

**Міністерство освіти і науки України
Західноукраїнський національний університет
Факультет фінансів та обліку
Кафедра фінансового контролю та аудиту**

МАКАР Віктор Олегович

**АУДИТ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ТА АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ ЇХ
ВИКОРИСТАННЯ НА ПІДПРИЄМСТВІ**

спеціальність – 071 «Облік і оподаткування»
освітньо-професійна програма «Аудит та державний фінансовий контроль»
кваліфікаційна робота за освітнім ступенем «магістр»

Виконав студент
групи ОАДФКзм-21
Макар В.О.

Науковий керівник:
к.е.н., доцент
Шестерняк М.М.

Тернопіль - 2023

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І АУДИТУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ.....	6
1.1. Економічна сутність поняття «виробничі запаси» та їх роль в діяльності підприємства.....	6
1.2. Класифікація запасів в аудиті: управлінський та обліковий аспекти	13
Висновки до розділу 1	19
2. РОЗДІЛ 2. АУДИТ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ: ОРГАНІЗАЦІЙНИЙ ПРОЦЕС ТА МЕТОДИКА ПРОВЕДЕННЯ	21
2.1. Виробничі запаси як об'єкт аудиту.....	21
2.2. Організаційний процес проведення аудиту виробничих запасів...	27
2.3. Методика аудиту виробничих запасів.....	34
Висновки до розділу 2.....	40
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ТА ЕФЕКТИВНІСТЬ ЇХ ВИКОРИСТАННЯ НА ПІДПРИЄМСТВІ.....	42
3.1. Аналіз виробничих запасів у системі управління ресурсним потенціалом підприємств.....	42
3.2. Аналіз ефективності використання запасів підприємств України за видами економічної діяльності.....	49
Висновки до розділу 3.....	56
ВИСНОВКИ	59
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	62
ДОДАТКИ.....	71

ВСТУП

Актуальність теми. Виробничі запаси є важливим елементом стратегічного управління матеріальними ресурсами підприємства та впливають на його фінансовий стан та конкурентоспроможність на ринку. Головна економічна роль виробничих запасів полягає в забезпеченні надійності і незалежності виробництва від можливих перерв у постачанні сировини або інших необхідних матеріалів, що так необхідно вітчизняним підприємствам в умовах воєнного стану.

Господарюючі суб'єкти визначають оптимальну кількість виробничих запасів, яку слід підтримувати, враховуючи ризики зв'язані зі змінами цін, логістикою, попитом і іншими факторами. Занадто великі виробничі запаси можуть призвести до надмірних витрат на зберігання, тоді як недостатні запаси можуть призвести до перерв у виробництві і втрати клієнтів. Збереження виробничих запасів допомагає підприємству забезпечити безперебійне виробництво, уникнути затримок у постачанні матеріалів та складських робіт. Проте, їхній занадто великий обсяг може призвести до додаткових витрат на зберігання та зобов'язань перед кредиторами. Відповідно належний аудит виробничих запасів та аналіз ефективності їх використання на підприємстві сприятимуть оперативному управлінню запасами, а також оптимізації фінансових результатів.

Вагомий внесок у дослідження запасів, визначення їх економічної сутності та розкриття класифікаційних ознак зробили такі вітчизняні учені-економісти як: І.А. Бланк, П.І. Багрій, Н.М. Бондаренко, Ф.Ф. Бутинець, Н.В. Герасимчук, С.І. Дорогунцов, М.В. Дубініна, А.В. Дмитренко, М.С. Пушкар, С.Ф. Покропивний, Л.В. Чижевська, В.Г. Швець, М.М. Шестерняк та інші, а також такі відомі економісти як Адам Сміт, Девід Рікардо та Карл Маркс. Проблемним питанням методики аудиту виробничих запасів присвячені наукові праці О. Григоревської, Н. Радіонової, Г. Сиротюк, К. Сиротюк, М. Скрипник, О. Утенкової та інших науковців.

Теоретичні, організаційні та методичні дослідження аудиту виробничих запасів та аналізу ефективності їх використання на підприємстві залишаються актуальними, є дискусійними та потребує наукового узагальнення. Це стосується, зокрема, уточнення поняття «виробничі запаси» та їх ролі у діяльності підприємств, розкриття класифікації запасів в аудиті, організаційного процесу проведення аудиту виробничих запасів, визначення методики аудиту виробничих запасів та аналізу їх ефективності.

Мета дослідження. Метою кваліфікаційної роботи є дослідження та систематизація теоретичних та методичних аспектів аудиту й аналізу виробничих запасів, а також пошук рекомендацій для виявлення шляхів ефективності їх використання на підприємстві.

Цільова спрямованість дослідження зумовила **виконання таких завдань:**

- з'ясувати економічну сутність поняття «виробничі запаси» та їх роль в діяльності підприємства;
- дослідити класифікацію запасів в аудиті з точки зору управлінського та облікового аспектів;
- розкрити виробничі запаси як об'єкт аудиту;
- дослідити організаційний процес проведення аудиту виробничих запасів;
- визначити методику аудиту виробничих запасів;
- дослідити аналіз виробничих запасів в системі управління ресурсним потенціалом підприємства;
- провести аналіз ефективності використання запасів підприємств України за видами економічної діяльності

Об'єктом дослідження є процес аудиту виробничих запасів та аналіз їх використання на підприємстві.

Предметом дослідження є теоретичні та методичні засади аудиту та аналізу ефективності використання виробничих запасів на підприємстві.

Методи дослідження. У магістерській роботі застосовували ряд загальнонаукових та специфічних методів, а саме: індукцію, дедукцію, аналіз, синтез, порівняння, групування, узагальнення, конкретизацію, спостереження, абстрактно-логічний метод, аналітико-системний метод, статистичний та графічний методи обробки й надання інформації.

Інформаційною базою дослідження є наукові праці вітчизняних та зарубіжних учених, які займалися проблемними питаннями методики аудиту виробничих запасів та аналізу їх ефективності використання на підприємстві, законодавчі та нормативно-правові акти, методичні та аналітичні матеріали, офіційні матеріали Державної служби статистики України.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в обґрунтуванні теоретичних положень та практичних рекомендацій з удосконалення методики аудиту виробничих запасів та на основі отриманих результатів аналізу ефективності їх використання на підприємстві.

Практичне значення одержаних результатів полягає у використанні представлених пропозицій з методики аудиту виробничих запасів та пошуку шляхів підвищення їх ефективності на основі проведеного аналізу у господарській діяльності підприємств.

Апробація наукових досліджень. За результатами проведених досліджень автором опубліковані тези на конференціях на теми: «Послідовність етапів процесу виконання аудиторських послуг», «Теоретичні аспекти визначення економічної сутності поняття «виробничі запаси», «Виробничі запаси підприємства як об'єкт аудиту».

Структура та обсяг дипломної роботи. Кваліфікаційна робота складається з вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел і додатків. Загальний обсяг роботи становить 77 сторінок друкованого тексту, з якого основний текст роботи – 61 сторінок. Список використаних джерел містить 80 найменування на 9 сторінках. У роботі подано 4 таблиці, 11 рисунків, 4 формули, 2 додатки.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І АУДИТУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

1.1. Економічна сутність поняття «виробничі запаси» та їх роль в діяльності підприємства

Поняття «виробничі запаси» в економіці відноситься до складової частини оборотних коштів підприємства і визначається як матеріали, напівфабрикати, комплектуючі та інші ресурси, які зберігаються на підприємстві з метою подальшого використання у виробничому процесі або для реалізації товарів. Дане поняття включає в себе різні складові, які використовуються в процесі виробництва товарів і послуг. Ці ресурси включають в себе працю (робочу силу), капітал (гроші, машини, обладнання) і природні ресурси (сировину, землю).

Проведені дослідження свідчать, що термін «виробничі ресурси» почали досліджувати в класичній політичній економії XVIII і XIX століть. Так, зокрема, такі відомі економісти як Адам Сміт, Девід Рікардо та Карл Маркс розглядали ці аспекти у своїх теоріях.

Як відомо, Адам Сміт стає популярним після публікації своєї праці «Багатство народів» (1776), де вперше розвиває концепцію ланцюга виробництва, включаючи розподіл праці та використання ресурсів у суспільстві. Він вважає, що природні ресурси і праця є ключовими факторами виробництва та багатства націй.

Натомість, Девід Рікардо розробляє теорію відносної переваги, яка ґрунтується на обговоренні того, як країнам слід спеціалізуватися у виробництві товарів, в яких вони мають відносну перевагу. Він також аналізує розподіл прибутку між земельними власниками і капіталістами, який стосується якраз виробничих ресурсів.

Економіст Карл Маркс вивчає капіталістичну систему та роль виробничих ресурсів у формуванні соціальних відносин. Він вважає, що засоби виробництва

(тобто капітал, земля та робоча сила) є ключовими складовими в класовій боротьбі та економічній структурі суспільства.

Ці відомі економісти зробили важливі дослідження у розвитку економічної теорії, включаючи розуміння виробничих ресурсів та їх вплив на економіку та суспільство. Відповідно інтерес до виробничих ресурсів і їх ролі в господарстві виникає відразу ж після появи економічної науки і розвивається протягом століть.

Звернемо увагу, що в сучасний період поняття «виробничі запаси» розглядають в контексті управління запасами і воно може мати різні визначення в залежності від конкретного дисциплінарного підходу, галузі промисловості чи автора. Нині під час дії воєнного стану надзвичайно важливо управляти виробничими запасами, оскільки надмірні або недостатні запаси можуть призвести до фінансових втрат і простоїв виробництва. Натомість ефективне управління запасами може мати велике значення для забезпечення стійкості та ефективності виробництва, а також для збереження фінансових ресурсів вітчизняних підприємств.

На практиці термін «виробничі запаси» використовують для позначення матеріалів, компонентів, сировини або інших ресурсів, які зберігаються на підприємстві для подальшого використання в процесі виробництва. Відповідно існує декілька загальних підходів до визначення цього поняття:

1. *Запаси для виробництва.* Виробничі запаси можуть включати сировину, напівфабрикати, компоненти, запасні частини та інші матеріали, які необхідні для виробництва готової продукції. Вони забезпечують неперервність виробництва і допомагають уникнути перерв у постачанні.

2. *Запаси безпеки.* Виробничі запаси можуть включати запаси безпеки, які необхідні для компенсації можливих затримок у постачанні сировини або компонентів, а також для уникнення несподіваних простоїв виробництва.

3. *Запаси в процесі виробництва.* Це запаси, які знаходяться в різних стадіях виробництва, наприклад, напівфабрикати, які очікують обробки або зборки.

4. *Запаси готової продукції.* Це готова продукція, яка чекає на відвантаження або продаж.

5. *Запаси запасних частин.* Деякі підприємства також включають запасні частини для обслуговування обладнання або виробничих ліній в поняття виробничих запасів.

