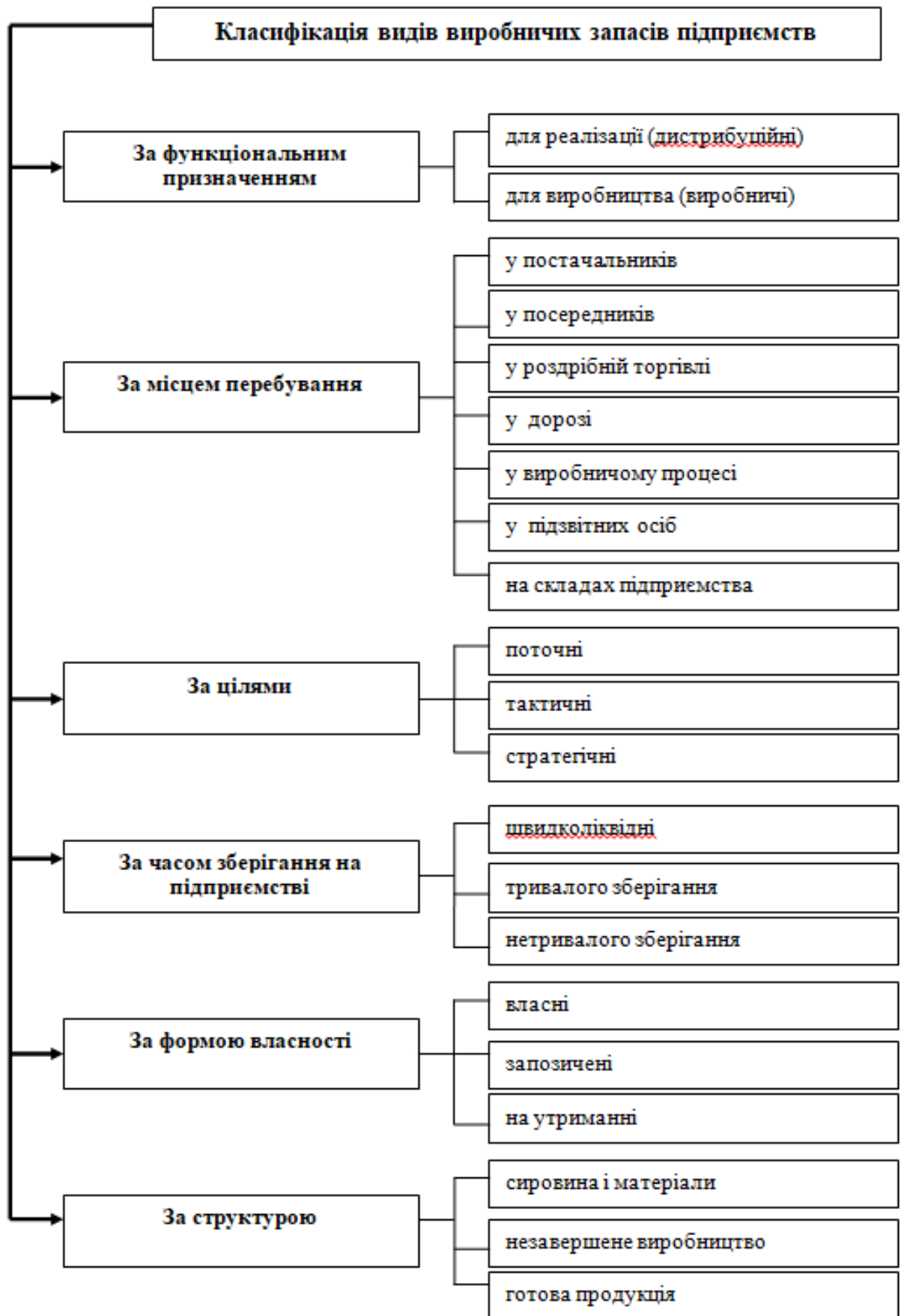


Рис. 1.6. Узагальнена класифікація виробничих запасів підприємств [70, с. 160]

Серед запропонованих класифікаційних ознак виробничих запасів слід охарактеризувати класифікацію останніх за структурою. За даною ознакою, як можна бачити із рисунка, у структурі виробничих запасів виділяють сировину і матеріали.

Сировина і матеріали - це ресурси, які потребують подальшої переробки у кінцевий продукт, ресурси первинної обробки, напівфабрикати, різні за структурою, складом, формою, властивостями, призначенням речовини потрібні для виготовлення продукції [42].

Щодо цього слід зазначити, що матеріали поділяються на основні та допоміжні (табл. 1.3).

Таблиця 1.3

**Матеріальні та сировинні ресурси, які використовують
на ТОВ «Гафір ЛТД».**

ВИД МАТЕРІАЛУ	
ОСНОВНІ	ДОПОМІЖНІ
1. Фотоформи	1. Паливно-мастильні матеріали
2. Папір картонний	2. Папір для коректур
3. Папір друкарський	3. Фарба для коректур
4. Матриці	4. Папір для прокладок
5. Фарба друкарська	5. Пакувальний папір
6. Лак	6. Метал для штампів
7. Марля	7. Паливо
8. Капітал	
9. Бронзовий порошок	
10. Клейові речовини	
11. Нитки	
12. Плівка для целофанювання	
13. Фольга для тиснення	
14. Поліамідна смола	

Окрім цього слід зазначити, що враховуючи технологічні особливості діяльності підприємства допоміжні матеріали приєднуються до основного матеріалу для надання йому тих чи інших властивостей або сприяють процесу виробництва чи використовуються для господарських потреб і технічних цілей. На одному підприємстві одні матеріали можуть бути допоміжними, а на іншому основними. Враховуючи це, підприємство самостійно обирає, що саме

слід відносити до основних чи до допоміжних матеріалів.

Таким чином, виробничі запаси є невід'ємним елементом функціонування суб'єктів господарювання. Їх оптимальний розмір дає можливість безперервно функціонувати та уникати низки ризиків пов'язаних з відсутністю виробничих запасів. Класифікувати виробничі запаси можна за різноманітними класифікаційними ознаками. Однак узагальнено сформована класифікація дає уявлення про основні різновиди виробничих запасів.

1.3. Сучасні підходи до оцінки виробничих запасів: вітчизняний та зарубіжний досвід

Для достовірного визначення розміру матеріальних витрат, що включаються до виробничої собівартості продукції потрібна оцінка виробничих запасів суб'єкта господарювання.

Саме для запобігання «спотворення» інформації поданої у фінансовій звітності та з метою забезпечення достовірності даних щодо відображення виробничих запасів у системі обліку, важливе значення має визначення при руху виробничих запасів їх вартості.

«Оцінка виробничих запасів - це спосіб вираження їх у грошовому вимірнику, а сам процес оцінювання полягає в проведенні факту господарського життя у відповідність з комплексом уявлень про ці факти. За допомогою оцінки переводять натуральні показники у вартісні» [24].

«Оцінка вартості виробничих запасів у обліку дуже важлива, оскільки від неї залежить вартість реалізованої готової продукції і, як результат, прибуток за звітний період», зазначає Д. Міддлтон [36, с. 115].

В.Г. Козак відмічає, що «оцінка виробничих запасів пов'язана з грошовим вимірником, і у зв'язку з тим, що від оцінки результатів діяльності суб'єкта господарювання залежить й результат їх діяльності, завжди було й залишається актуальними питання вибору способу оцінки виробничих запасів» [24, с. 117].

Отже, оцінка виробничих запасів – один з найважливіших інструментів, що забезпечують достовірність інформації фінансового та управлінського обліку про результати діяльності суб'єкта господарювання. Оцінка виробничих запасів, на кінець звітної періоду важлива для правильного їх відображення у балансі (звіті про фінансовий стан). Оцінка виробничих запасів при їх списанні, безпосередньо пов'язана із формуванням результатів діяльності суб'єкта господарювання у звіті про сукупний дохід.

Вартість, за якою виробничі запаси підприємства оцінюються при надходженні та використанні в процесі виробництва, впливає на формування ряду показників, що характеризують фінансовий стан підприємства [33]:

1. Вартість виробничих запасів визначає об'єктивність бухгалтерського обліку та формування фінансової звітності.
2. Вартість активів визначає потребу в капіталі, необхідному для формування активів.
3. Вартість виробничих запасів впливає на рівень собівартості продукції та, відповідно, на цінову політику підприємства.
4. Реальне відображення вартості виробничих запасів визначає об'єктивність формування та оцінку кінцевих результатів господарської діяльності підприємства у звітному періоді.
5. Вартість активів впливає на кредитну політику підприємства.
6. Оцінка вартості активів є важливою складовою в процесі їх страхування (визначення вартості застрахованого майна).

При дослідженні оцінки виробничих запасів слід, перш за все, виокремити її різновиди. Отже, оцінка виробничих запасів здійснюється на таких етапах: при зарахуванні на баланс, при вибутті виробничих запасів, при їх відображенні у звітності суб'єкта господарювання (рис. 1.7.).

Окрім цього відмітимо, що відповідно до міжнародних та національних стандартів бухгалтерського обліку при оцінці виробничих запасів також можуть використовуватися й такі види оцінок: справедлива вартість, первісна вартість, відновлювальна вартість й чиста вартість реалізації [42; 38; 35].

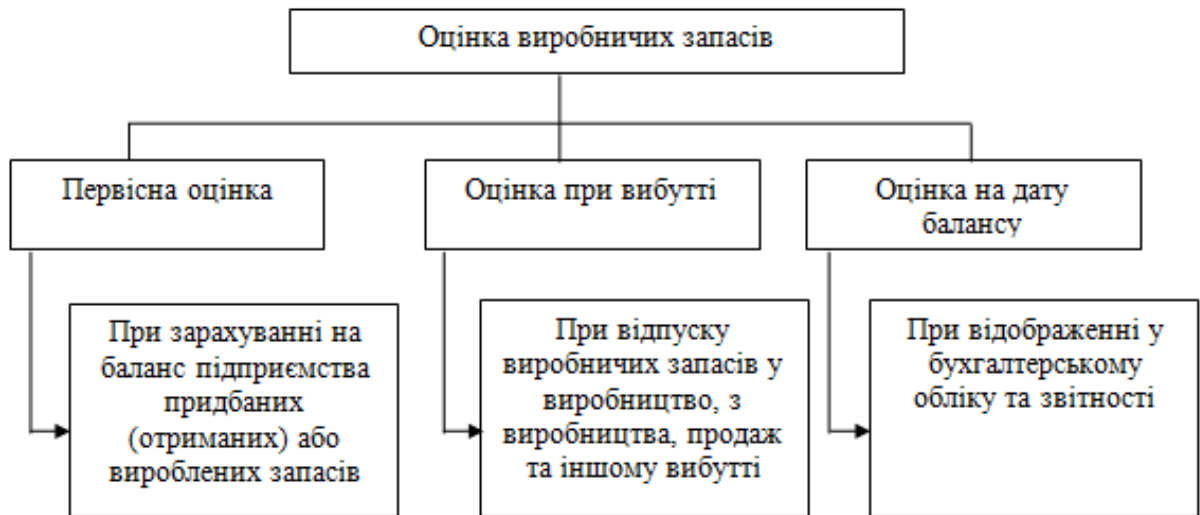


Рис. 1.7. Різновиди оцінки виробничих запасів підприємства [42]

При зарахуванні на баланс підприємства виробничі запаси можуть зараховуватися за первісною вартістю, яка визначається в залежності від способу їх надходження запасів (табл. 1.4). Витрати, що відносяться до первісної вартості виробничих запасів визначені у НП(С)БО 9 та МСБО № 2.

Таблиця 1.4

Первісна вартість виробничих запасів за джерелами надходження [78, с. 215]

Джерело надходження 1	Значення первісної вартості 2
Придбання за плату	Дорівнює собівартості виробничих запасів, до якої входять такі фактичні витрати: - «суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю) за вирахуванням непрямих податків; - суми ввізного мита; - суми непрямих податків у зв'язку з придбанням виробничих запасів, які не відшкодовуються підприємству; - транспортно-заготівельні витрати; - інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях».
Виготовлення власним силами підприємства	Дорівнює виробничій собівартості запасів, яка розраховується відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати».
Внесення до статутного капіталу підприємства	Дорівнює «погодженій засновниками (учасниками) підприємства їх справедливій вартості з урахуванням витрат, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях».

Продовження таблиці 1.4

1	2
Одержання безоплатно	Дорівнює «їх справедливій вартості з урахуванням витрат, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях».
Придбання у результаті обміну на подібні запаси	«Дорівнює балансовій вартості переданих запасів; якщо балансова вартість переданих запасів перевищує їх справедливу вартість, то первісною вартістю отриманих запасів є їх справедлива вартість; різниця між балансовою і справедливою вартістю переданих запасів включається до складу витрат звітного періоду».
Придбання в обмін на неподібні запаси	«Дорівнює справедливій вартості отриманих запасів».

За МСБО 2 «Запаси», «виробничі запаси можуть оцінюватися за меншою з таких двох величин: собівартість та чиста вартість реалізації» [38] (рис. 1.8.).

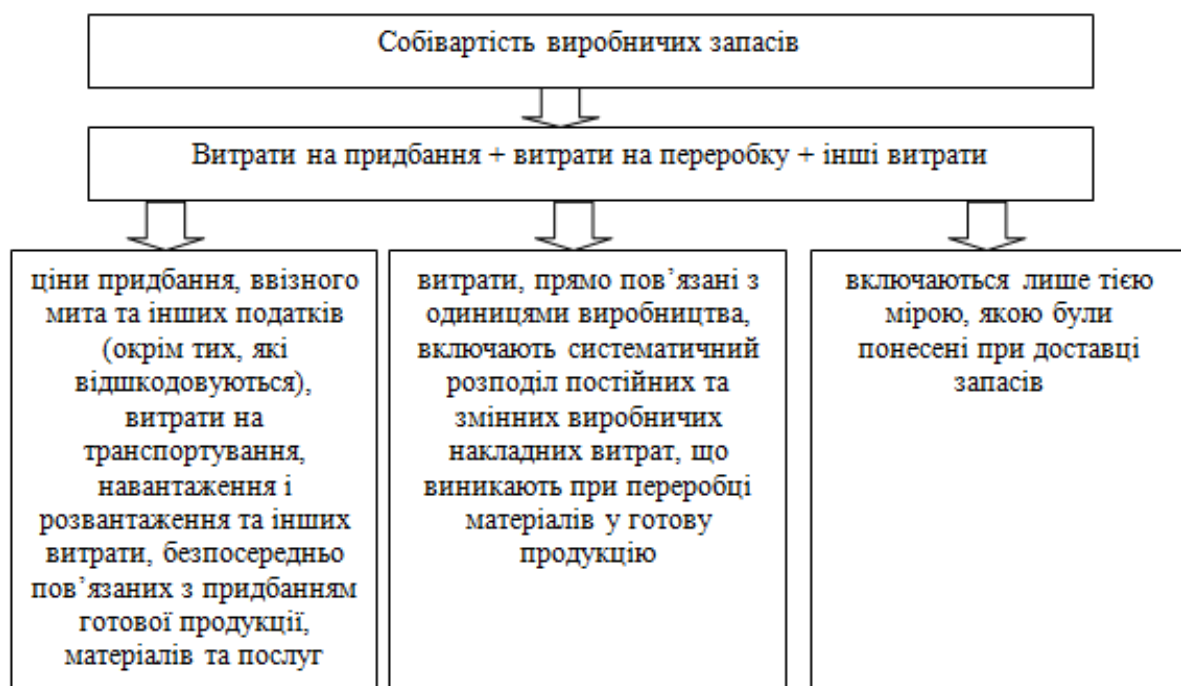


Рис. 1.8. Витрати, які формують собівартість виробничих запасів за МСБО 2 «Запаси» [38]

Щодо оцінки виробничих запасів при вибутті відмітимо, що в межах діяльності кожного окремого підприємства слід обирати найефективніший метод оцінки, оскільки саме підприємство самостійно повинно обрати метод оцінки виробничих запасів при їх вибутті який би враховував особливості роботи цього підприємства.

Методи оцінки виробничих запасів при вибутті описано у НП(С)БО 9 «Запаси» та МСБО 2 «Запаси» (табл. 1.5):

Таблиця 1.5.

Методика оцінки виробничих запасів у вітчизняній та зарубіжній практиці [55, с. 232]

НП(С)БО 9 «Запаси»	М(С)БО 2 «Запаси»
Ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів	Конкретної ідентифікації
Собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО)	За формулою «перше надходження – перший видаток» (ФІФО)
Середньозваженої собівартості	Середньозваженої собівартості
Ціни продажу	Стандартних (нормативних) витрат
Ціни продажу	Роздрібних цін

При цьому слід відмітити, що якщо на підприємстві використовуються виробничі запаси, що мають однакове призначення, то можна використовувати лише один із вищеперерахованих методів.

Також потрібно зазначити, що всі перелічені методи оцінки виробничих запасів мають свої переваги й недоліки. І зважаючи на це, при виборі методу слід враховувати технологічні особливості роботи підприємства.