Кожен з цих підходів в залежності від конкретного галузевого стандарту або підприємства дає свою інтерпретацію щодо визначення поняття «виробничі запаси». При цьому важливо розуміти економічну сутність даного поняття.

Вагомий внесок у дослідженні терміну «виробничі запаси» здійснили вітчизняні учені-економісти і практики, а саме: І.А. Бланк, П.І. Багрій, Ф.Ф. Бутинець, Н.В. Герасимчук, С.І. Дорогунцов, М.В. Дубініна, А.В. Дмитренко, М.С. Пушкар, С.Ф. Покропивний, Л.В. Чижевська, В.Г. Швець, М.М. Шестерняк та інші.

Окремі думки щодо визначення поняття «виробничі запаси» висвітлені у спеціалізованій літературі подано у таблиці 1.1.

Таблиця 1.1

ВИЗНАЧЕННЯ СУТНОСТІ ПОНЯТТЯ «ВИРОБНИЧІ ЗАПАСИ»

Автори та використані джерела інформації	Визначення, що наведені в спеціалізованій вітчизняній літературі
І.А. Бланк	«запаси товарно-матеріальних цінностей – виробничі запаси (запаси сировини, матеріалів і напівфабрикатів) і запаси готової продукції» [4, с. 133]
Ф.Ф. Бутинець, Л.В. Чижевська., Н.В. Герасимчук	«виробничі запаси – активи, які використовуються для подальшого продажу, використання під час виробництва продукції, виконання робіт і надання послуг, а також управління підприємством» [9, с. 313]
П.І. Багрій, С.І. Дорогунцов	«... «запаси виробничі» як засоби виробництва, що надійшли до споживачів (на підприємство, будову) і ще не використовуються у процесі виробництва; «запаси» як наявність матеріальних ресурсів (засобів виробництва та предметів споживання) для забезпечення безперервності розширеного відтворення, обслуговування невиробничої сфери та задоволення потреб населення» [22, с. 167]
М.В. Дубініна	« ... «виробничі запаси» – це матеріальні цінності, що знаходяться на складі підприємств виробничої сфери і призначені для подальшого використання; «товарні запаси» – матеріальні цінності, які знаходяться на складі, але призначені для продажу» [21, с. 47]

А.В. Дмитренко	«виробничі запаси – це сукупність предметів праці, які перебувають на підприємстві у вигляді складських запасів основних та допоміжних матеріалів, а також палива, запасних частин, зворотних відходів, тари та інших матеріалів, які призначені для використання як у виробничому процесі, так і для будь-яких інших потреб підприємства за умови їх повного споживання в одному операційному циклі» [18]
М.С. Пушкар	«виробничі запаси – засоби виробництва, які знаходяться на складах суб'єкта господарювання і необхідні для забезпечення безперервного виробничого процесу, при чому це лише ті предмети праці, які ще не задіяні у процесі виробництва і зберігають свою натурально-речову форму» [50, с. 74]
С.Ф. Покропивний	«запаси становлять предмети праці, які підготовлені для запуску у виробничий процес» [45, с. 151]
В.Г. Швець	«виробничі запаси (сировина, матеріали, паливо тощо) – це матеріальні активи, що перероблюються підприємством задля виготовлення продукції, обслуговування виробництва та загальновиробничих потреб» [65]
М.М. Шестерняк, А.Я. Мудра	«виробничі запаси» – це активи, які перебувають у процесі виробництва і знаходяться на підприємстві у вигляді основних і допоміжних матеріалів, сировини, напівфабрикатів, палива, комплектуючих, запчастин та інших матеріалів, що споживаються в ході операційного циклу (у виробничому процесі або при наданні послуг) та складають матеріальну основу продукції підприємства [75, с. 39]

Примітка: Сформовано автором на основі джерел [4; 9; 18; 21; 22; 39; 45; 50; 65]

Як видно з таблиці 1.1, більшість авторів розглядають «виробничі запаси» як матеріальні ресурси, які знаходяться в резерві і не застосовуються в поточній діяльності, та які призначені для забезпечення безперебійного процесу виробництва (споживання в ході операційного циклу) і зберігаються для потреби.

З огляду на те, пропонуємо трактувати «виробничі запаси» як фізичний або матеріальний резерв сировини, напівфабрикатів, готової продукції та інших матеріальних ресурсів, який підтримується підприємством або організацією з метою забезпечення безперебійного виробництва товарів або надання послуг. Виробничі запаси є важливим складовим компонентом налагодженого ланцюжка постачання в бізнесі, оскільки вони дозволяють підприємствам регулювати виробництво і відповідати на зміни в попиті на свою продукцію.

Українське законодавство теж дає власне обґрунтування поняття «запаси» інтерпретуючи його з позиції активів та ресурсів. У таблиці 1.2 представлено визначення даного терміну у вітчизняних нормативно-правових документах.

Таблиця 1.2

НОРМАТИВНО-ПРАВОВА ІНТЕРПРИТАЦІЯ ПОНЯТТЯ «ЗАПАСИ»

Нормативно-правові джерела інформації	Визначення, що наведені в законодавчих документах
П(С)БО 9 «Запаси»	<p>відповідно до п. 4 «Запаси - активи, які: утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством»;</p> <p>відповідно до п. 5 «Запаси визнаються активом, якщо існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, та їх вартість може бути достовірно визначена»;</p> <p>відповідно до п. 6 «Для цілей бухгалтерського обліку запаси включають: сировину, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва й адміністративних потреб; незавершене виробництво у вигляді не закінчених обробкою і складанням деталей, вузлів, виробів та незакінчених технологічних процесів. Незавершене виробництво на підприємствах, що виконують роботи та надають послуги, складається з витрат на виконання незакінчених робіт (послуг), щодо яких підприємством ще не визнано доходу; готову продукцію, що виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом; товари у вигляді матеріальних цінностей, що придбані (отримані) та утримуються підприємством з метою подальшого продажу; малоцінні та швидкозношувані предмети, що використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року; поточні біологічні активи, якщо вони оцінюються за цим Положенням (стандартом), а також сільськогосподарська продукція і продукція лісового господарства після її первісного визнання» [46]</p>
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»	«активи - ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до отримання економічних вигод у майбутньому» [24]
НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	«активи - ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до отримання економічних вигод у майбутньому» [48]

П(С) БО 16 «Витрати»	п. 11 «До виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) включаються: прямі матеріальні витрати; прямі витрати на оплату праці; інші прямі витрати; змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати»; у п. 12 визначено склад собівартості продукції: «вартість сировини та основних матеріалів, що утворюють основу вироблюваної продукції, купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів, допоміжних та інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат» [49]
Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів	п. 1.3 «запаси включають: сировину, основні й допоміжні матеріали, паливо, запасні частини, напівфабрикати, тару (строк корисного використання якої не більше одного року), тарні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва, адміністративних потреб та збуту; незавершене виробництво у вигляді не закінчених обробкою і складанням деталей, вузлів, виробів та незакінчених технологічних процесів. Незавершене виробництво на підприємствах, що виконують роботи та надають послуги, складається з витрат на виконання незакінчених робіт (послуг), щодо яких підприємством ще не визнано доходу; готову продукцію, що виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором, встановленим стандартам або технічним умовам тощо; товари у вигляді матеріальних цінностей, що придбані (отримані) та утримуються підприємством з метою подальшого продажу; малоцінні та швидкозношувані предмети, що використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року; поточні біологічні активи, якщо вони оцінені за П(С)БО 9 продукцію сільського і лісового господарства після її первісного визнання; інші запаси [47]
Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій	«Рахунок 20 «Виробничі запаси» призначено для узагальнення інформації про наявність і рух належних підприємству запасів сировини і матеріалів (у тому числі сировина й матеріали, які є в дорозі та в переробці), будівельних матеріалів, запасних частин, матеріалів сільськогосподарського призначення, палива, тари й тарних матеріалів, відходів основного виробництва. За дебетом рахунку 20 «Виробничі запаси» відображаються надходження запасів на підприємство, їх дооцінка, за кредитом - витрачання на виробництво (експлуатацію, будівництво), переробку, відпуск (передачу) на сторону, уцінка тощо» [26]

Примітка: Сформовано автором на основі джерел [24; 26; 46; 47; 48; 49]

Таблиця 1.2 показує, що вищевказані законодавчі джерела інформації поняття «запаси» інтерпретують спираючись на вітчизняні закони, норми бухгалтерського обліку та податкові правила. При цьому враховують специфіку обліку, зберігання, оцінки та оподаткування запасів.

Визначення категорії «запаси» відповідно до П(С)БО 9 «Запаси» [46] та М(С)БО 2 «Запаси» [37] представлено на рисунку 1.1.



Рис. 1.1. Визначення категорії «запаси» відповідно до П(С)БО 9 та М(С)БО 2 [8, с. 64]

Підсумовуючи, зазначимо, що запаси – це оборотні активи, які посідають важливе місце у структурі активів будь-якого підприємства, а від правильної організації їх обліку буде залежити фінансовий результат фірми.

Виробничі запаси є важливою частиною ресурсів для багатьох підприємств та організацій. Вони включають у себе всі матеріали, компоненти, сировину, півфабрикати і готові продукти, які використовуються в процесі виробництва або для надання послуг.

Місце виробничих запасів у складі ресурсів можна побачити на рисунку 1.2.

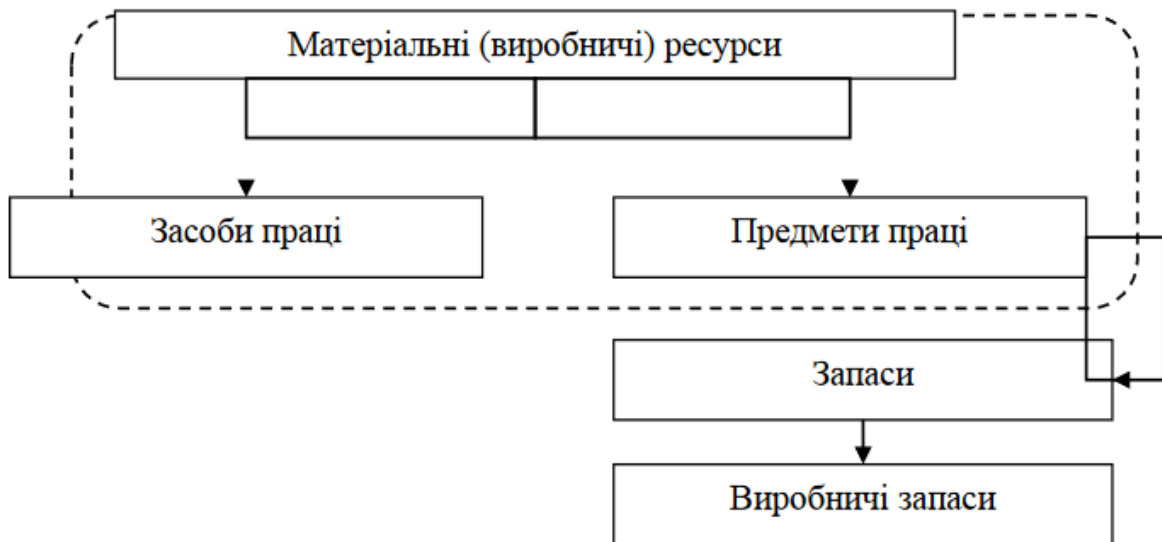


Рис. 1.2. Виробничі запаси у складі ресурсів [32, с. 68]

Отже, виробничі запаси відіграють важливу роль у бізнесі, оскільки:

1) Забезпечують неперервність виробництва. Достатня кількість виробничих запасів дозволяє компаніям уникнути зупинки виробництва через тимчасовий дефіцит сировини або інших необхідних матеріалів.