Так, позитивним у методі ідентифікованої собівартості, як відмічає Домбровська Н.М., «є той факт, що це єдиний спосіб при якому суміщаються фізичні та вартісні обороти виробничих запасів, тобто при використанні цього методу рух вартості виробничих запасів співпадає із їх фізичним рухом» [20, с. 140].

Щодо недоліків методу ідентифікованої собівартості то відмітимо, що основним є його обмеженість у використанні через широкий асортимент номенклатури виробничих запасів та виникає можливість занижувати фінансовий результат діяльності підприємства. У процесі застосування даного методу, на практиці, можна буде відслідковувати ситуацію, коли один і той же виробничий запас може обліковуватися за різною вартістю, що призводить до спотворення фінансового результату.

Наступним методом, на якому слід звернути увагу є – метод середньозваженої собівартості. Даний метод оцінки виробничих запасів при списанні доцільно використовувати підприємствам, що мають велику номенклатуру виробничих запасів.

Перевагою даного методу, серед інших, є те, що він дає об'єктивну інформацію про рух виробничих запасів на підприємстві. Використання даного методу зменшує трудомісткість облікових робіт й не вимагає обліку руху кожної одиниці номенклатури виробничих запасів.

Недоліками даного методу, як відмічає Фесенко В.В., є те, що «не приділяється увага останнім за часом цінам, а вони більш доречні в оцінці доходу й при прийнятті управлінських рішень, а також у період підвищення цін метод призводить до того, що підприємства оголошують більший прибуток, ніж справедливий, у результаті чого сплачуються надлишкові кошти у вигляді податків» [71, с. 54].

Цієї ж думки притримуються й Л.М. Очеретько та М.В. Пальцева [46].

Досить поширеним на практиці, при списанні виробничих запасів, є метод ФІФО. Перевагами даного методу є те, що забезпечується співпадання руху вартості виробничих запасів з їх фізичним рухом; не дає змоги маніпулювати прибутком підприємства; залишки виробничих запасів відображаються в балансі підприємства за реальною вартістю; надає найбільш високий з можливих рівень чистого доходу у період зростання цін на номенклатуру виробничих запасів.

Разом з тим, незважаючи на те, що метод ФІФО має багато переваг, використання його на практиці має ряд недоліків. Перш за все слід відмітити те, що коли відслідковується зростання цін на виробничі запаси, то підприємство при складанні фінансової звітності збільшуватиме прибуток від діяльності оскільки занижуватимуться виробничі витрати.

Підприємства, які використовують при калькулювання собівартості продукції нормативний метод обліку витрат, зазвичай, як відмічають Кудлаєва Н. В. та Медеяєва А. С., «...обирають оцінку виробничих запасів за нормативними затратами, зміст якої полягає у використанні встановлених норм витрат на кожен одиницю продукції з урахуванням нормального рівня використання виробничих запасів, знарядь праці, виробничих потужностей та діючих цін. З метою уникнення значних відхилень нормативними та

фактичними доцільно регулярно перевіряти і переглядати діючі норми» [28, с. 828].

Т.О.Гуренко зазначає, що «оскільки на підприємстві облік виробничих запасів ведеться за фіксованими цінами, а відхилення від них – на окремому субрахунку, то оцінку запасів за нормативними затратами доцільно проводити шляхом обліку виробничих запасів за обліковими (фіксованими) цінами з урахуванням відхилень від цих цін» [17, с. 25].

Основними перевагами методу нормативних затрат є: «можливість поточного оперативного обліку витрат шляхом обліку відхилень від норм; відокремлений облік змін норм, тобто контроль за здійсненням режиму економії; укрупнення об'єктів обліку, оскільки нормативні калькуляції складають по всіх видах виробів, а відхилення враховують за групами однорідної продукції, унаслідок чого зменшується число об'єктів калькулювання; охоплення нормативними калькуляціями значної частини витрат; можливість рідше здійснювати інвентаризацію незавершеного виробництва» [71, с. 54].

Недоліком даного методу є те, що при його використанні слід безперервно переглядати норми витрачання виробничих запасів та діючі ціни на них.

Останній із методів оцінки виробничих запасів – за цінами продажу. Найдоцільніше використовувати даний метод підприємствами торгівлі, застосовуючи середній відсоток торговельної націнки на свої виробничі запаси.

«Недоліком оцінки за цінами продажу у балансі є те, що відображається продажна вартість товарів за вирахуванням нереалізованої торгової націнки, яка розраховується за допомогою середнього відсотка торгових націнок. Розрахована у такий спосіб величина досить приблизна і може відхилитися від реальної вартості товарів» [20, с. 141].

Узагальнюючи вищесказане відмітимо, що на сьогоднішній день для домінуючої кількості українських підприємств найбільш раціональним є використання методів ФІФО або середньозваженої собівартості.

Щодо особливостей оцінки запасів в зарубіжній практиці, то зазначимо, що такими особливостями є:

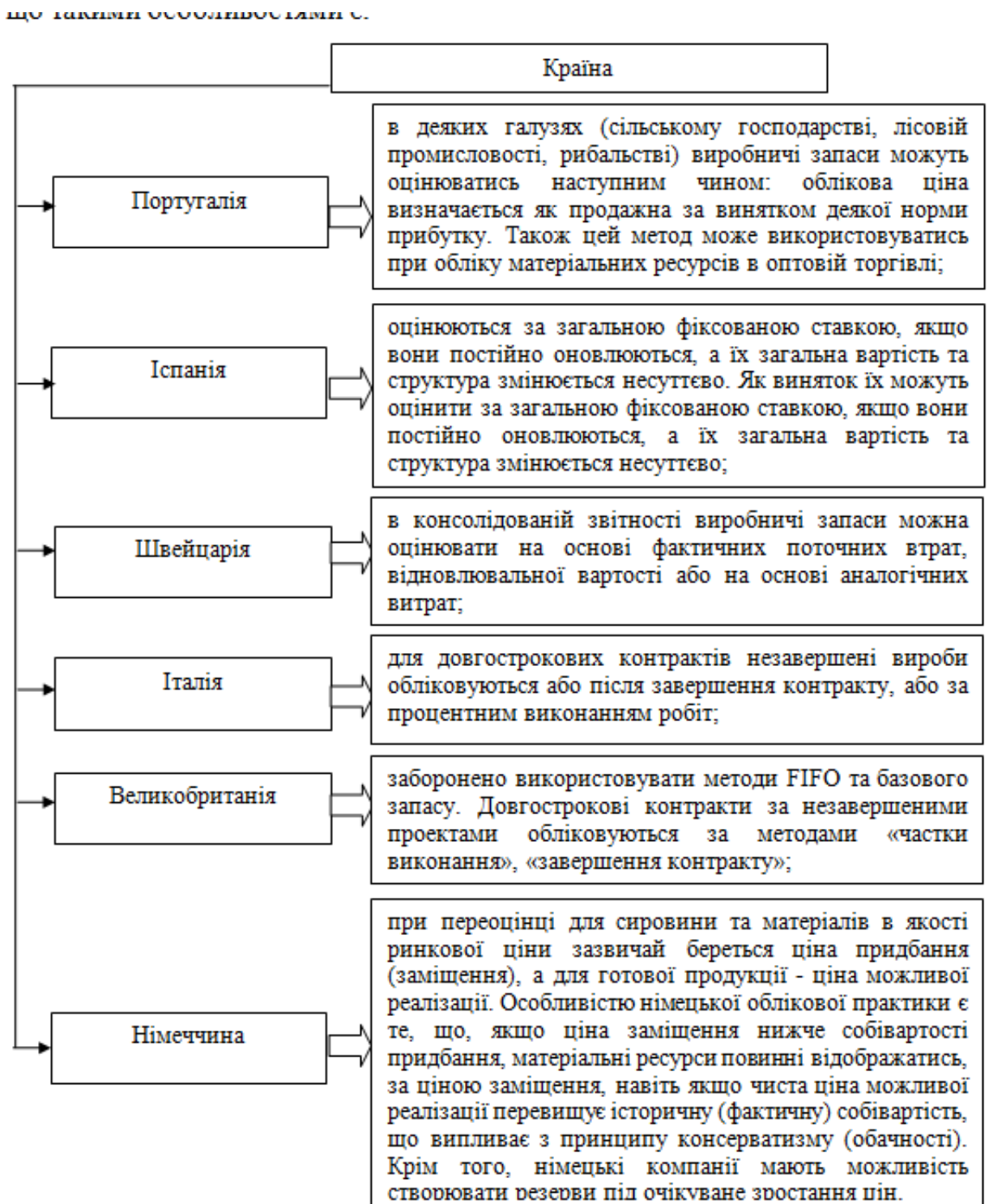


Рис. 1.9. Оцінка виробничих запасів у зарубіжній практиці [10]

Отже, узагальнюючи результати дослідження можна зробити висновок, що суб'єкти господарювання мають змогу використовувати декілька методів оцінки виробничих запасів. Зважаючи на це відмітимо, що при виборі методу

оцінки виробничих запасів слід враховувати особливості діяльності підприємства та інтереси його власників.

Висновки до розділу 1

Дослідивши теоретичні аспекти обліку виробничих запасів у вітчизняній та зарубіжній практиці можна зробити наступні висновки:

1. Виробничі запаси – це об’єкти, на які спрямована праця людини задля одержання готової продукції. На відміну від засобів праці, які зберігають форму в процесі виробництва і поступово переносять вартість продукту, предмети праці споживаються повністю і переносять свою вартість на продукт, повністю замінюючи його після кожного виробничого циклу.

2. Встановлено, що вченими не виокремлено чіткої єдності у підходах до класифікації виробничих запасів, не простежується системність у розкритті їх сутності, у окремих випадках можна спостерігати змішування класифікаційних ознак та одиниць, розглядається класифікація певних видів виробничих запасів тощо.

3. Вивчення праць вітчизняних та іноземних науковців дозволяє узагальнити та виокремити основні ознаки, за якими слід класифікувати виробничі запаси. Зважаючи на це, основними ознаками, що слід виокремити при класифікації виробничих запасів є такі: цільове призначення, час зберігання на підприємстві, місце знаходження, мета формування, період використання, структура, форма власності,

4. Оцінка виробничих запасів – один з найважливіших інструментів, що забезпечують достовірність інформації фінансового та управлінського обліку про результати діяльності суб’єкта господарювання. Оцінка виробничих запасів, на кінець звітного періоду важлива для правильного їх відображення у балансі (звіті про фінансовий стан). Оцінка виробничих запасів при їх списанні, безпосередньо пов’язана із формуванням результатів діяльності суб’єкта

господарювання у звіті про сукупний дохід.

5. Вибір методу оцінки, у зарубіжній практиці, залежить від мети, яку ставить перед собою суб'єкт господарювання. Так, у випадку, якщо виробничі запаси залишаються на підприємстві для власних потреб, то в основному, використовується оцінка за собівартістю. Якщо ж виробничі запаси призначені для реалізації, то оцінюються вони за ринковою вартістю.

РОЗДІЛ 2

МЕТОДИКА ТА ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА У ВІТЧИЗНЯНІЙ ТА ЗАРУБІЖНІЙ ПРАКТИЦІ

2.1. Роль документації та документообігу у створенні ефективної системи обліку виробничих запасів

«Документування обліку виробничих запасів є важливою складовою процесу оперативного та якісного управління підприємством. Якщо на підприємстві не налагоджено документообіг виробничих запасів, тоді неефективне управління, тому зростає вірогідність виникнення ненормованих виробничих запасів, накладаються штрафні санкції, зловживань матеріально-відповідальних осіб на складах та у виробництві, що знижує прибуток підприємства» [32, с. 274].

Про роль первинних документів зазначають ряд вітчизняних та зарубіжних вчених. Так, Н.Борщ відмічає, що «...правильна і раціональна організація обліку матеріальних цінностей забезпечується чіткою системою документообігу і визначеним порядком оформлення операцій з руху матеріалів» [6, с. 9]. Б.Ф.Усач та Р.К.Шурпенко трактують документ «як письмовий доказ фактичного здійснення господарської операції» [65, с. 91].

Зарубіжні вчені Г.Мус та Р.Ханшманн зазначають: «Під документом ми розуміємо письмове підтвердження господарської операції, яка повинна знайти відображення в обліку» [39, с. 217].

Типові форми первинних документів з обліку наявності та руху виробничих запасів затверджуються Державним комітетом статистики України.

Якщо ж складається ситуація, що типова форма документа з обліку наявності та руху виробничих запасів відсутня, то у такому випадку суб'єкт господарювання самостійно розробляє первинний документ який має містити всі обов'язкові реквізити документа.

Відповідно до призначення й ролі Михалевич С.Г пропонує

класифікувати документи «на такі, що: сприяють надходженню виробничих запасів; підтверджують законність вибуття та цільове використання; засвідчують факт оприбуткування; забезпечують ведення складського обліку; супроводжують рух первинних документів зі складу до бухгалтерії та забезпечують єдність даних бухгалтерського і складського обліку» [37, с. 100].

Слід також відмітити, що в сучасних умовах, коли на більшості підприємств процес обліку автоматизовано, то для відображення руху виробничих запасів застосовуються реєстри в електронній формі. При цьому відмітимо, що такі облікові реєстри повинні відповідати нормам Закону України «Про електронні документи та електронний документообіг» [53].

У п. 5.1. «Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку» [49] відмічається, що « з метою упорядкованості руху та своєчасного одержання для записів у бухгалтерському обліку первинних документів наказом підприємства встановлюється графік документообігу, в якому вказуються дата створення або одержання документів від інших підприємств та організацій, дата прийняття їх до обліку, дата передачі в обробку та до архіву» [49].

Організація документообігу - важливий аспект діяльності кожного підприємства. Від організації документообігу багато в чому залежить ефективність роботи підприємства. Безпосередньо від правильності організації документообігу залежить повнота, швидкість та якість відображення інформації в бухгалтерському обліку [72, с. 387].

Зважаючи на це, можна стверджувати, що для налагодження ефективного електронного документообігу слід налагодити на належному рівні на всіх стадіях його формування. Тобто з моменту створення (первинного обліку) до моменту узагальнення інформації (підсумкового обліку) про виробничі запаси в системі обліку.

На стадії первинного обліку виробничих запасів, як відмічає Н. Бурдюх, «слід так організувати обліковий процес, щоб мінімізувати витрати коштів і часу на виконання робіт і прискорити рух первинних документів з обліку

виробничих запасів в бухгалтерію підприємства» [9, с. 39] (рис. 2.1).

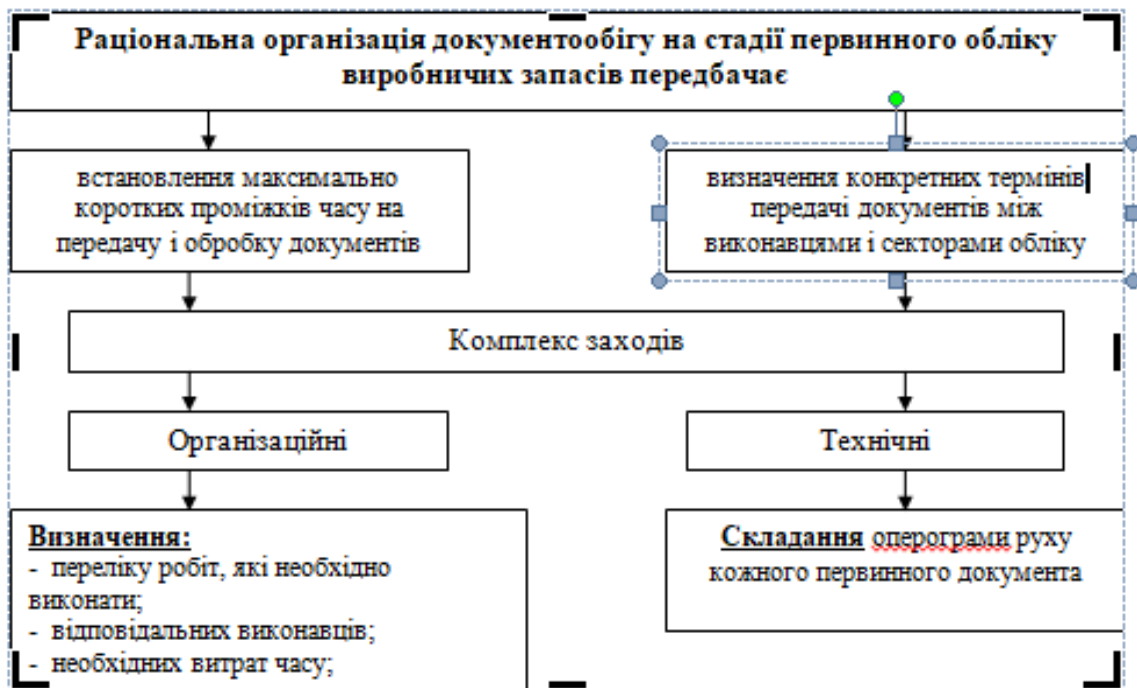


Рис. 2.1. Схема організації ефективного документообігу на стадії первинного обліку запасів [9, с. 40]

Зважаючи на те, що поточний облік виробничих запасів передбачає опрацювання значної кількості інформації, то для впровадження документообігу слід здійснити дії відображені на рисунку 2.2.