2) Зменшують витрати на закупівлю. Виробничі запаси можуть бути закуплені оптово або при вигідних умовах, що дозволяє знизити витрати на матеріали.

3) Сприяють гнучкості у виробництві. Наявність запасів дозволяє підприємствам реагувати на зміни в попиті та виробництві швидше та ефективніше.

4) Зменшують ризики постачання. Виробничі запаси допомагають зменшити ризики дефіциту матеріалів у випадку труднощів з постачанням.

1.2. Класифікація запасів в аудиті: управлінський та обліковий аспекти

Управління виробничими запасами є важливою складовою ефективного управління ланцюгом постачання та оптимізації виробничих процесів на підприємстві, оскільки включає в себе встановлення оптимального рівня запасів, виявлення шляхів зменшення зайвих запасів і забезпечення їхньої якості та

безпеки. При цьому управління виробничими запасами може бути складним завданням і вимагати використання спеціалізованих методів та програмних засобів для ефективного обліку, контролю, аудиту і планування.

Як вже було зазначено у параграфі 1.1, виробничі запаси відіграють важливу роль у бізнесі і є важливою частиною управління запасами в будь-якому підприємстві. Вони представляють собою різноманітні матеріали, компоненти, обладнання та інші ресурси, які підприємство зберігає для забезпечення неперервного виробництва та виконання завдань виробництва. Відповідно задля ефективного управління запасами слід правильно їх класифікувати.

З огляду на те, розглянемо найбільш прийнятні класифікації виробничих запасів (див. табл. 1.3).

Таблиця 1.3

**КЛАСИФІКАЦІЯ ЗАПАСІВ ВІДПОВІДНО ДО МСБО 2 «ЗАПАСИ»
ТА П(С)БО 9 «ЗАПАСИ» [8, с. 65]**

	Класифікація відповідно П(С)БО 9	Класифікація відповідно МСБО 2 (IAS 2 «Inventories»)
1.	Сировина, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби тощо	Основні та допоміжні матеріали (Basic and auxiliary materials)
2.	Незавершене виробництво	Незавершене виробництво (Work in progress)
3.	Готова продукція	Готова продукція (Finished goods)
4.	Товари	Товари (Merchandise)
5.	Малоцінні та швидкозношувані предмети (МШП)	
6.	Поточні біологічні активи, сільськогосподарська продукція та продукція лісового господарства	

Як видно з таблиці 1.3, класифікація запасів відповідно до П(С)БО 9 «Запаси» [46] передбачає шість класифікаційних ознак: 1) сировина, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби тощо; 2) незавершене виробництво; 3) готова продукція; 4) товари; 5) малоцінні та швидкозношувані предмети (МШП); 6) поточні біологічні активи, сільськогосподарська продукція та продукція лісового господарства). Натомість, класифікація запасів відповідно до МСБО 2 «Запаси» (LAS 2 «Inventories») [37] окреслює чотири ознаки: 1) основні та допоміжні матеріали (basic and auxiliary materials); 2) незавершене виробництво (work in progress); 3) готова продукція (finished goods); 4) товари (merchandise).

Ці класифікації свідчать про те що в їх основі закладений обліковий аспект, позаяк вищевказані класифікаційні ознаки відповідають рахункам бухгалтерського обліку. Так, зокрема, План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [43] виокремлює синтетичні рахунки, а також субрахунки до них, які були створені виходячи з потреб управління, контролю, аналізу та звітності та застосовані на практиці підприємствами, що є аналогічними вищевказаним ознакам класифікації запасів представленої у таблиці 1.3.

Разом з тим, існує зовсім інший підхід до класифікації запасів. Це – узагальнена класифікація видів запасів підприємства. Одну з таких узагальнених класифікацій подано на рисунку 1.3.

Як видно з рисунку 1.3, автор даної класифікації видів запасів підприємства сформував сім класифікаційних ознак: 1) за функціональним призначенням; 2) за місцем перебування; 3) за цілями; 4) за метою формування; 5) за часом зберігання на підприємстві; 6) за формою власності; 7) за структурою. Кожна з семи ознак передбачає власний поділ запасів, що є зручним для управління запасами на підприємстві.

Окрім того, існують й інші погляди на класифікацію запасів, як з управлінського, так і облікового аспектів.



Рис. 1.3. Узагальнена класифікація видів запасів підприємства [60, с. 160]

Проведені нами дослідження даної проблематики дали змогу сформуванню власне бачення класифікації виробничих запасів, що актуально в сучасний період. Тому пропонуємо класифікувати виробничі запаси наступним чином:

1) *За призначенням:*

- сировинні запаси. До них відносять сировинні матеріали, які використовують для виробництва готової продукції (наприклад, сировина для виробництва сталі у сталеливарному заводі);

- матеріали для виробництва. Включають компоненти і деталі, які використовують для зборки та виготовлення готових виробів (наприклад, гвинти, болти, електронні компоненти тощо);

- готова продукція. До неї відносять вироби, які підприємство вже виготовило і ця продукція є готова для продажу (наприклад, автомобілі на складі автозаводу).

2) За рівнем обробки:

- запаси готові до використання. До них відносять матеріали або компоненти, які не потребують додаткової обробки або зборки перед використанням у виробництві;

- запаси неготові до використання. Включають матеріали, які потребують обробки, зборки або модифікації перед використанням.

3) За споживанням:

- запаси на поповнення – це запаси, які підтримують на підприємстві, щоб забезпечити сталу кількість матеріалів або компонентів для виробництва;

- запаси заготовлені заздалегідь (тобто, на запас) – це додаткові запаси, які зберігають для надзвичайних ситуацій, таких як виробничі аварії або збільшене замовлення.

4) За терміном зберігання:

- довгострокові запаси – це матеріали або компоненти, які зберігають протягом тривалого періоду (як правило, понад рік) і використовують для виробництва довгострокових продуктів;

- короткострокові запаси – це матеріали або компоненти, які зберігають для негайного використання або виробництва продукції, яка має короткий цикл виробництва.

5) За стратегією управління:

- запаси «Just in Time (JIT)» (іншими словами – підхід «саме вчасно» є надзвичайно поширеною концепцією логістики у сучасному світі, що забезпечує принцип «ощадливого виробництва») – це стратегія управління запасами, при якій матеріали або компоненти замовляють та постачають тільки в той момент, коли вони потрібні підприємству для виробництва;

- запаси «Економічний замовник (EOQ)» (визначаються формулою Уілсона, іншими словами – модель оптимального розміру замовлення товару) – це стратегія, при якій розраховують оптимальну кількість матеріалів для замовлення з метою мінімізації витрат на зберігання та замовлення.

Управління виробничими запасами є важливим аспектом оптимізації процесів виробництва та зменшення витрат підприємства. Правильна класифікація та стратегія управління допомагають забезпечити ефективну роботу підприємства та знизити витрати на запаси.

Виробничі запаси грають важливу роль у фінансовому здоров'ї підприємства, і їх аудит включає перевірку різних аспектів для забезпечення точності та надійності фінансової звітності. Аудит виробничих запасів важливий для того, щоб застрахуватися від можливих помилок у фінансовій звітності та забезпечити надійну інформацію для внутрішнього та зовнішнього використання. При цьому, аудиторіві для надання якісних послуг важливо оперувати сучасною класифікацією запасів, що дозволить йому фахово провести перевірку.

Відповідно, класифікація запасів в аудиті відіграє важливу роль у забезпеченні точності та надійності фінансової звітності підприємства. Запаси представляють собою одну з важливих складових активів, і їх правильна класифікація допомагає аудиторам оцінити фінансовий стан підприємства.

Практика свідчить, що в аудиті зазвичай запаси класифікуються за кількома категоріями:

- 1) Сировинні матеріали: включають сировину, необхідну для виробництва продукції.

2) Незавершене виробництво: включає напівфабрикати та інші матеріали, які перебувають у процесі виробництва.

3) Готова продукція: включає в себе готові до продажу товари, які вже виготовлені, але можуть ще перебувати на складі.

4) Товари в обороті: це товари, які наразі знаходяться в обігу та призначені для продажу.

5) Запаси на складі: включають в себе всі види запасів, які можуть бути утримувані на складі підприємства, такі як запаси запасних частин, матеріали для обслуговування тощо.

6) Запаси у транспорті: це товари, які перебувають у дорозі, але вже були відправлені або придбані.

7) Запаси в процесі виготовлення: включають у себе товари, які знаходяться в різних стадіях виробництва та обробки.

Звернемо увагу, що під час аудиту аудиторам слід перевірити, чи правильно відображені ці категорії в фінансових звітах, чи вони відповідають відповідним стандартам бухгалтерського обліку, і чи враховані всі можливі ризики та резерви, пов'язані із запасами.

Висновки до розділу 1

У результаті проведеного дослідження теоретичних основ обліку і аудиту виробничих запасів зроблено такі висновки:

1. «Виробничі запаси» доцільно розглядати як фізичний або матеріальний резерв сировини, напівфабрикатів, готової продукції та інших матеріальних ресурсів, який підтримується підприємством або організацією з метою забезпечення безперебійного виробництва товарів або надання послуг. Виробничі запаси є важливим складовим компонентом налагодженого ланцюжка постачання в бізнесі, оскільки вони дозволяють підприємствам регулювати виробництво і відповідати на зміни в попиті на свою продукцію.

2. Запаси – це оборотні активи, які посідають важливе місце у структурі активів будь-якого підприємства, а від правильної організації їх обліку буде

залежити фінансовий результат фірми. Виробничі запаси є важливою частиною ресурсів для багатьох підприємств та організацій. Вони включають у себе всі матеріали, компоненти, сировину, півфабрикати і готові продукти, які використовуються в процесі виробництва або для надання послуг.

3. Доведено, що виробничі запаси відіграють важливу роль у бізнесі, оскільки: забезпечують неперервність виробництва; зменшують витрати на закупівлю; сприяють гнучкості у виробництві; зменшують ризики постачання.

4. Запропоновано класифікувати виробничі запаси наступним чином: 1) за призначенням: сировинні запаси; матеріали для виробництва; готова продукція; 2) за рівнем обробки: запаси готові до використання; запаси неготові до використання; 3) за споживанням: запаси на поповнення; запаси заготовлені заздалегідь (тобто, на запас); 4) за терміном зберігання: довгострокові запаси; короткострокові запаси; 5) за стратегією управління: запаси «Just in Time (JIT)»; запаси «Економічний замовник (EOQ)».

5. Практика показує, що аудиті зазвичай запаси класифікуються за кількома категоріями: сировинні матеріали; незавершене виробництво; готова продукція; товари в обороті; запаси на складі; запаси у транспорті; запаси в процесі виготовлення.

РОЗДІЛ 2

АУДИТ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ: ОРГАНІЗАЦІЙНИЙ ПРОЦЕС ТА МЕТОДИКА ПРОВЕДЕННЯ

2.1. Виробничі запаси як об'єкт аудиту

Аудиторська перевірка операцій із виробничими запасами є важливим етапом в управлінні фінансами та виробництвом підприємства. Аудит виробничих запасів спрямований на забезпечення достовірності та точності фінансової звітності підприємства, а також на виявлення можливих ризиків та пропозицій щодо їх управління.

Якщо об'єктом аудиту є виробничі запаси, то основною метою проведення аудиторської перевірки виробничих запасів є встановлення достовірності, законності, правильності та доцільності відображення операцій в обліку, які пов'язані з цими запасами. Основний склад виробничих запасів на підприємстві представлено на рисунку 2.1.

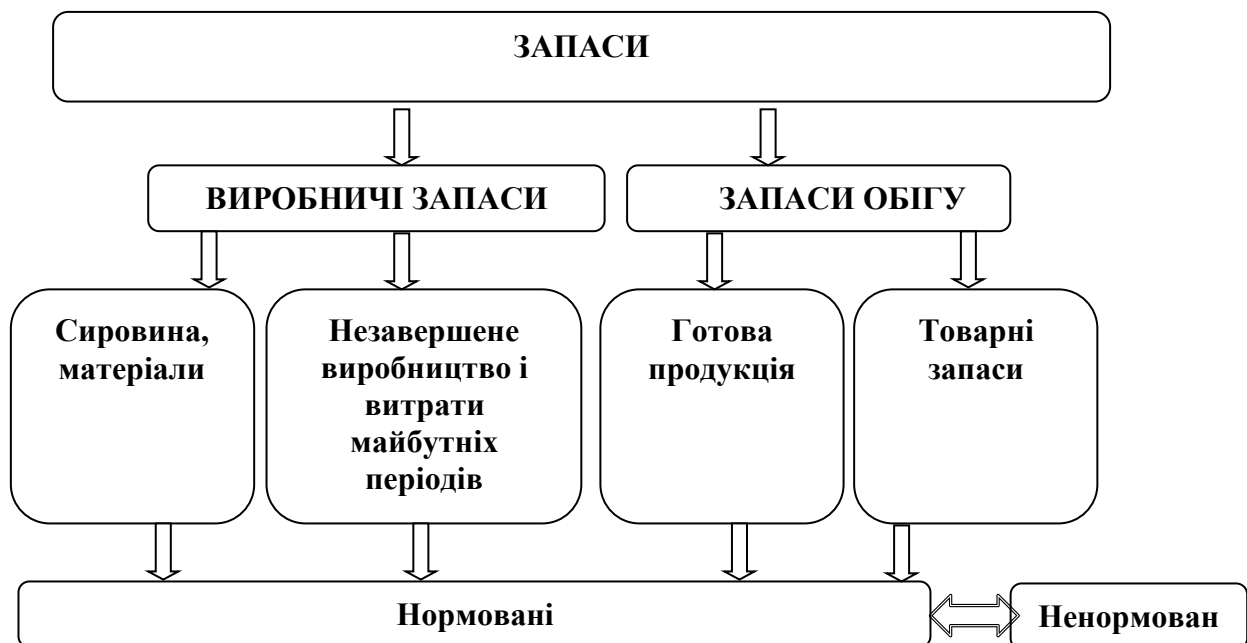


Рис. 2.1. Виробничі запаси на підприємстві (основний склад)

Примітка: Сформовано автором

Виробничі запаси є важливим об'єктом аудиту для багатьох підприємств, особливо тих, які займаються виробництвом або обробкою матеріалів. Аудит виробничих запасів спрямований на забезпечення достовірності та точності обліку цих запасів, а також на оцінку ефективності систем контролю та управління запасами.

Звернемо увагу, що аудит виробничих запасів є однією з складних ділянок облікової роботи, адже на підприємстві номенклатура матеріальних цінностей може обчислюватися десятками тисяч найменувань (все залежить від специфіки та галузі в якій функціонує суб'єкт господарювання), а інформація з обліку виробничих запасів, як свідчить практика, становить більше як 30 % усієї інформації, яку отримують користувачі для управління виробництвом. Разом з тим, питома вага матеріально-виробничих засасів складає більше як 5 % активу балансу. Відповідно слід дуже ретельно ставитись до перевірки виробничих запасів, адже вартість запасів займає суттєву частину собівартості продукції, яку випускає підприємство. Практика показує, що найчастіше фінансовий результат діяльності суб'єкта господарювання безпосередньо залежить від вирішення проблеми закупівлі та доставки виробничих запасів. А помилки, допущені в обліку, призведуть до неправильного формування готової продукції, а також спотвореного фінансового результату та оподаткованого прибутку. Тому так важливо проводити аудит виробничих запасів.

Проблемні питання теоретико-методичних, методологічних та організаційних засад аудиту виробничих запасів та їх особливості досліджували вітчизняні вчені та практики: М. Білик, О. Волкова, В. Ільїн, О. Петрик, В. Савченко, Д. Свідерський, М. Шендригоренко, В. Фабіянська та інші. Однак, слід зазначити, що кожен автор інтерпретує власне бачення проведення аудиторської перевірки виробничих запасів, етапів його здійснення та формулювання мети аудиту.

Так, М.Д. Білик стверджує, що «ціль аудиту полягає в достовірності відображення господарських процесів та їх законодавчої бази по відношенню до виробничих запасів» [3, с. 108].

О.А. Петрик, В.Я. Савченко та Д.Є. Свідерський переконані, що «метою перевірки запасів є отримання доказів щодо достовірності даних відображених у бухгалтерській та податковій звітності та відповідність усім нормам та законам» [41, с. 160].

В. Ільїн та О. Волкова зазначають, що «основне призначення аудиту запасних частин – допомога клієнту у визначенні основних недоліків, порушень та помилок в обліку виробничих запасів, можливість ліквідувати їх та запобігти подальшому виникненню, що призведе до покращення фінансового стану підприємства. Правильна та раціональна організація і методика аудиту запасних частин допоможе аудитору досягти поставленої мети» [25, с. 96].

М.Т. Шендригоренко трактує, що «метою проведення внутрішнього і зовнішнього аудиту запасів є висловлення аудитором думки про: достовірність первинних даних бухгалтерського обліку щодо фактичної наявності та руху запасів; повноту та правильність відображення первинних даних з обліку запасів у зведених регістрах; правильність ведення обліку запасів відповідно до законодавчих та нормативних актів, облікової політики; достовірність відображення залишку запасів у фінансовій звітності» [67, с. 1046].

В.Ю. Фабіянська та О.Г. Пацар стверджують, що «головною передумовою успішного здійснення виробничого процесу як основної ланки діяльності підприємства є наявність і ефективне використання виробничих запасів», разом з тим автори переконані, що «... аудит виробничих запасів проводиться для того, щоб одержати належні і достовірні аудиторські докази, щодо їх обліку та відображення у фінансовій звітності з метою висловлення незалежної думки аудитора щодо її достовірності та відповідності концептуальній основі фінансової звітності» [59].

Провівши аналіз думок вищевказаних авторів щодо трактувань мети аудиту виробничих запасів, можна стверджувати, що для задоволення потреб користувачів, які потребують повної, правдивої та неупередженої інформації пов'язаної з виробничими запасами, практикуючому аудитору слід виконати певні завдання, які допоможуть досягнути вказаної мети.

Перелік таких завдань подає у своїй науковій праці М.Т. Шендригоренко, де автор зазначає: «що для «досягнення основної мети аудиту необхідно виконати такі завдання:

- перевірити наявність та порядок зберігання товарно-матеріальних цінностей; перевірити ефективність бухгалтерського контролю над збереженням виробничих запасів на всіх етапах їх руху та зберігання;
- перевірити правильність та своєчасність документального відображення операцій із надходження, відпуску та внутрішнього переміщення запасів;
- перевірити правильність визначення первісної вартості запасів та відповідність її обліковій політиці й чинним нормативним актам;
- перевірити обґрунтованість і правильність відображення у Наказі про облікову політику методу оцінки запасів під час їх вибуття;
- перевірити дотримання норм витрачання запасів для здійснення господарської діяльності та порядку обліку витрачання запасів у виробництві;
- перевірити додержання підприємством установлених норм списання виробничих запасів;
- перевірити дотримання підприємством податкового законодавства по операціях, пов'язаних із формуванням собівартості продукції;
- встановити законність дій, пов'язаних із рухом виробничих запасів, та відсутність суттєвих порушень і помилок у бухгалтерському обліку та звітності;
- проаналізувати стан обліку за надходженням і рухом виробничих запасів» [67, с. 1046-1047].

Отже, загальна мета аудиту виробничих запасів полягає в тому, щоб забезпечити достовірність інформації в фінансових звітах підприємства, а також виявити та зменшити ризики, пов'язані з обліком та управлінням запасами.

Виробничі запаси є складною категорією, оскільки їх можна розуміти як величини грошових коштів, які вкладені у активи підприємства, що є центральною ознакою для цілей управління. Від ефективного управління виробничими запасами безпосередньо залежатиме фінансовий результат суб'єкта господарювання. Тому під час аудиторської перевірки насамперед

необхідно оцінити чинну систему управління виробничими запасами на підприємстві, а вже потім робити відповідні висновки та надавати рекомендації щодо їх оптимізації.

Оскільки процес аудиту повинен включати встановлені вимоги до якості проведення аудиту, його процедур та норм, то відповідно слід розуміти, що об'єктом аудиту виробничих запасів є сукупність різноманітних видів запасів та операції щодо їх руху на підприємстві, а предметом – операції та господарські процеси, що пов'язані з їх рухом, а також різні економічні відносини, що виникають в процесі фінансово-господарської діяльності підприємства, як в середині, так і поза межами суб'єкта господарювання

При цьому сам процес аудиту виробничих запасів залежить від різних чинників, а саме:

- форми власності підприємства;
- умов функціонування;
- видів та обсягів діяльності підприємства;
- наявності та дієвості системи внутрішнього контролю на підприємстві;
- автоматизації обліку;
- та ін.