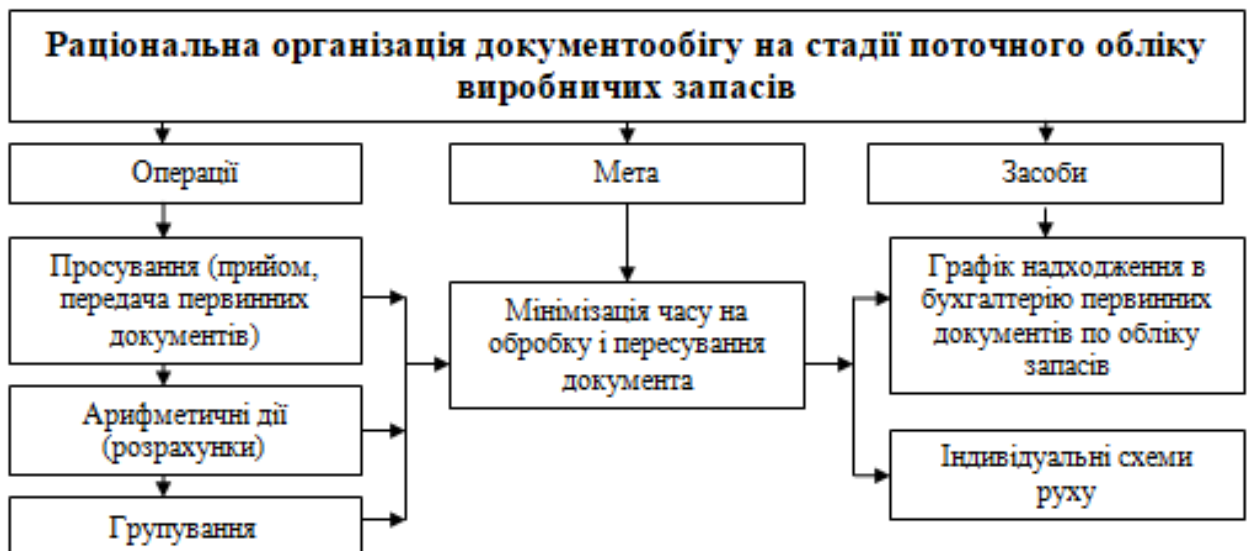


Рис. 2.2. Схема організації ефективного документообігу на стадії поточного обліку запасів [9, с. 40]

Заключним етап документального оформлення руху виробничих запасів є

узагальнюючий (підсумковий) облік (рис. 2.3.).



Рис. 2.3. Схема організації ефективного документообігу на стадії підсумкового обліку виробничих запасів [9, с. 41]

Із рисунка бачимо, що на стадії узагальнення відбувається формування звітності для користувачів.

Слід також зазначити, що до документообігу руху виробничих запасів можна також використовувати самостійно розроблені суб'єктом господарювання документи.

Отже, організація документообігу наявності та руху виробничих запасів недосконала. Зважаючи на це, для удосконалення документообігу руху виробничих запасів необхідно застосовувати досвід зарубіжних країн. Це у свою чергу зумовлює необхідність внести зміни до змісту облікових реєстрів виробничих запасів, що дасть можливість покращити їх аналітичність та інформативність.

2.2. Синтетичний та аналітичний облік виробничих запасів на підприємстві

Бухгалтерський облік виробничих запасів є найскладнішою ділянкою, у зв'язку з тим, що він має відповідати й всім потребам суб'єкта господарювання, і нормативним та методичним вимогам. Працюючи в умовах жорсткої конкуренції, керівник має постійно здійснювати аналіз придбання виробничих запасів і виробництва різних видів готової продукції, порівнювати витрати, зумовлені не ефективним використанням виробничих запасів і можливий прибуток від їх ефективного використання. Облік не лише відображає результат діяльності, але й впливає на неї та дає суттєву інформацію, яка дає можливість здійснювати контроль за наявністю і рухом виробничих запасів.

Бухгалтерський облік має досить велику кількість об'єктів. Лише різновидів товарно-матеріальних цінностей науковці нараховують декілька мільйонів. Усі дані про господарські операції, як було висвітлено в попередньому питанні дипломної роботи, відображуються в первинних документах. Інформація, відображена в документах, систематизується на рахунках в регістрах обліку за допомогою подвійного запису.

Окрім цього відмітимо, що обов'язковою умовою оформлення господарських відносин між підприємствами-постачальниками і підприємствами-покупцями є укладання договорів-поставок, в яких зазначають: назву виробничих запасів, порядок розрахунків, кількість, ціни, терміни поставки, способи доставки. Договірні відносини повніше забезпечують потреби підприємств у виробничих запасах певної якості відповідно до встановлених термінів.

«Синтетичний облік наявності та руху виробничих запасів здійснюється в грошовій одиниці України на активних рахунках обліку запасів за Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та Інструкцією про його застосування, затвердженою наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291»

[23] у класі 2 «Запаси» [23].

Синтетичний облік наявності і руху виробничих запасів здійснюється на рахунку 20 «Виробничі запаси» (рис. 2.4.):

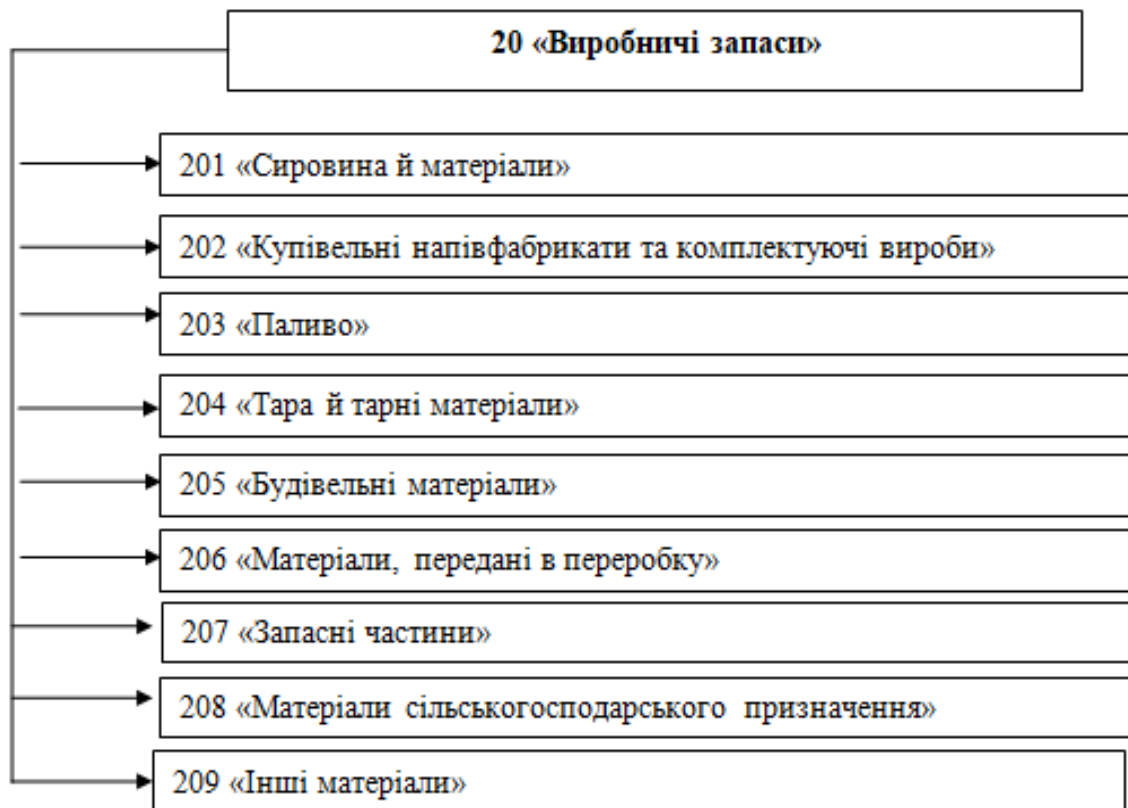


Рис. 2.4. Будова рахунка 20 «Виробничі запаси» [23]

Слід також зазначити, що в процесі придбання виробничих запасів виникають витрати, які безпосередньо пов'язані із їх купівлею. Такі витрати в бухгалтерському обліку називають – транспортно-заготівельними витратами.

Транспортно-заготівельні витрати – ключовий елемент витрат, який формує первісну вартість придбаних виробничих запасів. Їх доцільно розглядати у складі: процесу заготівель запасів; страхування ризиків щодо перевезення запасів; транспортування; суми нарахованої заробітної плати працівникам, які задіяні при закупівлі виробничих запасів, та нарахуванні єдиного соціального внеску на фонд оплати праці; вантажно-розвантажувальних робіт; суми амортизації основних засобів; інших витрат пов'язаних із процесом придбання (заготівлі) виробничих запасів.

При цьому слід відмітити, що у Податковому кодексі України відсутній термін «транспортно-заготівельні витрати», але про дані витрати інформація

наводиться в декількох статтях Кодексу. Відтак, стосовно обліку виробничих запасів у Кодексу передбачено, що «собівартість придбаних та реалізованих товарів формується відповідно до ціни їх придбання з урахуванням ввізного мита і витрат на доставку та доведення до стану, придатного для продажу» [48]. Виходячи, з цього можна зробити висновки про те, що транспортно-заготівельні витрати із купівлі виробничих запасів слід включати до їх собівартості.

Також у Плані рахунків не передбачено окремого рахунку чи субрахунку для відображення інформації про транспортно-заготівельні витрати.

Зважаючи на це, Крамарчук С.П. пропонує «розмежовувати облік транспортних і заготівельно-складських витрат, відкривши до рахунку 29 «Транспортно-заготівельні витрати» два окремі субрахунки: 291 «Транспортні витрати» і 292 «Заготівельно-складські витрати»» [26]. Крім того, витрати з доведення матеріальних сировинних ресурсів до стану, в якому вони придатні до використання, що відповідно до НП(С)БО 9 «Запаси» відносяться до фактичної собівартості матеріалів, С.П. Крамарчук вважає «за доцільне списувати на витрати виробництва, оскільки за своєю економічною суттю – це первинна переробка, яка повинна включатися в технологічний процес. У свою чергу, витрати, пов'язані з отриманням інформаційних і посередницьких послуг, варто відносити до адміністративних витрат» [26].

Водночас, С.Й. Сажинець пропонує «для обліку транспортно-заготівельних витрат, пов'язаних із придбанням та виготовленням оборотних малоцінних та швидкозношуваних матеріальних активів підприємства використовувати субрахунок 225 «Транспортно-заготівельні витрати на придбання оборотних малоцінних та швидкозношуваних матеріальних активів». На дебет цього субрахунку слід списувати кошти, використані підприємством на оплату за вантажно-розвантажувальні роботи й транспортування матеріальних цінностей до підприємства, витрати на страхування транспортних ризиків, вартість брокерських та інших послуг, а також, у випадку використання нормативних цін, відхилення між фактичною та

обліковою вартістю придбаних або виготовлених предметів» [57, с. 221].

На нашу думку, дані пропозиції є не коректними, і нічим не обґрунтовані. Транспортно-заготівельні витрати на доставку МШП можна вести на аналітичному рахунку до рахунку 29 «Транспортно-заготівельні витрати», а не на окремому субрахунку.

Слід відмітити, що практика показує, що облік використання виробничих запасів є досить трудомістким. У зв'язку з цим, на окремих підприємствах можна відстежувати неточності в обліку використання виробничих запасів, що призводить до значних їх втрат.

Щодо досліджуваного підприємства, то відмітимо, що в обліку виробничих запасів теж простежуються ряд негативних моментів, а саме:

- низький рівень оперативності інформаційного забезпечення менеджменту виробничими запасами ТОВ «Тафір ЛТД»;

- труднощі у визначенні справедливої вартості виробничих запасів, у зв'язку з тим, що на ТОВ «Тафір ЛТД» практикується бартерний обмін, більше того, обміну на неподібні матеріальні цінності.

Особливе місце в виробничих запасах ТОВ «Тафір ЛТД» займають запасні частини. Зумовлено це перш за все технологічними особливостями підприємства. Так запасні частини використовуються для проведення ремонтів верстатів, заміни зношених частин машин та інших видів обладнання.

Щодо обліку запасних частин, О.Ю. Приймак зазначає, що обов'язковими умовами для обліку запасних частин на субрахунку 207, є:

1. Функціональне призначення - для проведення ремонту, технічного обслуговування власних машин і обладнання, для створення обмінного фонду, для надання платних послуг з ремонту і технічного обслуговування замовникам;

2. Наявність не тільки права розпоряджатись, а й права власності [51, с. 200].

Досить значна номенклатура запасних частин вимагає належного аналітичного обліку їх руху. У зв'язку з цим, на ТОВ «Тафір ЛТД» до даного

рахунку відкривають ще й субрахунки.

Необхідність виокремлення субрахунків до рахунка 207 «Запасні частини» підтримує ряд вітчизняних науковців.

Так В.В. Чук та Г.В. Булат у своїй статті, з посиланням на Захожай В.Б., зазначають, що «рахунок «Запасні частини» можна поділити на: 2071 – «Запасні частини придатні до експлуатації», 2072 – «Запасні частини, що потребують ремонту», 20731 – «Агрегати на складі», 20732 – «Агрегати в експлуатації»» [75, с. 161].

На нашу думку, на досліджуваному підприємстві запропоновані науковцем синтетичні рахунки можна було б теж використовувати, що б підвищило аналітичність інформації.

Щодо аналітичного обліку виробничих запасів, то відмітимо, що систему аналітичного обліку на ТОВ «Тафір ЛТД» можна побудувати за лінійним або ступінчастим методом. Відобразимо це на прикладі рахунку 20 «Виробничі запаси».

201 - «Сировина і матеріали»;

2012 - «Матеріали»;

20121 - «Папір»;

20122 - «Фотоформи»;

20123 - «Лаки, фарби»;

201211 - «Папір картонний»;

201212 - «Папір друкарський».

Висвітливо основні бухгалтерські проводки, що використовуються при придбанні та використанні запасів на підприємстві.

В бухгалтерському обліку операції з придбання виробничих запасів відображаються записами:

◆ на суму отриманих виробничих запасів від постачальників (без ПДВ):

Дт 20 «Виробничі запаси»;

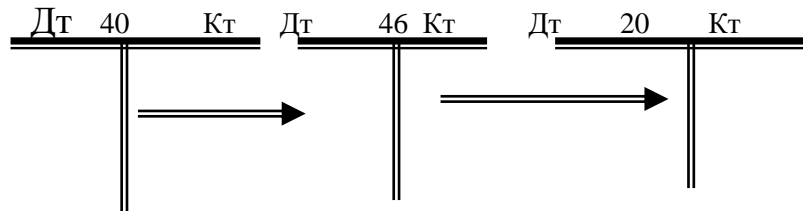
Кт 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»

◆ на суму ПДВ:

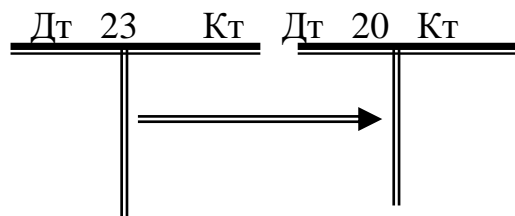
Дт 64 «Розрахунки за податками й платежами»

Кт 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядчиками;

Виробничі запаси також можуть надходити на підприємство як внесок до статутного капіталу. У такому випадку в обліку будуть такі бухгалтерські проведення:



Оприбуткування виробничих запасів власного виробництва оформляється такими проведеннями:



Слід також зазначити, що проблеми обліку виробничих запасів на фірмах у сучасних умовах функціонування набувають актуальності у зв'язку із необхідністю одержання оперативної інформації для прийняття відповідних рішень менеджментом підприємства. Процес відображення виробничих запасів в обліку, не в повній мірі оперативно задовольняє потрібною інформацією керівництво підприємства. У зв'язку з цим важливим є вирішення питання налаштування системи обліку виробничих запасів до вимог сьогодення з метою раціоналізації управління виробничими запасами та підвищення ефективності діяльності підприємства загалом.

Для вирішення даної програми слід використовувати бухгалтерські програми. На досліджуваному підприємстві використовується програма «1С: Підприємство 8.3».

Враховуючи це, бухгалтерською програмою для обліку надходження виробничих запасів передбачені такі документи як: «Приходная накладная» та «Счет входящий». Заповнення реквізитів документу «Приходная накладная»

(рис. 2.5.) потрібно починати з реквізиту «Вид поставщика». Це впливає на вибір рахунку постачальника в закладці «Дополнительно».

Поступление товаров и услуг: Покупка, комиссия. Проведен

Операция ▾ Цены и валюта... Действия ▾ [Иконки] [Советы ?]

Номер: БП000000001 от: 06.12.2020 12:00:02

Организация: ТОВ "Тайфр ЛТД" Склад: Основний склад

Контрагент: ПП "Лак" Договор: договір купівлі-продажу

Документ расчетов: [Поиск]

Товары (1 поз.) Услуги (0 поз.) Счета учета расчетов Дополнительно

№	Номенклатура	Количество	Ед.	К.	Цена	Сумма
1	Папір в рулоні	100,000	м2	1,000	125.00	12 500.00

Тип цен: Не заполнено! Всего (грн): 15 000.00
НДС (сверху): 2 500.00

Комментарий: [Поиск]

Приходная накладная Печать ▾ OK Записать Заккрыть

Рис. 2.5. Таблична форма документа «Приходная накладная»

«В залежності від виду постачальника програма запропонує вибрати інформацію з довідника «Контрагенти» або «Сотрудники» (якщо реєструється надходження від підзвітної особи). В розрізі договорів, і в довіднику «Контрагенти» для нього визначений договір по замовчуванню, останній відобразиться в полі «Заказ» електронної форми прибуткової накладної. Разом з тим за допомогою кнопки вибору ([...]), можна замінити значення цього реквізиту, вибравши в ньому інший документ-замовлення з журналу «Отбор заказа по контрагенту». Крім того скористувавшись кнопкою [X] можна створити прибуткову накладну першим документом в ланцюгу взаєморозрахунків з клієнтом, тобто документом-замовленням. В цьому випадку в полі замовлення буде відображатися рядок «Без заказа» [18].

У випадку, коли за виробничі запаси, які оприбутковуються даною накладною вже було здійснено передоплату контрагенту, то таку накладну необхідно вводити в режимі «Ввод на основании».

В обліку за допомогою бухгалтерської програми 1С: Предприятие 8.3» буде сформовано проведення відображені на рисунку 2.6.

Результат проведения документа Поступление товаров и услуг БП000000001 від 06.12.2020 12:00:02

Дія | Настройка...

Ручная корректировка (разрешает редактирование движений документа)

Бухгалтерский учет Ожидаемый и подтвержденный НДС приобретенный Приобретения налоговый учет

Действия

Дт Кт	Счет Дт	Субконто Дт	Количес...	Налог. назн. Дт	Счет Кт	Субконто Кт	Количес...	Налог. назн. Кт	Сумма
			Валюта Дт	Сумма (н/у) Дт			Валюта Кт	Сумма (н/у) Кт	
			Вал. сум...				Вал. сум...		Содержание
									№ журнала
Дт Кт	201	Папір в рулонні Основний склад Поступление то...	100.000	Опод. ПДВ 12 500,00	631	ПП"Лак" договір купівлі-...			12 500,00 Оприбутковані ...
Дт Кт	6442	ПП"Лак" договір купівлі-п...			631	ПП"Лак" договір купівлі-...			300,00 ПДВ - податков...
Дт Кт	6441	ПП"Лак" договір купівлі-п...			631	ПП"Лак" договір купівлі-...			2 200,00 ПДВ - податков...

Отчет по движениям документа OK | Закрыть

Рис. 2.6. Таблична форма документа «Журнал проводок» при купівлі виробничих запасів

Щодо вибуття виробничих запасів, то зазначимо, що для належної роботи підприємств, досягнення ними найкращих фінансових результатів напряму залежить від раціональності системи управління виробничими запасами. При цьому значного значення набуває наявність інформації про їх ефективність використання.

Основним напрямом вибуття виробничих запасів із складів є їх списання на виробництво. Окрім цього, вибуття може бути у наслідок внутрішнього переміщення та продажу.

При списанні вартості виробничих запасів в обліку складаються наступні проведення (рис. 2.7.):

Окрім цього, зазначимо, що враховуючи те, що на ТОВ «Тафір ЛТД» автоматизований облік, то при реалізації виробничих запасів за попередньо виписаним рахунком необхідно сформулювати документ «Расходная накладная», яка заповнюється автоматично за допомогою команди Действия → «Ввести на основании» рис.2.8. Необхідно вказати покупця, обравши його з довідника «Контрагенти».

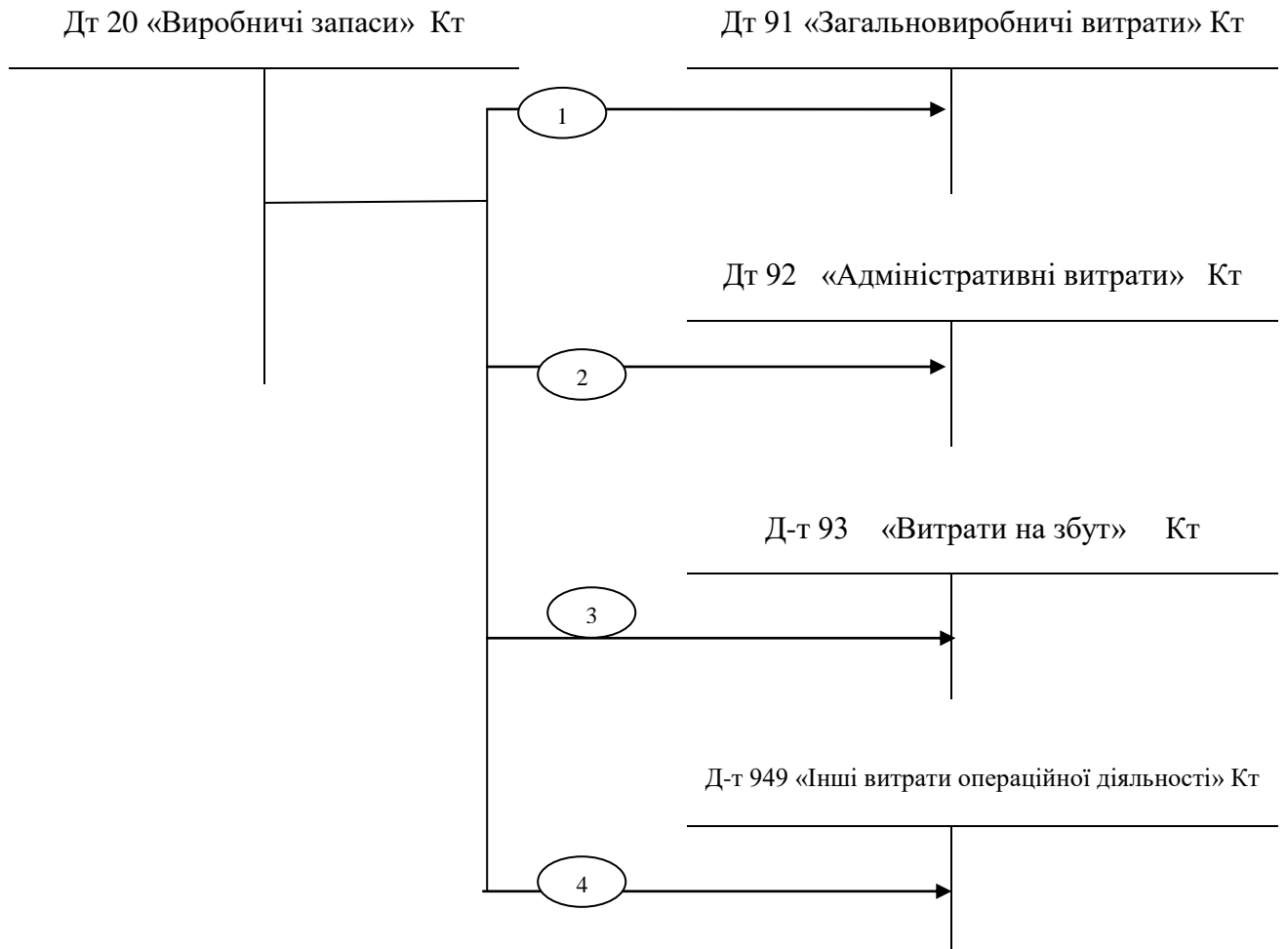


Рис. 2.7. Вибуття виробничих запасів

де: 1 – використано виробничі запаси на загальновиробничі цілі; 2 - використано виробничі запаси на адміністративні цілі; 3 - використано виробничі запаси на збутові потреби. 4 – безоплатно передано виробничі запаси.

Реализация товаров и услуг: Продажа, комиссия. Проведен

Операция | Цены и валюта... | Действия

Номер: БП000000002 от: 04.12.2019 23:41:53

Организация: ТОВ "Тафір ЛТД" Склад: Основний склад

Контрагент: ВАТ "Спецпостач" Договор: Договір

Документ расчетов: ... X Q

Товары (1 поз.) | Услуги (0 поз.) | Счета учета расчетов | Дополнительно | Печать

№	Номенклатура	Количество	Ед.	К.	Цена	Сумма	% НДС
1	Папір в рулонні	1,000	шт	1,000	2 544,00	2 544,00	20%

Тип цен: Основная цена продажи Автоматический расчет НДС. Всего (грн): 3 052,80
НДС (сверху): 508,80

Комментарий:

Расходная накладная | Печать | ОК | Записать | Закрыть

Рис. 2.8. Табличная форма документа «Расходная накладная»

В обліку за допомогою бухгалтерської програми 1С: Предприятие 8.3» буде сформовано проведення відображені на рисунку 2.9.

Счет Дт	Субkonto Дт	Количество ...	Налог. назн. Дт		Счет Кт	Субkonto Кт	Количество Кт	Налог. назн. Кт		Сумма	
			Валюта Дт	Сумма (н/у) Дт				Валюта Кт	Сумма (н/у) Кт		
		Вал. сумма ...					Вал. сумма Кт			№ журнала	
Дт Кт	943	Собственность реализована...		Госп. д-сть	201	Пласмаса Основний склад	1,000	Опод. ПДВ	2 500,00	2 500,00	Списані ТМЦ
Дт Кт	361	ВАТ "Спецстач" Договір			712	Доход операційної діяльності		Госп. д-сть	3 052,80	3 052,80	Реалізація товарів
Дт Кт	712	Доход операційної діяльності		Госп. д-сть	6432	ВАТ "Спецстач" Договір			508,80	508,80	ПДВ: податкові зоб...

Рис. 2.9. Таблична форма документа «Журнал проводок» при реалізації виробничих запасів

Отже, зважаючи на наведене вище, можна зробити висновок, що облік виробничих запасів на підприємстві є багатограним і має безліч нюансів, а тому вимагає обов'язкового знання не тільки бухгалтерських норм, але аналізу і вивчення технічних і правових умов, як то змісту укладених договорів, переходу права власності, забезпечення прав споживачів, дотримання технічних регламентів тощо. Тільки тоді бухгалтерський облік буде об'єктивно висвітлювати стан і рух виробничих запасів на підприємстві, а бухгалтерська інформація може бути використана при прийнятті оперативних та довгострокових управлінських рішень. Окрім цього відмітимо, що автоматизація обліку виробничих запасів дає можливість вести їх прозорий облік із спрощенням схеми обліку та скороченням витрат робочого часу облікових працівників.

2.3. Особливості інвентаризації виробничих запасів

Єдиним способом контролю за збереженням виробничих запасів та точністю даних, що надаються бухгалтерським обліком, була, є і залишається

інвентаризація.

Під інвентаризацією, як відмічають Олійник Т.О. та Дем'яненко І.С. розуміють: «прийом фактичного контролю наявності окремих складових майна; роботу, пов'язану із визначенням майнового стану (складання інвентарю) суб'єкта, що розпочинає господарську діяльність; метод визначення наявності майна і зобов'язань з метою визначення фінансового результату; перевірку господарських засобів та розрахунків з метою підтвердження даних бухгалтерського обліку» [45, с. 221].

Згідно ст. 10 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» «для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства зобов'язані проводити інвентаризацію активів і зобов'язань, під час якої перевіряються і документально підтверджуються їх наявність, стан і оцінка» [52].

Головними завданнями інвентаризації виробничих є (рис. 2.10.)

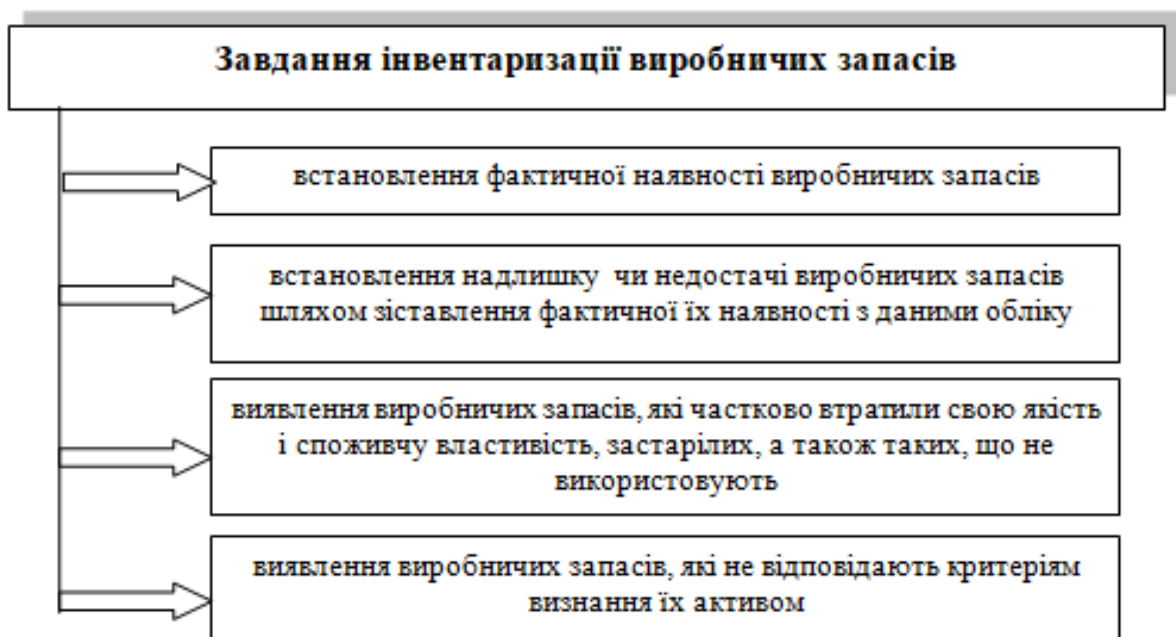


Рис. 2.10. Завдання інвентаризації виробничих запасів [31]

Слід також відмітити, що для належної організації виробничих запасів є ряд передумов, а саме: оптимальна організація виробничих запасів на складах; наявність на підприємстві інструкції з обліку виробничих запасів; побудова номенклатури виробничих запасів; обґрунтована класифікація виробничих

запасів; затвердження норм списання виробничих запасів.

Інвентаризація виробничих запасів включає наступні етапи:

1. Створюється інвентаризаційна комісія та відбувається підготовка виробничих запасів для здійснення інвентаризації.
2. Безпосереднє проведення інвентаризації.
3. Після внесення всіх даних про фактичну наявність виробничих запасів у інвентаризаційний опис, матеріально-відповідальна особа засвідчує правильне складання інвентаризаційних описів шляхом їх підписання.
4. Прийняття рішень за результатами інвентаризації.
5. Відображення результатів інвентаризації запасів в обліку.

Окрім цього відмітимо, що різновидом інвентаризаційних різниць може бути пересортиця, під якою слід розуміти результат взаємної заміни подібних виробничих запасів, допущений у зв'язку із порушення технологічного та організаційного порядку, що не був відображений у системі в обліку. Основні причини пересортиці виробничих запасів відображено на рис. 2.11.



Рис. 2.11. Основні причини пересортиці виробничих запасів

Згідно зі ст. 20 «Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань» «бухгалтерською службою складаються звіряльні відомості активів і зобов'язань, у яких відображаються розбіжності між даними бухгалтерського

обліку і даними інвентаризаційних описів (актів інвентаризації)» [40].

Окрім цього відмітимо, що наказом МФУ «Про затвердження типових форм для відображення бюджетними установами результатів інвентаризації» [41] затверджено типову форму «Звіряльної відомості результатів інвентаризації запасів», яку, на нашу думку, може використовувати будь-яка фірма, незалежно від форми власності. Дана форма не обов'язковою, а тому підприємства не державної форми власності не зобов'язані її використовувати, тобто можуть використовувати за бажанням.