Проведені нами дослідження дали змогу зробити висновки, що на практиці обґрунтуванням для здійснення аудиторської перевірки виробничих запасів є такі ключові чинники:

- 1) *фінансова достовірність*:
 - балансова стійкість. Виробничі запаси можуть становити значну частину активів підприємства. Аудиторська перевірка дозволяє переконатися, що вони відображаються в бухгалтерських звітах точно і відповідають стану справ;
 - правильність оцінки. Оцінка виробничих запасів має велике значення для визначення прибутку та різних показників фінансової діяльності.

Аудиторська перевірка допомагає переконатися, що вони правильно оцінені згідно зі стандартами бухгалтерського обліку;

2) *ефективність операцій:*

– управління ризиками. Аудиторська перевірка дозволяє визначити можливі ризики, що пов'язані з виробничими запасами, такі як можливі втрати, застарілі запаси або недостатня кількість;

– ефективність виробництва. Аудит може виявити можливість оптимізації управління запасами, зменшення затрат та підвищення ефективності виробничого процесу;

3) *дотримання встановлених стандартів та правил:*

– співвідношення зі стандартами. Аудиторська перевірка дозволяє переконатися, що виробничі запаси відповідають стандартам бухгалтерського обліку та міжнародним стандартам фінансової звітності;

– дотримання законодавства. Перевірка також допомагає впевнитися, що підприємство дотримується всіх законодавчих вимог, пов'язаних з управлінням виробничими запасами;

4) *довіра зацікавлених сторін:*

– довіра інвесторів та кредиторів. Ретельна аудиторська перевірка сприяє підвищенню довіри інвесторів, банків та інших зацікавлених сторін до фінансової звітності підприємства.

5) *внутрішній контроль:*

– оцінка системи внутрішнього контролю. Аудиторська перевірка допомагає виявити можливі слабкі місця в системах внутрішнього контролю, що може призвести до помилок або шахрайства в управлінні виробничими запасами.

Вищевказані чинники сприяють покращенню управління підприємством та забезпеченню його фінансової стійкості і довіри зацікавлених сторін.

2.2. Організаційний процес проведення аудиту виробничих запасів

Проведення аудиту виробничих запасів є важливим етапом у керуванні ланцюгом постачання та виробництвом, оскільки допомагає забезпечити систематичне та всебічне управління запасами на підприємстві. Окрім цього, аудит виробничих запасів може допомогти виявити можливості для оптимізації процесів, зменшення витрат та покращення ефективності управління запасами господарюючого суб'єкта.

Практика свідчить, що для проведення якісної перевірки аудитором насамперед необхідно ознайомитися з організаційними та технологічними процесами, які відбуваються на підприємстві. Аудиторський процес проведення аудиту запасних частин включає в себе ряд кроків та етапів, спрямованих на оцінку та підтвердження достовірності фінансової звітності, пов'язаної із запасними частинами підприємства. Цей процес допомагає забезпечити надійність та достовірність інформації про запасні частини в фінансовій звітності підприємства.

Процес аудиту – належна система послідовних змін стадій аудиту, що відбуваються в певному порядку. Стадії процесу аудиту – це певний момент, період процесу здійснення аудиту, що має свої якісні особливості. Як відомо, стадії аудиту можуть включати ряд етапів.

Досліджуючи проблематику аудиторського процесу автором було зроблено висновки, що «з метою ефективної організації аудиторського дослідження, аудиторі потрібно структурувати аудиторський процес, тобто виділити основні стадії, етапи перевірки.

Дослідження спеціальної літератури дають змогу стверджувати, що існують різні підходи до формування стадій аудиторського процесу. Як правило, виділяють три основні стадії аудиту: організаційну (підготовчу), технологічну та результативну. Разом з тим, практика свідчить, що виникає необхідність виокремлення процедури з оцінювання системи внутрішнього контролю та доцільності представлення аудиторського процесу такими стадіями як: розробка стратегії та планування аудиторської перевірки; тестування засобів контролю;

перевірка господарських операцій по суті (перевірка оборотів і сальдо за рахунками та аналітичними процедурами); завершення процесу аудиту.

Так, *перша стадія проведення аудиторської перевірки* – «Розробка стратегії та планування аудиторської перевірки», тобто «планування». Для результативного проведення аудиту необхідна розробка загальної стратегії подальшої роботи та детального підходу для майбутнього аудиту, часу здійснення та обсягу аудиторських процедур. Планування аудиту полягає у визначенні його стратегії і тактики, складанні загального плану аудиторської перевірки, розробці аудиторської програми і аудиторських процедур, оцінці та визначенні обсягу аудиторської перевірки. Потрібно врахувати, що обсяг планування може змінюватись залежно від величини економічного суб'єкта (клієнта), складності аудиту, аудиторського ризику, попереднього досвіду аудиторської роботи з клієнтом і знань особливостей його діяльності.

Згідно з аудиторськими стандартами необхідно, щоб аудитор досягнув належного розуміння системи внутрішнього контролю для відповідного планування і збору аудиторських свідчень. Як відомо, на практиці аудитор щорічно не проводить повторного аналізу чи документування даних щодо структури внутрішнього контролю клієнта. Більшість аудиторських перевірок є періодичними. При їх проведенні аудитор використовує знання і документи, що складені в минулому році, та вносить корективи, керуючись змінами, які виникли з часу минулорічної аудиторської перевірки.

Висновки аудитора щодо оцінки внутрішнього ризику та ризику контролю визначають характер, обсяг і масштаб процедур аудиту кожного рахунку чи групи рахунків. Вивчення засобів контролю спочатку проводяться, щоб дістати уявлення про систему внутрішнього контролю, з тим, щоб аудитор міг оцінити рівень ризику як «ризик нижче максимального». Після цього аудитор визначає, чи потрібні додаткові докази ефективності контрольних заходів, процедур системи контролю та чи дозволять ці докази провести подальше зменшення обсягу перевірки для виконання поставлених завдань аудиту.

Друга стадія – «Тести контрольних моментів». При цьому, основним у стратегії аудиторської перевірки є питання, чи доцільно проводити додаткові перевірки засобів контролю, і цим самим, зменшити кількість аудиторських процедур. Проведення додаткових перевірок на відповідність засобів контролю ефективно тільки у разі, якщо час та зусилля, зекономлені при проведенні перевірок по суті, перевищують час і зусилля, затрачені на проведення перевірок на відповідність засобів контролю. Перевірку, як правило, проводять тільки стосовно таких заходів і процедур, котрі, за оцінкою аудитора, здатні до мінімуму знизити ризик контролю. На кожному етапі перевірки аудитор вибирає певну стратегію дій.

Звернемо увагу, що перевірка думки аудитора стосовно того, що ризик контролю незначний здійснюється шляхом виконання певних процедур, які називаються тестами контрольних моментів (тестами засобів контролю). Більшість тестів контрольних моментів передбачають перевірку первинних документів, якими підтверджуються господарські операції. Крім цього, значна частина накопичених аудиторських свідчень – це і є документи, що стосуються господарських операцій.

Третя стадія – «Перевірка господарських операцій по суті». Ціллю цієї стадії аудиторської перевірки є одержання достатнього обсягу свідчень для визначення того, чи відображені об'єктивно кінцеві сальдо в бухгалтерському балансі та інші дані у фінансовій звітності. Характер і обсяг цієї роботи значною мірою залежить від результатів двох попередніх стадій. При цьому, якщо аудитор впевнений, що фінансова звітність представлена достатньо об'єктивно і якщо ця упевненість базується на його розумінні системи внутрішнього контролю, оцінці ризику контролю, тестів контрольних моментів, то можна суттєво скоротити перевірку господарських операцій по суті.

Існує дві категорії процедур, які використовуються на третій стадії аудиту: аналітичні процедури та перевірки оборотів й сальдо за рахунками. Аналітичні процедури є незалежними тестами фінансової інформації, які виконуються шляхом вивчення та порівняння взаємозалежностей між даними. Їх

застосовують на стадії планування аудиту, перед проведенням основної частини незалежних процедур. Вони використовуються також як процедури перевірки по суті та при завершенні поля аудиторських робіт. Щодо перевірки оборотів та сальдо за рахунками, то вони виконуються, як правило, після дати складання балансу. Проте, вони можуть проводитись і в певні проміжні періоди перед кінцем року. Саме тоді виникає потреба в додатковій роботі для того, щоб обґрунтувати аудит за проміжні періоди до аудиту балансу на кінець року.

Четверта стадія – «Завершення аудиту». На завершальній стадії аудиторської перевірки сертифікований аудитор повинен перевірити роботу складу групи аудиторів і вирішити чи достатньо зібрано свідчень та оцінити результати аудиту. Перевірка особою, яка має широкий досвід чи є більш кваліфікованою, здійснюється для виявлення (запобігання) помилок і оцінки суджень та висновків. Відповідна перевірка робочих документів – це найважливіший спосіб забезпечення високої якості проведення аудиту, а також незалежності суджень всієї групи аудиторів, яка виконує замовлення на аудит. Завершується аудит складанням відповідного аудиторського висновку (звіту) та листа-повідомлення управлінської ланки та аудиторського комітету щодо недоліків системи внутрішнього контролю, виявлених у ході перевірки.

Аудит, як незалежний професійний контроль за діяльністю господарюючого суб'єкта та його результатами, задовольняє потреби власників. Особливістю аудиту є формування особистого професійного судження аудитора як фізичної особи, не обмеженої відомчими інструкціями. Якість аудиторських послуг залежить від максимальної обґрунтованості професійного судження. Важливим є вибір інструментів аудиторського дослідження та застосування методів і процедур перевірки, зокрема - вибір моделі процедурного забезпечення етапів аудиту.

З вищезазначеного випливає, що професійне судження аудитора щодо об'єкту аудиту на різних стадіях та етапах аудиту є системоутворюючим елементом методології аудиту, що дозволяє отримувати результативну інформацію і вирішувати поставлені завдання. При цьому, вагоме значення має

правильна організація аудиторського дослідження (структуризація аудиторського процесу), тобто виокремлення основних стадій (етапів) перевірки» [74, с. 141-143] .