Щодо цього, Лега І.Ф. [30] відмічає, що дану форму слід доопрацювати з врахуванням особливостей діяльності підприємств приватного бізнесу та особливостей обліку. Зважаючи на це, в «Звіряльній відомості результатів інвентаризації запасів», Лега І.Ф. пропонує наводити окремо кількісні та вартісні результати проведення інвентаризації [30, с. 136] (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Звіряльна відомість результатів інвентаризації запасів [30, с. 136]

Назва підприємства <u>ТОВ «Індивідуент»</u> Код за ЄДРПОУ <u>35883588</u> Місце складання <u>14037, м.Чернігів, вул.Громадська, бул. 44</u> Підстава для інвентаризації <u>Наказ №54/21 від 01 березня 2021р.</u> Матеріально-відповідальна особа <u>Клімкіна К.І.</u> Назва складу <u>Склад №1</u>												
ЗВІРЯЛЬНА ВІДОМІСТЬ РЕЗУЛЬТАТІВ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ ЗАПАСІВ №1 ВІД 05.03.2021 РОКУ												

I. Кількісні результати проведення інвентаризації

№	Субрахунок	Найменування запасів	Одиниця виміру	Кількість згідно з обліком	Надлишки за результатами інвентаризації		Недостача за результатами інвентаризації		Вплив природного убутку		Результати інвентаризації	
					Надлишки всього	в т.ч. зараховані в покриття недостач	Недостачі всього	в т.ч. недостачі зараховані за рахунок надлишків	Недостачі списані в межах природного убутку	Недостачі понад природний убуток	Надлишки	Недостачі
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
1	205	Фарба	л	100	-	-	2,0	-	0,5	1,5	-	1,5
2	205	Пісок	т	13,5	0,5	0,2	0,2	0,2	-	-	0,3	-
3	205	Щебень	кг	345	-	-	3	-	2	1	-	1

II. Вартісні результати проведення інвентаризації

№	Субрахунок	Найменування запасів	Одиниця виміру	Залишки на початок		Надлишки		Недостачі		Залишки на кінець	
				Кількість	Вартість, грн.	Кількість	Вартість, грн.	Кількість	Вартість, грн.	Кількість	Вартість, грн.
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1	205	Фарба	л	100	1700,00	-	-	1,5	25,50	98,5	1674,50
2	205	Пісок	т	13,5	19450,00	0,3	432,22	-	-	13,8	19882,22
3	205	Щебень	кг	345	5865,00	-	-	1	17,00	344	5848,00

Голова інвентаризаційної комісії

директор Клімкіна А.Г.

Члени інвентаризаційної комісії

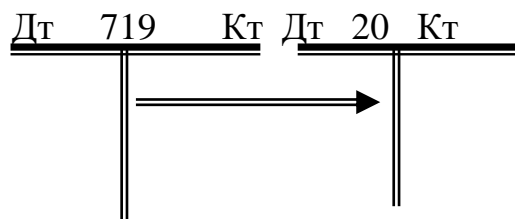
головний інженер Зінченко А.О.
 головний бухгалтер Зуб А.К.
 бухгалтер Жолудь К.І.

Отже, запропонована форма «Звіряльної відомості результатів

інвентаризації виробничих запасів» передбачає систематизацію інформації щодо здійсненої інвентаризації у розрізі кількісних та вартісних показників, що дозволить підвищити якість складського обліку на підприємстві у розрізі інформації щодо надлишків та нестач виявлених у ході інвентаризації.

Слід також відмітити, що за результатами інвентаризації можуть бути виявлено надлишок або недостачу виробничих запасів як у межах встановлених норм, так і понад встановлені норми.

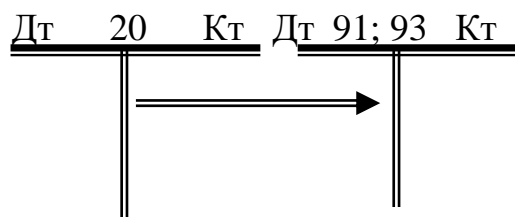
Так, якщо за результатами інвентаризації буде виявлено надлишок виробничих запасів, то в обліку слід буде зробити таке бухгалтерське проведення:



При цьому відмітимо, що наявність надлишку виробничих запасів є сигналом до того, що на підприємстві не належним чином оприбутковано виробничі запаси, або взагалі «умовно» списано. І якщо буде встановлено таку ситуацію, то інвентаризаційній комісії слід негайно повідомити керівництво для прийняття відповідного рішення щодо осіб, відповідальних за зберігання виробничих запасів.

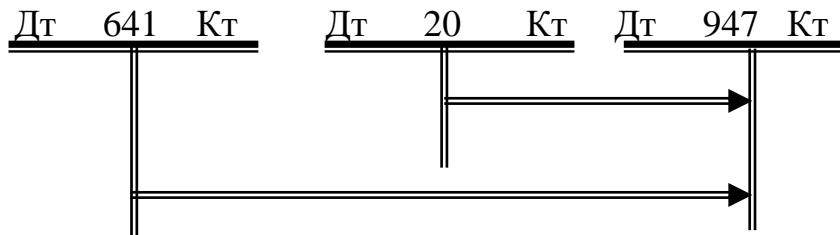
Якщо ж за результатами інвентаризації виробничих запасів буде виявлено:

- недостачу в межах норм, то в обліку слід буде зробити наступні бухгалтерські проведення:

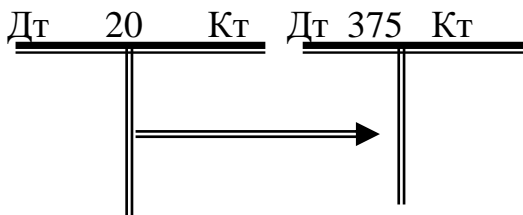


- недостачу понад норми, то в обліку слід буде зробити наступні

бухгалтерські проведення:



Віднесення недостачі на винну особу оформляється таким проведенням:



Слід також відмітити, що на ефективність проведення інвентаризації виробничих запасів впливає ряд чинників, а саме:

- рішення керівника на здійснення інвентаризації;
- наявність на підприємстві працівників, здатних виконати рішення керівника на проведення інвентаризації виробничих запасів;
- контроль виконання рішення на проведення інвентаризації виробничих запасів.

При здійсненні інвентаризації необхідно дотримуватися загальних та спеціальних принципів. Так, серед загальних принципів слід виокремити: принципи всебічності, раптовості, гласності, повноти охоплення об'єктів, ефективності, економічності, оперативності, об'єктивності, точності, плановості, своєчасності, доцільності, співставленості, безперервності, а серед спеціальних: оцінки результатів, обов'язковості виховного впливу, юридичного значення результатів, дотримання матеріальної відповідальності, документального відображення, попередження порушень [79].

Окреслені принципи інвентаризації виробничих запасів відображають основні ідеї, що формують базу для проведення інвентаризації. І за умови дотримання усіх загальних і спеціальних принципів при здійсненні інвентаризації можна буде гарантувати її ефективність.

Висновки до розділу 2

Підсумовуючи результати дослідження методики та організації обліку виробничих запасів підприємства можна зробити наступні висновки:

1. Організація документообігу - важливий аспект діяльності кожного підприємства. Від організації документообігу багато в чому залежить ефективність роботи підприємства. Безпосередньо від правильності організації документообігу залежить повнота, швидкість та якість відображення інформації в бухгалтерському обліку

2. Організація документообігу наявності та руху виробничих запасів недосконала. Зважаючи на це, для удосконалення документообігу руху виробничих запасів необхідно застосовувати досвід зарубіжних країн. Це у свою чергу зумовлює необхідність внести зміни до змісту облікових реєстрів виробничих запасів, що дасть можливість покращити їх аналітичність та інформативність.

3. Облік виробничих запасів на підприємстві є багатограним і має безліч нюансів, а тому вимагає обов'язкового знання не тільки бухгалтерських норм, але аналізу і вивчення технічних і правових умов, як то змісту укладених договорів, переходу права власності, забезпечення прав споживачів, дотримання технічних регламентів тощо. Тільки тоді бухгалтерський облік буде об'єктивно висвітлювати стан і рух виробничих запасів на підприємстві, а бухгалтерська інформація може бути використана при прийнятті оперативних та довгострокових управлінських рішень. Окрім цього відмітимо, що автоматизація обліку виробничих запасів дає можливість вести їх прозорий облік із спрощенням схеми обліку та скороченням витрат робочого часу облікових працівників.

4. Запропонована форма «Звіряльної відомості результатів інвентаризації виробничих запасів» передбачає систематизацію інформації щодо здійсненої інвентаризації у розрізі кількісних та вартісних показників, що дозволить підвищити якість складського обліку на підприємстві у розрізі інформації щодо надлишків та нестач виявлених у ході інвентаризації.

РОЗДІЛ 3

АНАЛІЗ І АУДИТ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА

3.1. Аналіз виробничих запасів підприємства

На будь-якому підприємстві важливу роль відіграє в системі управління виробничими запасами – аналіз. Якісний аналіз виробничих запасів є запорукою запобігання банкрутства та підвищення конкурентоздатності підприємства. Окрім цього, відмітимо, що перед керівництвом завжди стоїть завдання визначити оптимальний рівень та якість виробничих запасів, що сприятиме появі конкурентних переваг, та дозволить одержати прибуток від діяльності господарюючого суб'єкта.

Слід зазначити, що серед вчених відсутня однаковість у методиці здійснення аналізу виробничих запасів. Науковці виділяють різну кількість етапів та напрямів аналізу виробничих запасів суб'єктів господарювання.

Так, А. Д. Шеремет, Р. С. Сайфулін, Є. В. Негашев розглядають аналіз виробничих запасів у контексті фінансового стану суб'єкта господарювання. Вчені відмічають, що «для виявлення стану побудову аналітичних таблиць у якій висвітлюється значення абсолютної і питомої ваги, а також зміни в абсолютних величинах, у питомій вазі, у відсотках до величини на початку року та у відсотках до зміни загальної величини запасів і витрат» [77, с. 155].

Е. О. Галімова відмічає, що «узагальнюючим показником ефективності управління виробничими запасами виступає показник рентабельності виробничих запасів» [14, с. 107].

І. Ф. Прокопенко, В. І. Ганін також пропонують «не виокремлювати аналіз виробничих запасів у спеціальний розділ, а розглядати його як елемент аналізу виробничих ресурсів підприємства, аналіз витрат на виробництво продукції, а також аналіз фінансового стану підприємства, у якому є розділ аналізу ефективності використання оборотного капіталу, частиною якого є

виробничі запаси підприємства» [54, с. 172].

Гарасим П. М., Лобода Н. О. та Гарасим М. П. теж виступають за те, що слід «проводити експрес-аналіз діяльності підприємства в цілому та всебічний аналіз його виробничих запасів, який здійснюється поступово, по декількох блоках» (рис. 3.1) [15, с. 76].

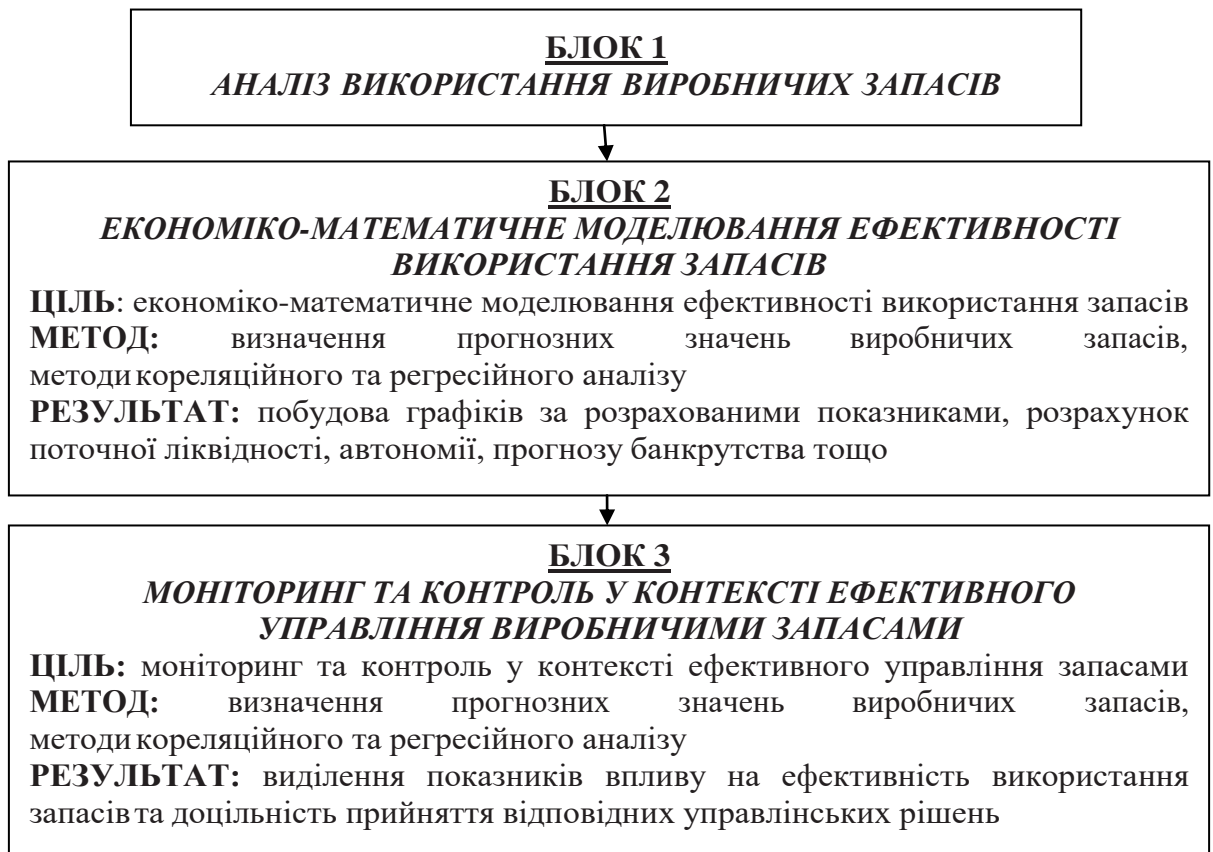


Рис. 3.1. Концептуальна схема трансфакторного аналізу виробничих запасів [15, с. 76]

Перший блок, на думку вчених [15] передбачає: аналіз забезпеченості господарюючого суб'єкта виробничими запасами; аналіз структури і якості виробничих запасів; оцінку ефективності споживання виробничих запасів; виявлення можливостей економії та впливу виробничих запасів на витрати виробництва.

Можна стверджувати, що показники аналізу виробничих запасів, виокремлені у перших двох блоках, дають можливість спрогнозувати діяльність суб'єкта господарювання у частині споживання виробничих запасів

та дозволяють покращити ефективність їх використання.

М. А. Болюх, В. З. Бурчевський та М. І. Горбатов виокремлюють наступні етапи аналізу виробничих запасів: «оцінка обґрунтованості та ефективності формування портфеля договорів на постачання виробничих запасів; аналіз ефективного використання виробничих запасів; дослідження можливостей мобілізації виявлених резервів щодо підвищення ефективності використання виробничих запасів» [5].

Таким чином бачимо, що для ТОВ «Тафір ЛТД» можна виділити такі основні етапи аналізу виробничих запасів (рис. 3.2).

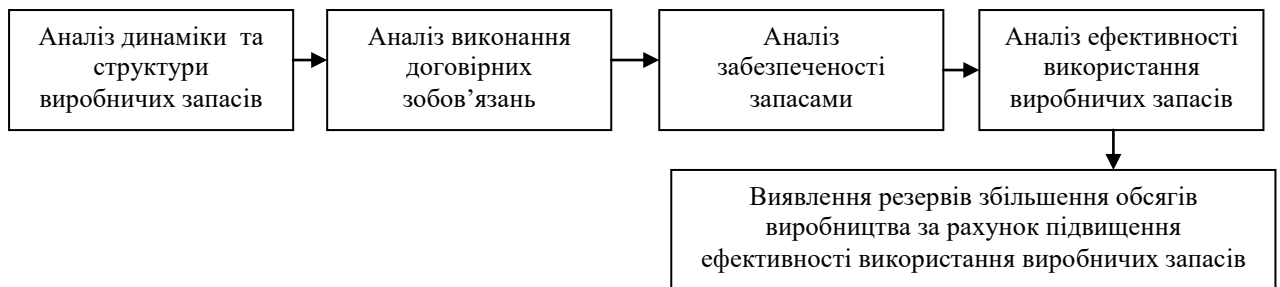


Рис. 3.2. Етапи аналізу виробничих запасів

Слід також відмітити, що заслуговує на увагу й пропозиція Л. Титенко [62] щодо аналізу виробничих запасів. Так науковець відмічає, що стратегічне та оперативне управління виробничими запасами є пріоритетним напрямом аналізу.

«Завдання аналізу полягають не тільки в оцінці рівня досягнутих результатів діяльності, але й виявлення резервів і можливостей покращення забезпечення підприємства запасами» [62, с. 299].

Таким чином, як зазначає Л. Титенко, стратегічний аналіз виробничих запасів у структурі стратегічного аналізу підприємства можливо представити наступним чином (рис. 3.3.).

У процесі здійснення аналізу стану виробничих запасів необхідно встановити забезпечення суб'єкта господарювання об'єктивними перехідними запасами сировини і матеріалів.



Рис. 3.3. Схема аналізу виробничих запасів [62, с. 300]

Для покращення фінансового стану ТОВ «Тафір ЛТД» слід провести аналіз забезпеченість організації виробничими запасами та ефективність їх споживання.

Необхідно також відзначити, що зважаючи на особливості діяльності ТОВ «Тафір ЛТД», а саме на те, що у структурі запасів є й готова продукція, то аналіз проведемо запасів загалом, а не тільки виробничих запасів, що дасть можливість одержати більш об'єктивнішу інформацію (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Структура запасів на ТОВ «Тафір ЛТД» у 2019-2020 рр.

Запаси	Фактичні залишки на початок року		Фактичні залишки на кінець року		Відхилення (+,-) від минулого року	
	тис. грн.	% до результату	тис. грн.	% до результату	в абсолютному вираженні, тис. грн.	за структурою
Виробничі запаси	28,8	41,9	36,7	59,6	+7,9	+17,7
Товари	-	-	-	-	-	-
Незавершене виробництво	-	-	-	-	-	-
Готова продукція	40,0	58,1	24,9	40,4	-15,1	-17,7
Всього	68,8	100,0	61,6	100,00	-7,2	X

З таблиці 3.1 бачимо, що на ТОВ «Тафір ЛТД» у наявності є лиш готова продукція та виробничі запаси. Так, у порівнянні з 2019 р, фактичні залишки запасів на ТОВ «Тафір ЛТД» зменшилися на 7,2 тис. грн., або 10,5%. Причиною цієї ситуації є зменшення на складах залишків готової продукції на 15,1 тис грн., або на 17.7 % й зростання залишків виробничих запасів на 7,9 тис. грн. (17.7%). Й станом на 01.01.2021 р становили 36,7 тис грн.

Досліджуючи структуру виробничих запасів було встановлено, що найбільш часту припадає на сировину і матеріали. Питома вага даної номенклатури у складі виробничих запасів в 2019 році складала 88,4%, а в 2020 – 80,09%, тобто зменшилась на 8,31%.

Структура виробничих запасів на початок 2021 року наведена на рисунку 3.4.

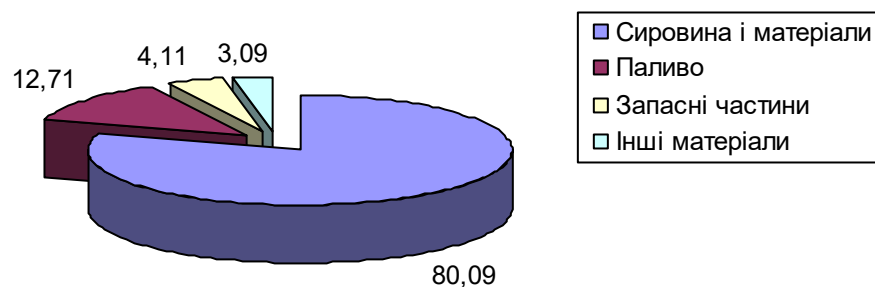


Рис. 3.4. Структура виробничих запасів ТОВ «Тафір ЛТД»

Найбільш вагому частку в виробничих запасах на сьогодні складають сировина і матеріали – 80,09%, що є нормальним для промислового підприємства. Інші види виробничих запасів складають 19,91%.

У процесі здійснення аналізу необхідно також оцінити структуру запасів за допомогою коефіцієнту нагромадження. Даний коефіцієнт слід розраховувати шляхом відношенням вартості запасів (за виключенням товарів й готової продукції) до вартості готової продукції і товарів, а саме:

$$K_n = \frac{BZ + TBB + HB}{ГП + T}, \quad (3.1.)$$

де K_n – коефіцієнт нагромадження запасів; TBB – тварини на вирощуванні і відгодівлі; HB – незавершене виробництво; T – товари; $ГП$ – готова продукція; BZ – виробничі запаси.

Необхідність розрахунку даного показника зумовлена потребою

визначення мобільності запасів. І якщо значення даного коефіцієнта менше 1, то рівень мобільності запасів є оптимальним.

Так, на ТОВ «Тафір ЛТД» коефіцієнт нагромадження запасів становив:

на 01.01.2020 р. – 0,72;

на 01.01.2021 р.- 1,5.

Із проведених розрахунків можемо зробити висновок, що значення даного показника станом на 01.01.2021 року перевищує оптимальне значення й це може бути сигналом про несприятливу структуру запасів.

Окрім цього зазначимо, що зростання залишків виробничих запасів у 2020 році в порівнянні із 2019 роком на ТОВ «Тафір ЛТД» зумовлено зниженням випуску деяких номенклатурних груп готової продукції.

Причини виникнення наднормативних залишків виробничих запасів можуть бути різноманітними. І зважаючи на це, слід дослідити на підприємстві з допомогою карток складського обліку й даних аналітичного обліку, усі матеріальні цінності у розрізі їх різновидів та місць зберігання.

Так, для того щоб визначити лишні й непотрібні залишки виробничих запасів необхідно здійснити порівняння фактичних залишків із їх нормативним значенням зазначеним у картках складського обліку. Саме у цих картках потрібно зазначити нормативне значення (як максимальне, так і мінімальне) залишку виробничих запасів у розрізі кожної окремої номенклатурної групи.

Однак, на практиці, використання даної методики є досить обмеженим. Зумовлено це тим, що не встановлюються нормативні значення залишків виробничих запасів. Зважаючи на це, для досягнення поставленої мети, необхідно здійснити порівняння залишків виробничих запасів із залишками за попередні місяці.

Проводячи таке порівняння можна буде відслідкувати, по яких номенклатурних групах виробничих запасів залишки є незмінними, а по яких – вони перевищують витрати.

Отже, здійснюючи аналіз виробничих запасів обов'язково слід проводити розрахунок потреби, для виробничих цілей, матеріальних цінностей. Проводячи

такий розрахунок потрібно з'ясувати – чи враховані зміни у номенклатурі, призначеної до виробництва готової продукції, чи враховані зміни норм витрат на одиницю готової продукції, чи враховані заходи, зосередженні на підвищення технічного рівня виготовлення та вдосконалення організації процесу виробництва готової продукції.

Щодо аналізу споживання виробничих запасів О.Є. Воронін та А.О. Трушко відмічають, що оцінка ефективності їх використання проводиться за допомогою різноманітних показників, а саме «узагальнюючі показника: матеріаломісткість продукції, матеріаловіддача, питома вага матеріальних витрат у собівартості продукції, коефіцієнт використання матеріалів; індивідуальні показники: ефективність споживання окремих елементів виробничих запасів (основних, допоміжних матеріалів, палива, енергії тощо), а також встановлення зниження матеріаломісткості окремих виробів (питомої матеріаломісткості)» [12, с. 46-47].

Методика розрахунку показників ефективності споживання виробничих запасів представлено у таблиці 3.2.

Таблиця 3.2

Показники для аналізу ефективності споживання виробничих запасів

[34, с. 659]

Показник	Формула для розрахунку	Умовні позначення	Характеристика
Тривалість обороту виробничих запасів (Т _{об})	$T_{об} = \frac{\Phi_{об} \cdot Д}{ЧД}$	Φ об – середньорічна вартість виробничих запасів; Д – число днів в аналізованому періоді; ЧД – чистий дохід від реалізації продукції	Характеризує тривалість одного обороту запасів у днях
Коефіцієнт оборотності (К _{об})	$K_{об} = \frac{ЧД}{\Phi_{об}}$		Характеризує кількість оборотів виробничих запасів за певний період
Коефіцієнт завантаження запасів в обороті (К _з)	$K_{з} = \frac{\Phi_{об}}{ЧД}$		Обернений до коефіцієнту <u>обіговості</u> і характеризує обсяг виробничих запасів, що припадає на 1 грн. реалізованої продукції
Коефіцієнт <u>обіговості</u> (інтенсивності використання) (К _{оз})	$K_{оз} = \frac{С}{З}$	С – собівартість реалізованої продукції; З – виробничі запаси за звітний період	Вказує скільки разів у середньому поповнювалися виробничі запаси протягом звітного періоду
Коефіцієнт готової продукції (К _{гп})	$K_{гп} = \frac{ЧД}{ГП}$	ГП – готова продукція	Характеризує обсяг доходу, що припадає на 1 грн. готової продукції

Вивільнення запасів (В)	$V = \frac{ЧД(Тоб1 - Тоб2)}{Д}$	-	Характеризує величину запасів що вивільнилася (або додаткового залучалася)
Прибуток на гривню матеріальних витрат (Под)	$Под = \frac{П}{МВ}$	МВ – матеріальні витрати; П – прибуток від основної діяльності	Характеризує величину прибутку на 1 гривню матеріальних витрат підприємства
Частка матеріальних витрат у собівартості продукції (Ч)	$ч = \frac{МВ}{Св}$	Св – собівартість виробленої продукції	Характеризує величину матеріальних витрат на 1 грн. собівартості виробленої продукції
Матеріаловіддача (Мв)	$Мв = \frac{\Sigma(K * Цт)}{\Sigma(K * Цн * Нн)}$	К – обсяг випуску продукції; Цн – ціна одиниці n-виду матеріалу за період, що аналізується на одиницю продукції; Нн – норма витрачання n-виду матеріалу на одиницю продукції;	Характеризує вихід продукції з кожної гривні витрачених матеріальних ресурсів
Матеріаломісткість (Мм)	$Мм = \frac{\Sigma(K * Цн * Нн)}{\Sigma(K * Цт)}$	Цт – відпускна ціна одиниці продукції	Відображає рівень матеріальних витрат на кожну гривню товарної продукції

Так, з метою оцінки ефективності використання виробничих запасів на ТОВ «Тафір ЛТД» потрібно розраховувати показники відображені у таблиці 3.2. (табл. 3.3)

Таблиця 3.3

Аналіз рівня ефективності використання виробничих запасів ТОВ «Тафір ЛТД» у 2019-2020 роках

№ п/п	Показник	2019 рік	2020 рік	Відхилення (+)
1	Вироблена продукція, тис. грн.	2808,7	2517,9	-290,8
2	Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	1862,7	1642,0	-220,7
3	Залишок запасів, тис. грн.	68,8	61,6	-7,2
4	Матеріальні витрати за період, тис. грн.	1210,8	1133,0	-77,8
5	Питома вага виробничих запасів у собівартості продукції	65,0	69,0	+4,0
7	Термін зберігання виробничих запасів, днів	8,95	8,92	-0,03
8	Оборотність виробничих запасів, разів	40,8	40,9	+0,01
9	Матеріаломісткість	0,65	0,69	+0,04
10	Матеріаловіддача	1,54	1,45	-0,09

Так, матеріаломісткість продукції є показником, що розраховується як співвідношення матеріальних затрат до собівартості готової продукції та відображає, скільки матеріальних витрат відноситься на кожну гривню виробленої готової продукції. Даний показник показує суму матеріальних витрат: збільшення матеріаломісткості готової продукції призводить до зростання суми матеріальних витрат, а зниження навпаки, - зменшує [12, с. 47].

Значення даного показника дасть можливість керівництву підприємства з'ясувати величину споживання виробничих запасів та структуру витрат на виготовлення готової продукції. Іншими словами можна сказати, що даний показник дозволить з'ясувати, чи виробництво готової продукції є матеріаломістким.

На ТОВ «Тафр ЛТД» показник матеріаломісткості становив:

у 2019 році – 0,65;

у 2020 році – 0,69.

Із проведених розрахунків бачимо, що на ТОВ «Тафір ЛТД» у 2020 році матеріаломісткість збільшилася на 4 коп. Таким чином у 2020 році матеріальних витрат на кожну гривню виробленої готової продукції було на 0,04 коп. більше, тобто виробництво стало ще більш матеріаломістким.

Щодо матеріаловіддачі, то це є оберненим показником до матеріаломісткості, й показує вихід готової продукції з кожної гривні затрачених виробничих запасів. Розраховується даний показник шляхом співставлення вартості виробничих запасів до суми матеріальних витрат [12, с. 47].

На ТОВ «Тафр ЛТД» показник матеріаловіддачі становив:

у 2019 році – 1,54;

у 2020 році – 1,45;

Таким чином бачимо, що на ТОВ «Тафір ЛТД» у 2020 році матеріаловіддача зменшилася на 9 коп.

Не менш важливим при аналізі споживання виробничих запасів є коефіцієнт використання останніх. Розраховується даний показник як

співвідношення фактичних витрат на виробництво продукції до значення матеріальних витрат. З допомогою даного показника можна відслідкувати дотриманні норм витрачання виробничих запасів. Зважаючи на це, можна стверджувати, що з допомогою даного показника можна визначити ефективність використання виробничих запасів. Оптимальне значення даного показника – менше 1. Таким чином, якщо значення показника використання виробничих запасів становить менше за 1, то це означає, що суб'єкт господарювання ефективно використовує виробничі запаси, а якщо значення більше за 1, то це означає, що є перевитрачання виробничих запасів.

Аналіз ефективності споживання виробничих запасів дуже часто пов'язаний з дослідженням величини їх витрачання. Таким чином, завданням аналізу виробничих запасів є пошук джерел їх економії й зниження матеріаломісткості готової продукції.

Коефіцієнт оборотності виробничих запасів на ТОВ «Тафір ЛТД» у 2020 році становив 40,9, а у 2019 році – 40,8. Тобто відбулося незначне зростання, що може означати, що організація збільшує оборотність складських виробничих запасів.

Отже, аналіз виробничих запасів є своєрідною сигнальною системою, яка може проінформувати керівництво фірми про негативні чинники, що впливають на належне виконання поставлених завдань. І саме на даних аналізу керівник зможе прийняти правильне рішення щодо розвитку підприємства й надати певному процесові потрібного напрямку.

Слід також відмітити, що використання комп'ютера для аналізу виробничих запасів допоможе керівництву підприємства вживати відповідних заходів для своєчасного регулювання їх розмірів і тим самим не допускати зривів у виконанні виробничої програми.

3.2. Методика аудиту виробничих запасів підприємства

На сьогоднішній день виробничі запаси складають істотну частину майна будь-якого суб'єкта господарювання. Вони необхідні компанії для безперервної та стабільної роботи, а також для розширення основної діяльності. Саме тому для будь-якого суб'єкта господарювання важливо своєчасно і правильно проводити аудит виробничих запасів. Окрім цього, аудит виробничих запасів вважається одним із основних та перспективних видів контролю за функціонуванням фірми.

Аудит – незалежна перевірка бухгалтерської звітності фірми, з метою висловлення думки про достовірність такої звітності. Він є інструментом управління, який безпосередньо дозволяє визначати ризики бізнесу та за необхідності усунути їх.

Аудитор у процесі проведення аудиту зобов'язаний, зокрема, оцінювати суттєвість інформації та її взаємозв'язок безпосередньо з аудиторським ризиком, оскільки між ними існує зворотна залежність.

Так, як зазначають Парушина Н.В. та Киштимова Е.А «чим вищий рівень суттєвості, тим нижчий аудиторський ризик» [47].

Мета здійснення аудиту виробничих запасів – висловлення думки про достовірність та повноту висвітлення інформації у фінансовій звітності щодо виробничих запасів.

Поставлена мета аудитором досягається шляхом визначення завдань які необхідно в першу чергу вирішити, зокрема:

- вивчити основні положення наказу про облікову політику;
- вивчити організацію обліку, зберігання та ефективність використання виробничих запасів;
- встановити відповідність фактичної наявності виробничих запасів з даними обліку та потребами фірми. Реалізація цього завдання досягається під час проведення інвентаризації;
- перевірити повноту та своєчасність оприбуткування виробничих

запасів, а також законність й доцільність їх витрачання та списання;

- вивчити склад і структуру виробничих запасів;
- підтвердити правильність оцінки виробничих запасів;
- перевірити підстави та дотримання встановлених норм витрат виробничих запасів;
- перевірити дотримання графіка проведення інвентаризацій та правильність прийнятих за результатами перевірки рішень [1, с. 6].

Джерела інформації, що використовуються для проведення аудиту виробничих запасів, можуть бути (рис 3.5.).