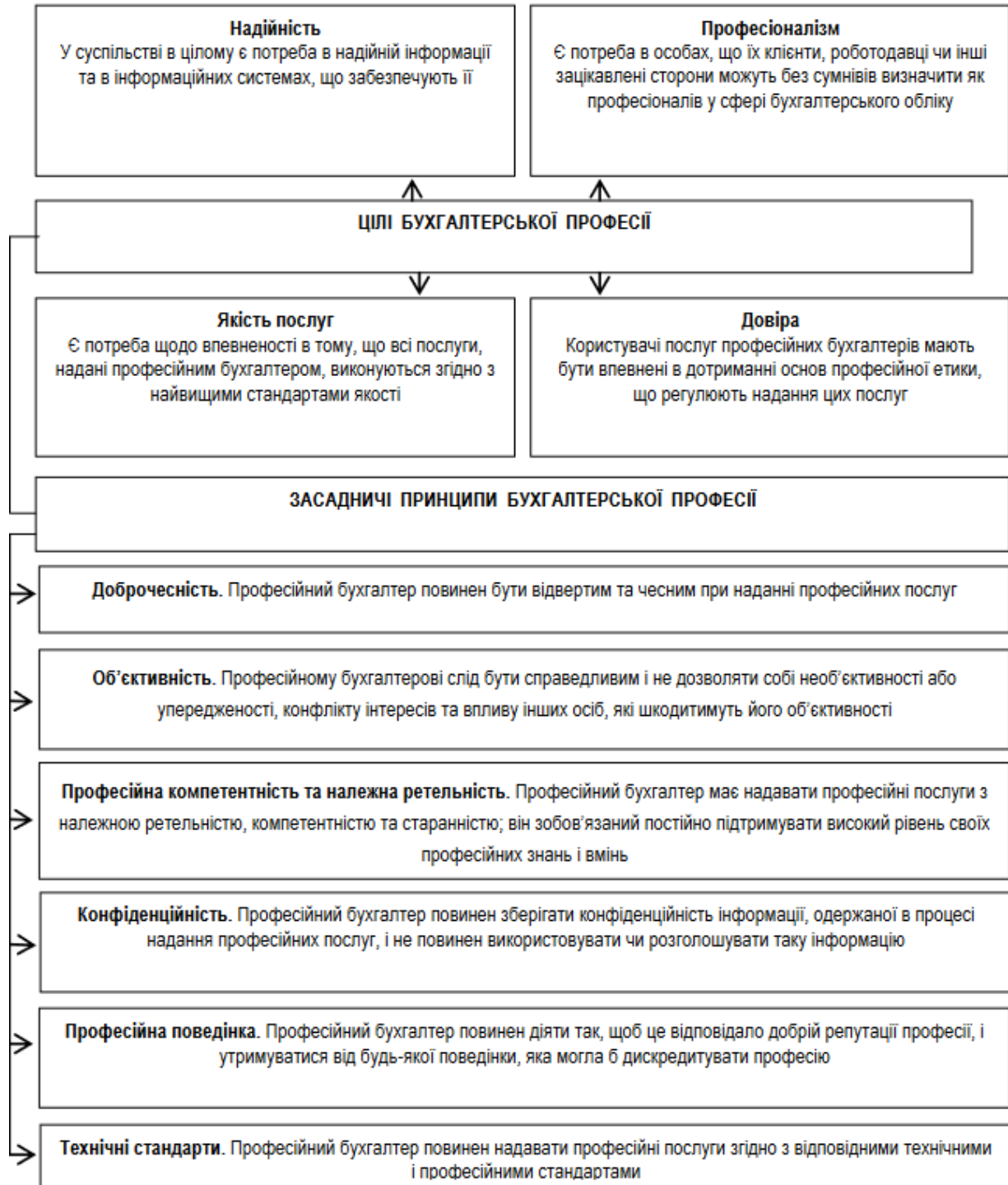


Рис. 2.2. Послідовність проведення аудиту запасних частин [25, с. 92]

Аналогічної думки дотримуються Л.М. Чернелевський та Н.І. Беренда, які стверджують, що «процес аудиту – це відповідна система послідовних змін стадій аудиту, що відбуваються в певному порядку. Стадії процесу аудиту – це певний момент, період процесу здійснення аудиту, що має свої якісні особливості. Стадії аудиту можуть включати ряд етапів» [63, с. 136].

Послідовність проведення аудиту виробничих запасів на підприємстві, зокрема запасних частин, представлено на рисунку 2.2.

Як видно з рисунку 2.2, проведений аудит у такій послідовності та запропонована методика допоможуть перевірити наявність та рух виробничих запасів, операції пов'язані з ними. Відповідно уточнена послідовність аудиторських процедур, взаємозв'язок і послідовність цих етапів аудиту наявності та руху виробничих запасів допоможе систематизувати їх результати та полегшити проведення аудиту наявності та руху запасів.

Після проведення аудиту виробничих запасів аудитор складає звіт, в якому вказує, чи були виявлені які-небудь неправильності в обліку чи оцінці виробничих запасів, і надає рекомендації щодо їх виправлення.

З вищезазначеного випливає, що аудит виробничих запасів на підприємстві включає в себе кілька етапів, які допомагають визначити точну кількість, якість та вартість запасів. Нижче наведено загальну послідовність проведення аудиту виробничих запасів на підприємстві:

1. Підготовчий етап:

- ознайомлення зі структурою та організацією виробництва на підприємстві;
- аналіз системи обліку та контролю за виробничими запасами;
- вивчення внутрішніх положень та стандартів, що стосуються обліку запасів.

2. Планування:

- визначення обсягу та періоду аудиту виробничих запасів;
- вибір методів та процедур аудиту відповідно до специфіки підприємства;

- розробка аудиторських програм та контрольних планів.

3. Збір аудиторської інформації:

- огляд внутрішніх документів, що стосуються виробничих запасів (накладні, акти, звіти);
- перевірка процесів взаємодії між відділами, що відповідають за приймання, ведення обліку та використання запасів;
- вивчення системи контролю якості та забезпечення правильності обліку фактичних запасів.

4. Оцінка вартості запасів:

- методологія визначення вартості виробничих запасів;
- оцінка резервів на відшкодування можливих збитків або знецінення запасів.

5. Тестування внутрішніх контрольних процедур:

- перевірка ефективності систем внутрішнього контролю щодо виробничих запасів;
- перевірка дотримання внутрішніми стандартами та положеннями з питань обліку запасів.

6. Підготовка аудиторського звіту:

- формулювання висновків та рекомендацій щодо поліпшення системи обліку та контролю за виробничими запасами;
- складання аудиторського звіту, який включає в себе результати аудиту та рекомендації для вирішення виявлених проблем.

Після завершення аудиту рекомендується впровадження запропонованих висновків та рекомендацій для покращення управління виробничими запасами на підприємстві.

Підсумовуючи зазначимо, що аудит виробничих запасів не лише допомагає забезпечити достовірність фінансової інформації та впевнитись в тому, що вона відповідає встановленим стандартам і вимогам, але й сприяє виявленню можливих проблем в управлінні виробничими запасами, які можуть впливати на фінансовий стан підприємства.

2.3. Методика аудиту виробничих запасів

Практика показує, що здебільшого на підприємствах відбуваються порушення щодо неякісної організації складського господарства та зберігання виробничих запасів. Окрім цього, виникають проблеми з оформленням первинних документів, невідповідності даних аналітичного і синтетичного обліку, організації бухгалтерського обліку щодо виробничих запасів. Відповідно, вагомим завданням господарюючого суб'єкта є здійснення саме ефективного аудиту.

Трансформаційний перехід формування фінансової звітності відповідно до МСФЗ та постійні зміни нормативно-правової база вимагають подальшого дослідження методики аудиту та правильності облікового відображення виробничих запасів підприємства.

Проведені дослідження показують, що немає єдиного підходу щодо визначення методики аудиту виробничих запасів. Так, зокрема, К.С. Мельнікова переконана, що методику аудиту виробничих запасів слід розглядати як збір аудиторських доказів, проведення аналізу, а також розробку рекомендацій щодо оптимізації облікового процесу [36].

Натомість, О.К. Утенкова розкриває основи аудиторської перевірки, методику аудиту активів і пасивів, доходів і витрат, а також фінансової звітності [58].

М.І. Скрипник, О.О. Григоревська та Н.Й. Радіонова розробили практичні рекомендації щодо вдосконалення організації та методики аудиту виробничих запасів на підприємстві [55].

Г. Сиротюк та К. Сиротюк висвітлюють методичні особливості аудиту виробничих запасів і пропонують методику проведення аудиту виробничих запасів та операцій із ними [53].

Незважаючи на вагомі досягнення вищевказаних авторів щодо даної проблематики, залишається до кінця нерозкритою узагальнююча методика аудиту виробничих запасів.

Насамперед важливо розуміти, що предметом аудиту виробничих запасів є операції та господарські процеси, які пов'язані з оприбуткуванням виробничих запасів, їх рухом, використанням та іншим вибуттям, а також – певними економічними відносинами, які мають місце на даному підприємстві і за його межами.

Безпосередньо сам порядок аудиторської перевірки буде залежати від різних факторів, зокрема: форми власності підприємства, організаційно-правової форми господарювання, умов функціонування, стадії розвитку господарюючого суб'єкта, видів діяльності підприємства, системи оподаткування, програмного забезпечення, наявності системи внутрішнього контролю та її ефективності тощо.

Звернемо увагу, що особливе місце при проведенні аудиту виробничих запасів займає інформаційне забезпечення, що представлено сукупністю певних облікових документів, а саме: первинною документацією, документами складського обліку, регістрами синтетичного та аналітичного обліку, звітністю підприємства, актами інвентаризації, обліковою політикою, тощо.

Аудитори плануючи перевірку повинні встановити мету та завдання аудиторського незалежного дослідження. При цьому, аудитори мають керуватися Міжнародним стандартом аудиту (МСА) 200 «Загальні цілі незалежного аудитора на проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудиту» [38], де вказано, що метою аудиту виробничих запасів є незалежна, професійна думка аудитора щодо правильності записів у бухгалтерському обліку і фінансовій звітності підприємства, а також відображені інформації, що пов'язана з операціями по виробничих запасах.

Звернемо увагу, що керівництво підприємства має забезпечити аудитора доступом до всієї потрібної йому інформації. Аудитор сам визначає основні джерела інформації щодо відображення операцій із виробничими запасами. Основні інформаційні джерела аудиту наведено у Додатку А.

Розпочинаючи аудиторську перевірку виробничих запасів аудитори найперше мають дослідити інформацію, що пов'язана з обліковою політикою

підприємства та інші бухгалтерські документи, в яких є інформація, що відображає рух та залишки виробничих запасів.

Далі пропонуємо оптимальний варіант проведення аудиту на основі 5 етапів:

1) *Безпосередня взаємодія з замовником аудиторських послуг (або «прийняття клієнта»)*. Цей етап окреслює: узгодження умов аудиторської перевірки; оцінку системи внутрішнього контролю на підприємстві; ідентифікацію аудиторських ризиків; укладання договору та Листа-зобов'язання на проведення аудиторської перевірки.

2) *Планування аудиту*. Даний етап передбачає розробку стратегії та планування аудиторської перевірки.

3) *Проведення аудиту*. Цей етап включає: покрокове виконання завдань стратегії аудиторської перевірки та аудиторських процедур; документування аудиту.

4) *Огляд та завершення аудиту*. Даний етап визначає: оцінку прийнятності аудиторських доказів, їх відхилень і викривлень (якщо такі мають місце); узагальнення результатів аудиту.

5) *Надання аудиторського звіту замовнику*. Цей етап передбачає надання звіту аудитора клієнтові.

Вищезазначені етапи проведення аудиту, що сформовані за Міжнародними стандартами контролю якості аудиту, показують взаємозв'язок між окремими елементами і процесами аудиту. Такий варіант проведення аудиту на основі цих 5 етапів допоможе аудиторам детально та якісно провести аудиторське дослідження.

Щодо планування аудиторської діяльності, то слід зазначити, що аудитор має керуватися Міжнародним стандартом аудиту (МСА) 300 «Планування аудиту фінансової звітності» [38]. При цьому, найважливішим є наступне: чітко сформульована мета; основні завдання аудиторської перевірки; визначені об'єкти аудиту; відібрані джерела інформації для перевірки.

Звернемо увагу, що основними складовими методики проведення аудиту

виробничих запасів є розроблення плану та програми аудиторської перевірки на стадії планування перевірки цих запасів. Разом з тим, саме за допомогою планування формується стратегія, а також напрями аудиту.

Програма аудиторської перевірки дає змогу аудиторам:

- 1) визначити достовірність первинних даних обліку щодо наявності та руху виробничих запасів;
- 2) перевірити повноту і своєчасність відображення первинних даних з обліку запасів у бухгалтерських документах, а також облікових регістрах;
- 3) визначити достовірність відображення залишків виробничих запасів із показниками фінансової звітності;
- 4) перевірити правильність ведення бухгалтерського обліку виробничих запасів відповідно до нормативно-правової бази й облікової політики.

З огляду на те, зазначимо, що від правильно затвердженого плану та програми аудиторської перевірки буде залежати ефективність аудиторських процедур. Саме в аудиторській програмі передбачено перелік інформаційних джерел, під час опрацювання яких аудитор має зробити висновки за результатами перевірки.

Окрім цього, важливим є початок роботи аудитора, де він приймає рішення щодо методу організації аудиту виробничих запасів, а також оцінки системи внутрішнього контролю.

Щодо оцінки системи внутрішнього контролю, то як правило, використовують процедуру тестування, де аудитори перевіряють:

- Чи спостерігається відповідність зберігання виробничих запасів встановленим вимогам та нормам?
- Чи правильно проводиться інвентаризація виробничих запасів та відображається в бухгалтерському обліку її результат?
- Чи були виявлені зайві виробничі запаси у результаті інвентаризації та чи їх було оприбутковано?
- Чи були на підприємстві зафіксовані факти псування та крадіжки виробничих запасів, а також їх причини?

- Чи виробничі запаси, що знаходяться на базі підприємства, закріплені за відповідальними особами?

- Чи має підприємство у наявності договори про матеріальну відповідальність із працівниками, що відповідають за зберігання, обробку, продаж (відпуск), перевезення виробничих запасів;

- Чи присутній факт перевірки співставлення даних реєстрів бухгалтерського обліку виробничих запасів з даними Головної книги.

Далі аудитори відповідно до результатів оцінки системи внутрішнього контролю мають визначити, які саме аудиторські процедури їм слід застосовувати для проведення аудиту виробничих запасів. При цьому, визначаючи аудиторські процедури, аудитори мають керуватися нормами Міжнародного стандарту аудиту (МСА) 500 «Аудиторські докази» [38].

Розпочинати аудиторську перевірку доцільно з дослідження Наказу про облікову політику. Насамперед, слід вивчити такі питання:

- Яка облікова оцінка виробничих запасів?

- Згідно якого методу вибуття виробничих запасів відбувається їх списання за різними напрямками?

- Які саме субрахунки використовують на підприємстві для обліку виробничих запасів;

- Чи наявний план проведення інвентаризації та фактичне його виконання?

- Який саме метод застосовують на підприємстві для накопичення витрат та проведення розрахунку транспортно-заготівельних витрат за кожним із видів запасів?

- Якою є посадова інструкція бухгалтера з обліку матеріально-виробничих запасів?

Після дослідження Наказу про облікову політику аудитор має почати перевіряти показники фінансової звітності щодо відображення інформації про наявність та рух виробничих запасів.

Як стверджують Г. Сиротюк та К. Сиротюк: «перевірка запасів

розпочинається з порівняння інформації про наявність запасів за кожною статтею форми № 1 «Баланс» (Звіт про фінансовий стан) з даними Оборотної відомості за синтетичними рахунками і даними Головної книги» [53].

Щоб сформулювати висновки і рекомендації, аудиторю необхідно отримати достовірні докази. Тому, знову ж таки у своїй роботі аудитор має керуватися нормами Міжнародного стандарту аудиту (МСА) 500 «Аудиторські докази» [38], де власне показані процедури отримання таких доказів.

В своїй роботі аудитори використовують такі методичні прийоми як:

1) *перевірка* – прийом, що використовують для перерахунку фактичної наявності виробничих запасів, перевірки видаткових та прибуткових документів, записів у облікових регістрах;

2) *аналіз* – це прийом, який під час аудиту виробничих запасів допомагає порівняти дані облікових регістрів із даними фінансової звітності;

3) *анкетування* – прийом, який переважно застосовують на організаційному етапі аудиторської перевірки, оскільки він допомагає не лише оцінити ефективність системи внутрішнього контролю, а й визначити аудиторський ризик;

4) *тестування* – це методичний прийом, що є актуальним для будь-якої ділянки аудиторської перевірки, позаяк допомагає оцінити відповідність даних облікових регістрів з даними фінансової звітності;

5) *обстеження* – прийом, який можуть проводити, щоб гарантувати наявність належних умов зберігання виробничих запасів;

6) *звірка* – це прийом, що застосовують під час аудиту виробничих запасів, як правило, у випадках, коли запаси зберігаються третьою особою;

7) *експертиза* – прийом, що передбачає в умовах невизначеності запрошення аудиторами спеціальних експертів, які допоможуть йому краще сформулювати свою професійну думку.

Аудитори керуючись Міжнародним стандартом аудиту (МСА) 230 «Аудиторська документація» [38] повинні вчасно складати аудиторську документацію. Саме така документація буде доказом того, що аудит проводився

згідно з чинними нормативно-правовими актами та відповідно до Міжнародних стандартів аудиту й служитиме основою для аудиторського звіту. Як свідчить практика, від належної підготовки аудиторської документації буде залежати якість аудиторської перевірки та її ефективність.

Як показують проведені дослідження, мета аудиту виробничих запасів полягає в контролі за дотриманням чинного нормативно-правового законодавства, встановлені повноти і правильності облікового відображення виробничих запасів підприємства, а саме – їх надходжені, правильному визнанні активів запасами згідно з П(С) БО 9 «Запаси» [49] та перевірці дотримання обраних методів обліку виробничих запасів, які зазначені у Наказі про облікову політику підприємства.

З огляду на те, зазначимо, що головним призначенням аудиту виробничих запасів підприємства є допомога замовнику аудиторських послуг (або «клієнту») встановити основні недоліки в обліку виробничих запасів та надання можливості запобігти їх виникненню, що своєю чергою призведе до покращення фінансового стану господарюючого суб'єкта. Відповідно правильний організаційний процес та оптимальна методика аудиту виробничих запасів допоможуть аудиторам підвищити вірогідність виявлення помилок, оптимізувати роботу та здійснити фахову аудиторську перевірку.

Висновки до розділу 2

У результаті дослідження аудиту виробничих запасів, організаційного процесу та методики його проведення автором сформульовано такі висновки та рекомендації:

1. Доведено, що загальна мета аудиту виробничих запасів полягає в тому, щоб забезпечити достовірність інформації в фінансових звітах підприємства, а також виявити та зменшити ризики, пов'язані з обліком та управлінням запасами.

2. На практиці обґрунтуванням для здійснення аудиторської перевірки виробничих запасів є такі ключові чинники: 1) фінансова достовірність; 2)

ефективність операцій; 3) дотримання встановлених стандартів та правил; 4) довіра зацікавлених сторін; 5) внутрішній контроль. Ці чинники сприяють покращенню управління підприємством та забезпеченню його фінансової стійкості і довіри зацікавлених сторін.

3. З метою ефективно організації аудиторського дослідження, аудитору потрібно структурувати аудиторський процес, тобто виділити основні стадії: *перша стадія* проведення аудиторської перевірки – «Розробка стратегії та планування аудиторської перевірки»; *друга стадія* – «Тести контрольних моментів»; *третьа стадія* – «Перевірка господарських операцій по суті»; *четверта стадія* – «Завершення аудиту».

4. Аудит виробничих запасів на підприємстві включає в себе кілька етапів, які допомагають визначити точну кількість, якість та вартість запасів. Загальна послідовність проведення аудиту виробничих запасів на підприємстві має наступний вигляд: 1) підготовчий етап; 2) планування; 3) збір аудиторської інформації; 4) оцінка вартості запасів; 5) тестування внутрішніх контрольних процедур; 6) підготовка аудиторського звіту.

5. Запропоновано оптимальний варіант проведення аудиту на основі 5 етапів: 1) *безпосередня взаємодія з замовником аудиторських послуг або «прийняття клієнта»* (узгодження умов аудиторської перевірки; оцінка системи внутрішнього контролю на підприємстві; ідентифікація аудиторських ризиків; укладання договору та Листа-зобов'язання на проведення аудиторської перевірки); 2) *планування аудиту* (розробка стратегії та планування аудиторської перевірки); 3) *проведення аудиту* (покрокове виконання завдань стратегії аудиторської перевірки та аудиторських процедур; документування аудиту); 4) *огляд та завершення аудиту* (оцінка прийнятності аудиторських доказів, їх відхилень і викривлень (якщо такі мають місце); узагальнення результатів аудиту); 5) *надання аудиторського звіту замовнику* (надання звіту аудитора клієнтові). Ці етапи проведення аудиту, що сформовані за Міжнародними стандартами контролю якості аудиту допоможуть аудиторам детально та якісно провести аудиторське дослідження.

РОЗДІЛ 3

АНАЛІЗ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ТА ЕФЕКТИВНІСТЬ ЇХ ВИКОРИСТАННЯ НА ПІДПРИЄМСТВІ

3.1. Аналіз виробничих запасів у системі управління ресурсним потенціалом підприємства

Виробничі запаси є важливим елементом фінансового обліку підприємства, а їх ефективне управління є ключовим аспектом для забезпечення оперативного виробництва та задоволення потреб клієнтів. Однак надмірні запаси можуть призвести до затрат на зберігання і ризику застаріння товарів, тому необхідно ними управляти з урахуванням оптимальних рівнів і ефективності обігу. З огляду на те, стратегія розвитку підприємства має передбачати наявність певної кількості та якості виробничих запасів, а також проведення обґрунтованого аналізу використання таких запасів, що в сучасний період набирає особливого практичного значення для кожного господарюючого суб'єкта.