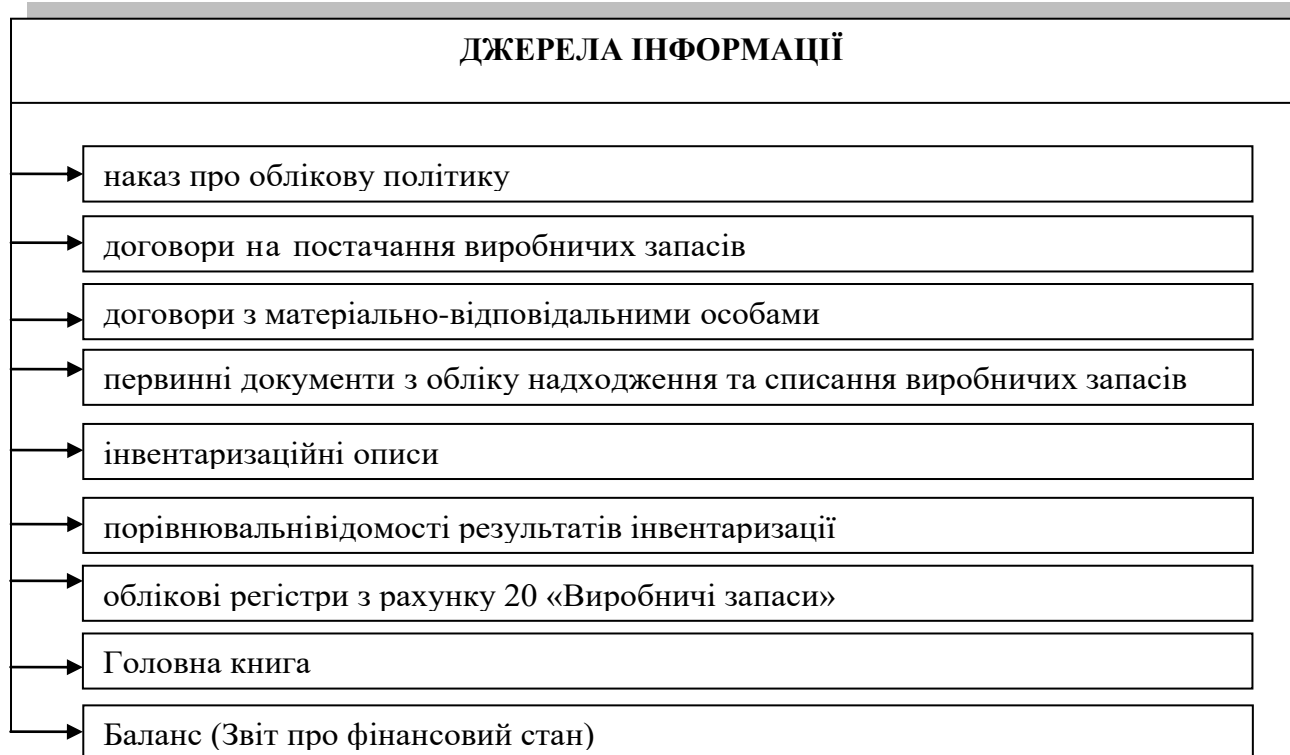


Рис. 3.5. Джерела інформації для аудиту виробничих запасів

При проведенні аудиту операцій з виробничими запасами, аудитор може використовувати певні методи та прийоми, що представлені на рисунку 3.6.



Рис. 3.6. Методи і прийоми аудиту виробничих запасів

Також потрібно відмітити, що перш ніж приступати до проведення аудиту виробничих запасів, аудитор повинен попередньо оцінити внутрішній контроль обліку виробничих запасів на підприємстві. Для цього необхідно попередньо сформулювати необхідні питання і потім їх поставити посадовим особам фірми та на основі отриманих відповідей зробити висновок про рівень організації внутрішнього контролю на підприємстві за даною ділянкою обліку (табл. 3.4).

Таблиця 3.4.

Перелік питань для оцінки внутрішнього контролю виробничих запасів

№п/п	Запитання	Відповіді		Примітки
		так	ні	
1	Чи визначені в обліковій політиці принципи обліку виробничих запасів (рахунки, методи оцінки та ін.), що використовуються?			
2	Чи організовано аналітичний облік виробничих запасів, чи ведуться картки складського обліку чи книга складського обліку?			
3	Чи проводяться інвентаризація виробничих запасів?			

Продовження таблиці 3.4

1	2	3	4	5
4	Чи укладено договори про матеріальну відповідальність ізкомірниками, завідувачами складів?			
5	Чи притягуються до відповідальності особи, винні у крадіжках, розкраданнях?			
6	Чи провадиться перевірка повноти оприбуткування виробничих запасів?			
7	Чи вироблено поділ матеріалів на класифікаційні групи?			
8	Чи використовуються при відпуску та прийманні матеріалів вимірювальні прилади та інструменти?			
9	Чи має місце надходження матеріальних цінностей, минаючи склад?			
10	Чи прикладаються первинні документи до звітів матеріально-відповідальних осіб?			
11	Чи звіряються дані звітів матеріально-відповідальних осіб із даними первинних документів?			
12	Бухгалтерський облік виробничих запасів ведуть особи, які не мають доступу до матеріальних цінностей?			
13	Чи немає розбіжностей у розрахункових, супровідних документах і виробничих запасів, що фактично надійшли?			
14	Чи оформляється акт про приймання, якщо є кількісні та якісні розбіжності з даними супровідних документів, а також за <u>невідфактурованих</u> поставок?			
15	Чи здійснюється контроль за обґрунтованістю норм витрат матеріалів на виробництво?			
16	Чи здійснюється звіряння даних аналітичного та синтетичного обліку виробничих запасів?			

Якщо внутрішній контроль перебуває на низькому рівні, цей факт аудитор повинен враховувати при розробці плану аудиту. Чим нижча оцінка внутрішнього контролю, тим вищий ризик невиявлення помилок і більше потрібно зібрати аудиторських доказів для підтвердження достовірності даних із даної ділянки обліку.

Послідовність проведення аудиту виробничих запасів можна зобразити наступною схемою (рис.3. 7.).

Слід також відмітити, що аудит виробничих запасів вважається одним із найскладніших, оскільки номенклатура матеріалів та сировини може обчислюватись тисячами одиниць. Щоб ефективно провести перевірку виробничих запасів, що використовуються у виробництві, аудитор повинен уважно ознайомитися з технологічним процесом, порядком зберігання та

відпуску матеріалів зі складів, відображенням особливостей виробництва в обліковій політиці.

... ..

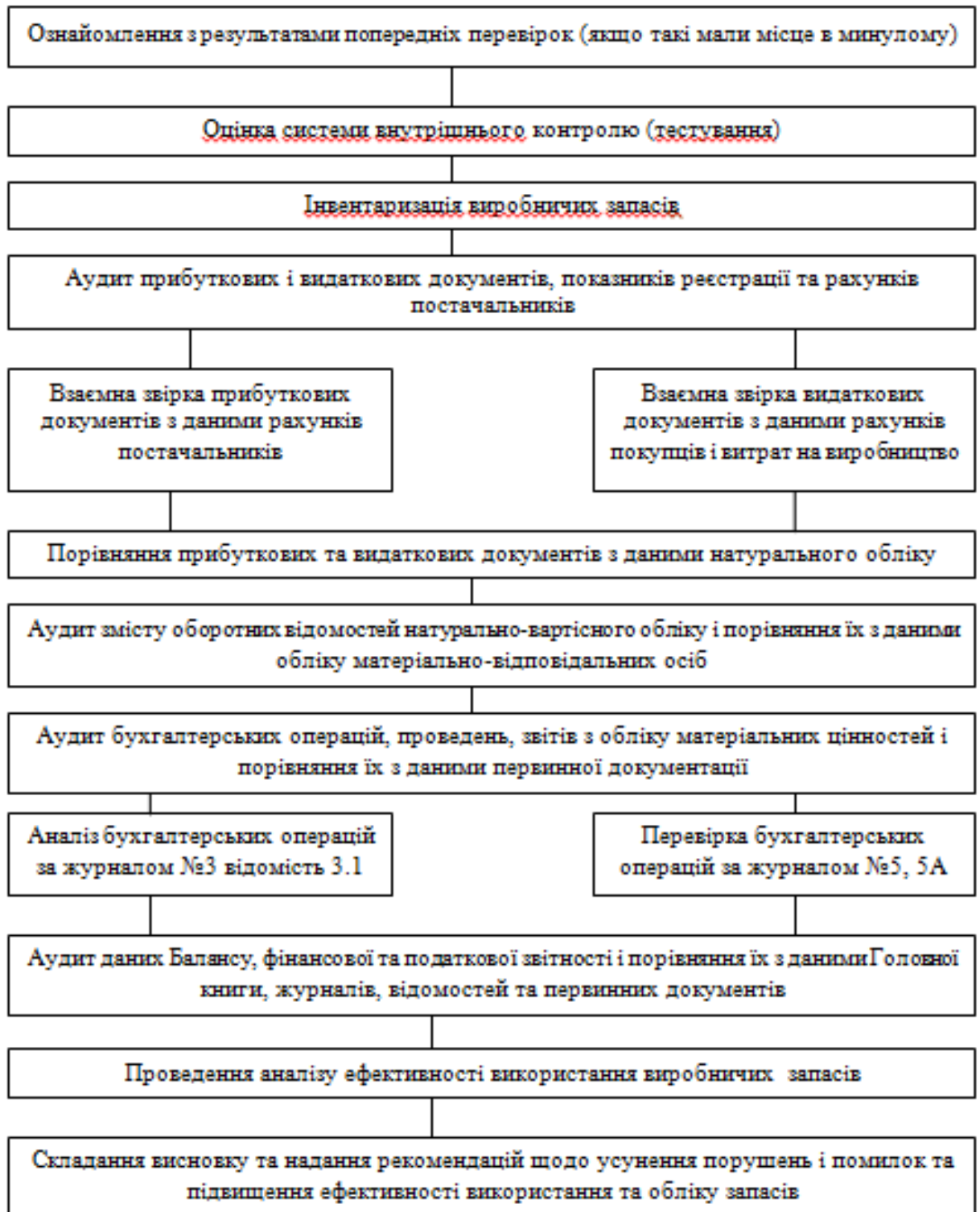


Рис. 3. 7. Послідовність проведення аудиту виробничих запасів [74, с.

Аудит виробничих запасів має починатися, як правило, з перевірки організації обліку виробничих запасів: аудитор повинен переконатися у наявності договорів про матеріальну відповідальність комірників, у наявності журналів реєстрації довіреностей, з'ясувати умови зберігання виробничих запасів та перевірити правильність їх класифікації.

В результаті інвентаризації аудитор має встановити, чи складські приміщення відповідають відповідним вимогам, чи правильно зберігаються виробничі запаси. Особливу увагу слід звернути на наявність номерів, марок, найменувань матеріальних цінностей та їх відповідність даним відображених у прибуткових документах. Результати інвентаризації мають бути оформлені актом.

При перевірці правильності оприбуткування виробничих запасів слід зіставити документи на оприбуткування виробничих запасів (накладні, рахунки-фактури, посвідчення якості) та оплату цих цінностей (платіжні доручення) з даними складського обліку та регістрами аналітичного обліку.

Далі слід перевірити правильність оцінки виробничих запасів.

Аудитору слід пам'ятати, що фірмі надано право вибору варіанта відображення в обліку виробничих запасів. Матеріальні цінності, що надійшли, повинні бути відображені в бухгалтерському обліку за первісною вартістю.

При аудиті списання виробничих запасів на витрати виробництва аудитору слід звернути увагу на дотримання діючих норм витрат матеріалів і відповідність цих норм технологічним потребам. У результаті можуть бути факти зайвої витрати матеріалів для виробництва неврахованої продукції та для штучного збільшення собівартості.

Аудитору необхідно перевірити обґрунтованість, корисність для управління та правильність використання обраного методу оцінки виробничих запасів при вибутті.

Особливу увагу необхідно приділити правильності відображення в обліку операцій зі списання виробничих запасів при реалізації (через

рахунки 71 «Інший операційний дохід» та 94 «Інші витрати операційної діяльності»). Дуже часто при відображенні даних операцій в обліку не показується виручка від реалізації, внаслідок чого податковою службою застосовуються до фірми фінансові санкції. Аудитору необхідно переконатися, чи не списують виробничі запаси без попереднього оприбуткування та без оформлення за ними видаткових документів.

Шляхом відслідковування господарських операцій аудиторю слід також встановити правильність кореспонденції рахунків.

У процесі проведення аудиторської перевірки виробничих запасів аудитором можуть бути виявлені такі помилки, що часто допускаються (рис. 3.8.):



Рис. 3.8. Порушення, які можуть бути виявлені при аудиті виробничих запасів підприємства [74]

Після закінчення робіт аудитор формує незалежну думку, виходячи з результатів перевірки виробничих запасів, формує робочий пакет документів, формулює частину аудиторського звіту, та подає його разом з документацією керівнику, оформляє аудиторський висновок.

Підводячи підсумки відмітимо, що аудит виробничих запасів відіграє важливу роль у забезпеченні достовірності фінансової звітності для зацікавлених користувачів. На достовірність звітності фірми здатні вплинути методи та прийоми аудиту, які були використані під час аудиторської перевірки виробничих запасів. Таким чином, до методики аудиту виробничих запасів необхідно ставитися більш відповідально.

Висновки до розділу 3

Підсумовуючи результати дослідження з питань аналізу й аудиту виробничих запасів підприємства можна зробити наступні висновки:

1. Встановлено, що на будь-якому підприємстві важливу роль відіграє в системі управління виробничими запасами – аналіз. Якісний аналіз виробничих запасів є запорукою запобігання банкрутства та підвищення конкурентоздатності підприємства.

2. За результатами аналізу з'ясовано, що на ТОВ «Тафір ЛТД» серед запасів у наявності є лиш готова продукція та виробничі запаси. Так, у порівнянні з 2019 р, фактичні залишки запасів на ТОВ «Тафір ЛТД» зменшилися на 7,2 тис. грн., або 10,5%. Причиною цієї ситуації є зменшення на складах залишків готової продукції на 15,1 тис грн., або на 17.7 % й зростання залишків виробничих запасів на 7,9 тис. грн. (17.7%). Й станом на 01.01.2021 р становили 36,7 тис грн.

3. Досліджуючи структуру виробничих запасів було встановлено, що найбільш часту припадає на сировину і матеріали. Питома вага даної номенклатури у складі виробничих запасів в 2019 році складала 88,4%, а в 2020

– 80,09%, тобто зменшилась на 8,31%.

4. Мета здійснення аудиту виробничих запасів – висловлення думки про достовірність та повноту висвітлення інформації у фінансовій звітності щодо виробничих запасів.

5. За результатами дослідження виокремлено методи та прийоми, що можуть використовуватися при проведенні аудиту операцій з виробничими запасами.

6. Перш ніж приступати до проведення аудиту виробничих запасів, аудитор повинен попередньо оцінити внутрішній контроль обліку виробничих запасів на підприємстві. Для цього необхідно попередньо сформулювати необхідні питання і потім їх поставити посадовим особам фірми та на основі отриманих відповідей зробити висновок про рівень організації внутрішнього контролю на підприємстві за даною ділянкою обліку.

ВИСНОВКИ

У кваліфікаційній роботі проведено теоретичне узагальнення підходів до обліку і аналізу виробничих запасів у вітчизняній та зарубіжній практиці. За результатами дослідження зроблено такі висновки:

1. Виробничі запаси – це об'єкти, на які спрямована праця людини з метою одержання готової продукції. На відміну від засобів праці, що зберігають форму в процесі виробництва і поступово переносять вартість продукту, предмети праці споживаються повністю і переносять свою вартість на продукт, повністю замінюючи його після кожного виробничого циклу.

2. Встановлено, що вченими не виокремлено чіткої єдності у підходах до класифікації виробничих запасів, не простежується системність у розкритті їх сутності, у окремих випадках можна спостерігати змішування класифікаційних ознак та одиниць, розглядається класифікація певних видів виробничих запасів тощо.

3. Вивчення праць вітчизняних та іноземних науковців дозволяє узагальнити та виокремити основні ознаки, за якими слід класифікувати виробничі запаси. Зважаючи на це, основними ознаками, що слід виокремити при класифікації виробничих запасів є такі: цільове призначення, час зберігання на підприємстві, місце знаходження, мета формування, період використання, структура, форма власності,

4. Оцінка виробничих запасів – один з найважливіших інструментів, що забезпечують достовірність інформації фінансового та управлінського обліку про результати діяльності суб'єкта господарювання. Оцінка виробничих запасів, на кінець звітного періоду важлива для правильного їх відображення у балансі (звіті про фінансовий стан). Оцінка виробничих запасів при їх списанні, безпосередньо пов'язана із формуванням результатів діяльності суб'єкта господарювання у звіті про сукупний дохід.

5. Вибір методу оцінки, у зарубіжній практиці, залежить від мети, яку ставить перед собою суб'єкт господарювання. Так, у випадку, якщо виробничі

запаси залишаються на підприємстві для власних потреб, то в основному, використовується оцінка за собівартістю. Якщо ж виробничі запаси призначені для реалізації, то оцінюються вони за ринковою вартістю.

6. Організація документообігу - важливий аспект діяльності кожного підприємства. Від організації документообігу багато в чому залежить ефективність роботи підприємства. Безпосередньо від правильності організації документообігу залежить повнота, швидкість та якість відображення інформації в бухгалтерському обліку.

7. Організація документообігу наявності та руху виробничих запасів недосконала. Зважаючи на це, для удосконалення документообігу руху виробничих запасів необхідно застосовувати досвід зарубіжних країн. Це у свою чергу зумовлює необхідність внести зміни до змісту облікових регістрів виробничих запасів, що дасть можливість покращити їх аналітичність та інформативність.

8. Облік виробничих запасів на підприємстві є багатограним і має безліч нюансів, а тому вимагає обов'язкового знання не тільки бухгалтерських норм, але аналізу і вивчення технічних і правових умов, як то змісту укладених договорів, переходу права власності, забезпечення прав споживачів, дотримання технічних регламентів тощо. Тільки тоді бухгалтерський облік буде об'єктивно висвітлювати стан і рух виробничих запасів на підприємстві, а бухгалтерська інформація може бути використана при прийнятті оперативних та довгострокових управлінських рішень. Окрім цього відмітимо, що автоматизація обліку виробничих запасів дає можливість вести їх прозорий облік із спрощенням схеми обліку та скороченням витрат робочого часу облікових працівників.

9. Запропонована форма «Звіряльної відомості результатів інвентаризації виробничих запасів» передбачає систематизацію інформації щодо здійсненої інвентаризації у розрізі кількісних та вартісних показників, що дозволить підвищити якість складського обліку на підприємстві у розрізі інформації щодо надлишків та нестач виявлених у ході інвентаризації.

10. Встановлено, що на будь-якому підприємстві важливу роль відіграє в системі управління виробничими запасами – аналіз. Якісний аналіз виробничих запасів є запорукою запобігання банкрутства та підвищення конкурентоздатності підприємства.

11. За результатами аналізу з'ясовано, що на ТОВ «Тафір ЛТД» серед запасів у наявності є лиш готова продукція та виробничі запаси. Так, у порівнянні з 2019 р, фактичні залишки запасів на ТОВ «Тафір ЛТД» зменшилися на 7,2 тис. грн., або 10,5%. Причиною цієї ситуації є зменшення на складах залишків готової продукції на 15,1 тис грн., або на 17.7 % й зростання залишків виробничих запасів на 7,9 тис. грн. (17.7%). Й станом на 01.01.2021 р становили 36,7 тис грн.

12. Досліджуючи структуру виробничих запасів було встановлено, що найбільш часту припадає на сировину і матеріали. Питома вага даної номенклатури у складі виробничих запасів в 2019 році складала 88,4%, а в 2020 – 80,09%, тобто зменшилась на 8,31%.

13. Мета здійснення аудиту виробничих запасів – висловлення думки про достовірність та повноту висвітлення інформації у фінансовій звітності щодо виробничих запасів.

14. За результатами дослідження виокремлено методи та прийоми, що можуть використовуватися при проведенні аудиту операцій з виробничими запасами.

15. Перш ніж приступати до проведення аудиту виробничих запасів, аудитор повинен попередньо оцінити внутрішній контроль обліку виробничих запасів на підприємстві. Для цього необхідно попередньо сформулювати необхідні питання і потім їх поставити посадовим особам фірми та на основі отриманих відповідей зробити висновок про рівень організації внутрішнього контролю на підприємстві за даною ділянкою обліку.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Алиева Н.М. Инвентаризация – метод обеспечения достоверности учетно-аналитической информации о финансовом состоянии организации. *Вестник Алтайской академии экономики и права*. 2018. № 3. С. 5-10.
2. Багрій К.Л. Поняття матеріальних запасів підприємства: необхідність їх створення. *Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту*. Науковий журнал. 2009. № 4. С. 104-109.
3. Бегун С.І. Особливості визнання та оцінки виробничих запасів. *Економічний часопис Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки*. 2015. № 3. С. 74–79.
4. Бодюк А. В. Методологічні та нормативно-правові аспекти аудиту підприємницької діяльності : монографія. К. : Кондор, 2005. 356 с.
5. Болюх М. А., Бурчевський В. З., Горбатюк М. І. Економічний аналіз. К. : КНЕУ, 2004. 540 с.
6. Борщ Н. Складской учет. Х. : «Фактор», 2001. 112 с.
7. Бунда О. М., Вітюк Т. І. Аналіз запасів виробничого підприємства. *Проблеми інноваційно-інвестиційного розвитку*. 2021. № 24. С. 140-148.
8. Бурдейна І. В. Порівняльний аналіз вітчизняного та зарубіжного досвіду обліку виробничих запасів. *Облік та фінанси*. 2011. № 4. С. 20–27.
9. Бурдюх Н. Роль документообігу у створенні ефективної системи обліку запасів. *Економічний аналіз*. 2010. Випуск 6. С. 39-42.
10. Бутинець Ф.Ф., Горецька Л.Л. Бухгалтерський облік в зарубіжних країнах : навч. посібник. Житомир : ПП «Рута», 2002. 544с.
11. Василенко В.О., Ткаченко Т. І. Виробничий (операційний) менеджмент : навч. посібн. К. : ЦУЛ, 2007. 532 с.
12. Воронін О.Є., Трушко А.О. Методика дослідження матеріальних ресурсів і джерел їх формування на підприємстві. *Культура народів Причорномор'я*. 2012. № 222. С. 45-49.
13. Гаджиханов М.Ш., Бабаева З.Ш. Проблема аудита материально-

производственных запасов (МПЗ). *Вопросы устойчивого развития общества*. 2020. №1. С. 8-11.

14. Галимова Е.О. Куда уходят деньги или логистика для предпринимателей : практическое пособие. М. : КНОРУС, 2010. 224 с.

15. Гарасим П. М., Лобода Н. О., Гарасим М. П. Виробничі запаси як технологічний фактор і форма хедж-інвестування (аналітичний аспект). *Збірник наукових праць Подільського державного аграрнотехнічного університету. Сільськогосподарські науки*. 2014. Вип. 22 (2). С. 75-80.

16. Гриліцька А. В., Ковтун Н. І. Визнання та оцінка запасів в сучасних умовах господарювання. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. Сер. : Економічні науки. 2016. Вип. 21(2). С. 183-185.

17. Гуренко Т. Економічна сутність та оцінка запасів. *Бухгалтерія в сільському господарстві*. 2011. № 2. С. 22-27.

18. Данілочкіна О.В. Методологічні засади бухгалтерського обліку інформації про запаси URL: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/ekfor/2012

19. Добрянська М.В. Аналіз запасів виробничих підприємств і вироблення пропозиції щодо їх ефективного використання у ринкових умовах. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2012. Вип. 22.7. С. 175-180.

20. Домбровська Н.Р. Методи оцінки виробничих запасів підприємства при їх використанні згідно національних стандартів. *Інноваційна економіка*. 2011. № 7. С.137–142.

21. Жаворонок А. В., Дзюбик І. В. Особливості аналізу виробничих запасів на підприємстві. *Молодий вчений*. 2017. № 6. С. 422-426.

22. Живко З.Б., Живко О.М., Живко І.Ю. Словник сучасних економічних термінів. Львів : Край, 2007. 384 с.

23. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку, активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затв. наказом Міністерства Фінансів України від 30.11.99 р. № 291. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi>

24. Козак В.Г. Економічна сутність способів і видів оцінок у

бухгалтерському обліку: їх мета та функції. *Економіка АПК*. 2007. № 2. С. 115-122.

25. Костик І. О., Бучинська І. В., Побережський А. В. Класифікація запасів вугілля Тяглівського і Любельського родовищ Південно-Західного вугленосного району Львівсько-Волинського басейну за основними природними показниками. *Геологічний журнал*. 2021. № 1. С. 53-69.

26. Крамарчук С.П. Облік і аналіз матеріальних сировинних ресурсів (на прикладі плодоовочевої консервної промисловості): автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.06.04 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит». URL : http://librar.org.ua/sections_load.php?s=business

27. Крупка Я. Д., Фаріон В.Я. Облік як основа контролю витрат за місцями їх виникнення та сферами. *Проблеми раціонального використання соціально-економічного та природно-ресурсного потенціалу регіону: фінансова політика та інвестиції* : зб. наук. праць. 2010. № 4. С. 168-179.

28. Кудлаєва Н. В., Медеяєва А. С. Оцінка та визнання виробничих запасів у системі вартісно-орієнтованого управління підприємством. *Молодий вчений*. 2018. № 10(2). С. 824-829.

29. Кужельний М. В., Лінник В. Г. Теорія бухгалтерського обліку : підр. [для студ. вищ. навч. закл.]. К. : КНЕУ, 2001. 576 с.

30. Лега І.Ф. Інвентаризація запасів на підприємстві: проблеми обліку. Юність науки – 2021: соціально-економічні та гуманітарні аспекти розвитку суспільства: *збірник тез Міжнародної науково-практичної конференції студентів, аспірантів і молодих вчених* (м. Чернігів, 25-26 березня 2021 р.) : у 2-х ч. Ч.1 / НУ «Чернігівська політехніка». Чернігів, 2021. С. 135-137.

31. Максименко І. Я., Максименко Ю. О. Інвентаризація запасів як метод контролю в управлінні діяльністю підприємства. The 11th International scientific and practical conference “Eurasian scientific congress” (November 1-3, 2020) Barca Academy Publishing, Barcelona, Spain. 2020. P. 538-545.

32. Меліхова Т.О. Формування інформаційної безпеки підприємства на основі документування обліку запасів. *Наукові праці Кіровоградського*

національного технічного університету. Економічні науки. Кіровоград : КНТУ, 2011. Вип. 20. Ч. 1 С. 274–282.

33. Мельниченко І.В. Оцінка запасів в управлінні підприємством URL: http://www.nbuu.gov.ua/Portal///soc_gum/nvnuu_eamb/2012_169_2/12miv.pdf.

34. Мельничук І. І., Заморозна К. О. Етапи аналізу виробничих запасів у сучасних умовах. *Молодий вчений*. 2017. № 1. С. 657-661.

35. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів, затверджені Наказом Міністерства фінансів України від 10.01.2007 р. № 2 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/en/v0002201-07>

36. Миддлтон Д. Бухгалтерский учет и принятие финансовых решений; [пер. с англ. И. И. Елисеевой]. М. : Издательское объединение «ЮНИТИ», 1997. 408 с.

37. Михалевич С.Г. Первинний облік надходження виробничих запасів та шляхи його удосконалення. *Інноваційна економіка*. 2010. № 5. С. 99-101.

38. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 “Запаси” URL : <http://zakon3.rada.gov.ua>.

39. Мус Г., Ханш Манн Р. Бухгалтерский учет: Основы – Задания – Решения : учебное пособие; пер. с нем. С. Лобачевской. К. : КНЕУ, 1999. 368 с.

40. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов’язань» від 02.09.2014 року №879. URL : <https://zakon.rada.gov.ua>.

41. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження типових форм для відображення бюджетними установами результатів інвентаризації» від 17.06.2015 року №572. URL : <https://zakon.rada.gov.ua>.

42. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 “Запаси”. URL : <http://zakon3.rada.gov.ua>.

43. Нашкерська Г.В. Бухгалтерський облік : навчальний посібник. К. : Центр навчальної літератури, 2004. 464 с.

44. Николайчук В.Е. Логистика: теория и практика управления : учеб.

посobie. Донецк : НОРДПРЕСС, 2006. 540 с.

45. Олійник Т.О., Дем'яненко І.С. Інвентаризація запасів, як засіб контролю за достовірністю показників обліку. *Економічний простір*. 2010. № 34. С. 221-233.

46. Очеретько Л.М., Пальцева М.В. Шляхи вдосконалення методів оцінки вибуття виробничих запасів. *Сталий розвиток економіки*. 2014. № 2. С. 141-147.

47. Парушина Н.В., Кыштымова Е.А. Аудит: основы аудита, технология и методика проведения аудиторских проверок: учеб. Пособие. М.: ИД ФОРУМ: НИЦ Инфра-М, 2017. 560 с.

48. Податковий Кодекс України. URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/> (дата звернення 02.07.2021 р.)

49. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку : Наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 № 88 URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text> (дата звернення: 25.08.2021)/

50. Попович П.Я. Аналіз формування та використання запасів підприємства. *Економічний аналіз*. 2010. Випуск 5. С. 150-153.

51. Приймак О.Ю. Відображення надходження і вибуття запасних частин в обліку. *Науковий вісник Національного університету біоресурсів і природокористування України*. 2010. Випуск 154. Ч. 3. С. 197-205.

52. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. №996-XIV. URL : <http://zakon2.rada.gov.ua>. – Назва з екрану.

53. Про електронні документи та електронний документообіг : Закон України від 22.05.03 р № 851-IV. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/851-15#Text> (дата звернення: 25.08.2021)

54. Прокопенко І.Ф., Ганін В.І. Методика та методологія економічного аналізу : навч. посіб. К. : Центр учбової літератури., 2008. 430 с.

55. Роева О. С. Проблемні питання оцінки та контролю виробничих

запасів. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки*. 2017. Вип. 31. С. 229-235

56. Роева О.С. Розвиток управлінського обліку запасів в інформаційному забезпеченні інноваційної діяльності. *Центральноукраїнський науковий вісник*. 2020. Вип. 5(38). С. 273-285.

57. Сажинець С.Й. Актуальні питання розвитку системи обліку оборотних малоцінних та швидкозношуваних матеріальних активів на підприємстві. *Вісник Національний університет «Львівська політехніка»*. 2012. № 721. С. 219-225.

58. Сахарцева І.І. Основи складання бухгалтерської звітності за вимогами національних стандартів України : навч. посібник. К. : Кондор, 2003. 614 с.

59. Сопко В. Бухгалтерський облік : навч. посібник. [3-є вид., перероб. і доп.]. К. : КНЕУ, 2000. 578 с.

60. Спесивцева А. Л. Особенности аудита материально-производственных запасов. *Молодой ученый*. 2015. №11. С. 990-992.

61. 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.

62. Титенко Л. Загальнотеоретичні підходи до методики аналізу виробничих запасів на підприємствах фармацевтичної промисловості. *Економічний аналіз*. 2011. Випуск 9. Ч. 3. С. 297-300.

63. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник. [за ред. Н. М. Ткаченко]. [5-е вид., доп. і перероб.] К. : А.С.К., 2000. 784 с.

64. Уотерс Д. Логистика. Управление цепью поставок. ; пер. с англ. В.Н. Егорова. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003. 503 с.

65. Усач Б.Ф., Шурпенко Р. К. Теорія бухгалтерського обліку: навчальний посібник. К. : «Знання», 2004. 302 с.

66. Фаріон В. Деякі аспекти класифікації та обліку матеріальних витрат на підприємствах спиртової промисловості. *Науковий вісник Волинського*

національного університету ім. Лесі Українки. Сер. Економічні науки. 2009. № 27. С. 108-112.

67. Фаріон В. Деякі аспекти класифікації та обліку матеріальних витрат на підприємствах спиртової промисловості. *Науковий вісник Волинського національного університету ім. Лесі Українки*. Сер. Економічні науки. 2009. № 27. С. 108-112.

68. Фаріон В., Фаріон Т. Роль облікової інформації в системі управління банком. *Журнал європейської економіки*. 2013. Т. 12, № 1. С. 96-108.

69. Фаріон, Я. М., Фаріон В.Я. Роль посередників на фінансовому ринку України *Економічний аналіз : зб. наук. праць каф. економічного аналізу*. Тернопіль, 2016. Т. 24, № 1. С. 153-160.

70. Федак Л.М. Запаси підприємств: сутність та класифікація. *Вісник Хмельницького національного університету*. Серія «Економічні науки». Хмельницький: ХНУ. 2018. № 1. С. 157-162.

71. Фесенко В.В. Вибір методу оцінки списання запасів як фактор впливу на формування фінансових результатів. *Управління розвитком*. 2012. № 4. С. 53-56.

72. Чабанюк О.А. Організація документообігу як засіб удосконалення обліку наявності та руху виробничих запасів. *Фінанси, облік і аудит*. 2011. № 18. С. 386-391.

73. Чаюн І.О., Бондар І. Ю. Управління товарно-матеріальним забезпеченням підприємства : навч. посібн. К. : Київ. нац. торг-екон. ун-т, 2006. 111 с.

74. Череп О.Г., Буряк І.В. Методика проведення аудиту запасів на великих промислових підприємствах. *Вісник ЖДТУ*. 2010. № 3 (53). С. 197–200.

75. Чук В.В., Булат Г.В. Проблеми організації обліку виробничих запасів на автотранспортних підприємствах в умовах їх інтеграції в світовий економічний простір. *Вісник Хмельницького національного університету*. Серія: «Економічні науки». 2010. № 6. т. 3. С. 159-162.

76. Шамота Г. М., Федько О. І. Вдосконалення методів оцінки вибуття

виробничих запасів. Економічні погляди: теорія і практика : збірник тез наукових робіт міжнародної науково-практичної конференції (3-4 лютого 2012 р.) : у 2-х ч. Одеса : Центр економічних досліджень та розвитку, 2012. Ч. II. С. 28-31.

77. Шеремет А. Д., Сайфулин Р. С., Негашев Е. В. Методика фінансового аналізу. М. : ИНФРА-М, 2000. 208 с.

78. Шпінь В. В., Мельник Т. Г. Методика оцінки запасів підприємства за вітчизняними і міжнародними стандартами обліку. *Молодий вчений*. 2021. № 1(2). С. 213-219.

79. Ярова Ю.Ю., Майстер Л.А. Інвентаризація товарно-матеріальних цінностей як засіб контролю за достовірністю показників обліку в бюджетних установах URL : <http://nauka.kushnir.mk.ua/?p=23234>

ДОДАТКИ