Управління виробничими запасами та їх якісний аналіз відіграють одну з ключових ролей на підприємстві. На рисунку 3.1 представлено місце економічного аналізу виробничих запасів в системі управління ресурсним потенціалом підприємства.

Як видно з рисунку 3.1, місце аналізу виробничих запасів в системі управління ресурсами є критичним для ефективного функціонування підприємства.

Практика свідчить, що основною проблемою кожного підприємства в умовах воєнного стану є запобігання банкрутству та збереження конкурентоспроможності. Тому для підвищення ефективності управління виробництвом на підприємстві актуальною є потреба удосконалення методики аналізу виробничих запасів та правильної їх організації.

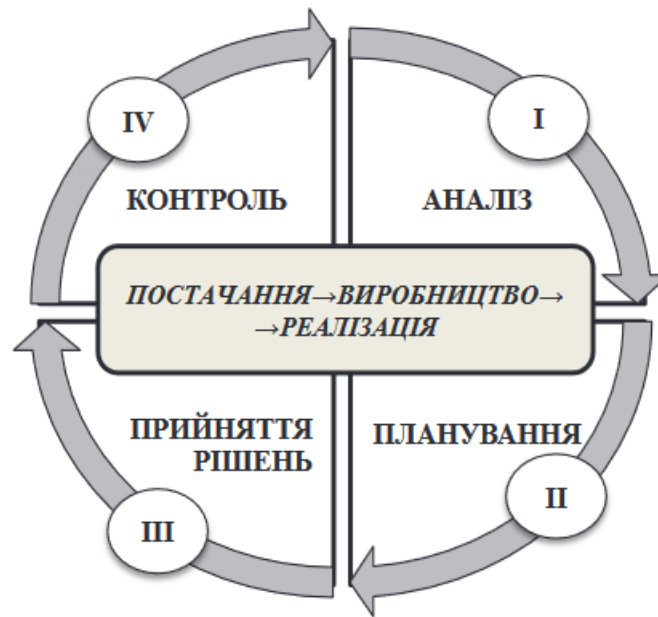


Рис. 3.1. Місце економічного аналізу виробничих запасів в системі управління ресурсним потенціалом підприємства [19 , с. 132]

Як вже було зазначено у попередніх параграфах кваліфікаційної роботи, методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про запаси господарюючого суб'єкта та її розкриття у фінансовій звітності визначаються П(С) БО 9 «Запаси» [49], що визначає порядок розкриття інформації про запаси в Примітках до фінансової звітності (форма № 5).

О. Томчук та Л. Кулик зазначають, що «раціональне використання виробничих ресурсів кожного виробництва є обов'язковою умовою не тільки подальшого розвитку, а й самого існування підприємств. Проведення комплексного аналізу виробничих ресурсів можливе у трьох напрямках:

- перший напрямок – це аналіз впливу укрупнених факторів (або факторних показників) спочатку на обсяг виробництва та реалізації, а потім (з використання показників рівнів рентабельності) у вигляді визначення такого впливу на прибуток;

- другий напрямок полягає у виявленні впливу більш деталізованих факторних показників на прибуток на основі попереднього проведення відповідних математичних перетворень;

- третій напрямок – це економічний аналіз впливу техніко-економічних

факторів на використання виробничих ресурсів та прибуток підприємств, тобто техніко-економічний аналіз» [56].

Метою аналізу виробничих запасів є з'ясування ефективності управління запасами на підприємстві та оптимізація їх рівня. При цьому основними цілями аналізу виробничих запасів будуть:

1. *Мінімізація витрат.* Аналіз допомагає визначити оптимальний рівень виробничих запасів, який забезпечить необхідний ступінь обслуговування, мінімізуючи витрати на утримання таких запасів.

2. *Максимізація обслуговування замовлень.* Важливо мати достатній запас товарів, щоб вчасно задовольнити попит покупців та уникнути можливих втрат від нестачання.

3. *Оптимізація робочого капіталу.* Виробничі запаси становлять значну частину робочого капіталу (різниця між поточними активами та короткостроковими зобов'язаннями) підприємства. Ефективне управління запасами дозволяє оптимізувати використання капіталу та знижувати фінансові витрати.

4. *Зниження ризиків.* Аналіз допомагає виявляти ризики, що пов'язані з недостатньою кількістю запасів або надмірними залишками. Можна розробляти стратегії для зменшення ризиків із забезпеченням необхідного рівня готовності до змін на ринку.

5. *Оптимізація ланцюга постачання.* Запаси тісно пов'язані з ланцюгом постачання. Аналіз допомагає взаємодіяти з постачальниками та покупцями для покращення ефективності всього ланцюга.

6. *Підтримка стратегічного планування.* Аналіз виробничих запасів є важливою складовою стратегічного планування підприємства, оскільки впливає на фінансові показники та конкурентоспроможність.

Загальною метою є досягнення балансу між задоволенням потреб клієнтів, мінімізацією витрат та оптимізацією ефективності виробничих процесів.

Заслуговує на увагу думка Л.Я. Тринька та О.В. Липчанської (Іванчук), які переконані, що «аналіз запасів будь-якого суб'єкта господарювання повинен

здійснюватися в розрізі трьох ключових напрямів: 1) аналіз забезпеченості підприємства матеріальними ресурсами; 2) аналіз використання виробничих запасів; 3) аналіз впливу матеріальних ресурсів на виробничі результати підприємства» [57]. Даний підхід представлено на рисунку 3.2.



Рис. 3.2. Ключові напрямки аналізу виробничих запасів за підходом Л.Я. Тринька та О.В. Липчанської (Іванчук) [51, с. 79]

Щодо організації аналітичної роботи, то тут важливо дотримуватися певної послідовності однорідних аналітичних процедур, що дозволить оптимізувати методику та зменшити трудомісткість. При цьому важливо зосередити увагу на таких важливих аспектах як: вибір та впровадження потужних аналітичних інструментів та платформ; розвиток інфраструктури для зберігання та обробки даних; навчання аналітичних команд фахівців використанню новітніх методів та інструментів; створення сприятливого середовища для обміну знаннями та досвідом; визначення стратегічних цілей аналітичної роботи; розробка плану впровадження нових аналітичних рішень;

забезпечення якості даних та їх актуальності; забезпечення доступності даних для аналітичних потреб; тощо.

Проведені дослідження показують, що в сучасній економічній літературі існують різні підходи як до кількості, так і деталізації етапів аналізу виробничих запасів господарюючого суб'єкта. Не деталізуючи дану проблематику зупинимось на основних етапах аналізу виробничих запасів підприємства, які унаочнює рисунок 3.3.

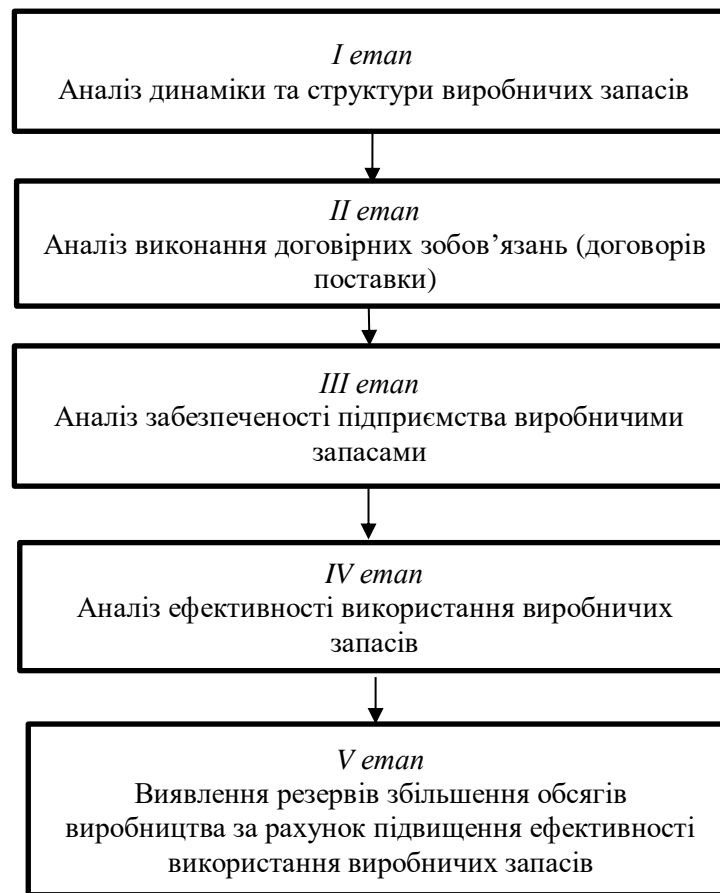


Рис. 3.3. Основні етапи аналізу виробничих запасів підприємства

Примітка: сформовано автором на основі джерел [5; 27; 39]

Важливо зауважити, що задля пошуку внутрішніх резервів раціонального використання виробничих запасів та зростання обсягів виробництва й прибутку підприємства, потрібно забезпечити умови зниження собівартості виробництва. Для цього власне необхідна детальна оцінка як стану, так і використання виробничих запасів, а саме – забезпеченості процесу виробництва сировиною і матеріалами та ефективності використання таких запасів.

Під час аналізу запасів підприємства використовують різноманітні формули, які допомагають здійснити потрібні розрахунки. Пропонуємо розглянути лише кілька основних формул.

Так, зокрема, для розрахунку потреби матеріалів використовують формулу, за якою «визначають загальну потребу господарюючого суб'єкта у певному виді матеріалу:

$$PЗ = Pn + Pe + Pr + Pзв - 30, \quad (3.1)$$

де, $PЗ$ – загальна потреба;

Pn – потреба на виробництво продукції;

Pe – потреба на експериментально-дослідні роботи;

Pr – потреба на ремонт;

$Pзв$ – потреба на утворення нормативних залишків на кінець аналізованого періоду;

30 – запас на початок аналізованого періоду» [39].

Для розрахунку аналізу інтенсивності використання виробничих запасів господарюючого суб'єкта використовують такі показники як: коефіцієнт обіговості; коефіцієнт закріплення; тривалість одного обігу.

Звернемо увагу, що « Koz – коефіцієнт обігу виробничих запасів вказує скільки разів у середньому поповнювалися запаси підприємства протягом звітного періоду:

$$Koz = CPП : Z, \quad (3.2)$$

де, $CPП$ – собівартість реалізованої продукції;

Z – запаси за звітний період.

Натомість, коефіцієнт закріплення виробничих запасів є оберненим до коефіцієнта обіговості, він показує вартість матеріалу на одну гривню чистого прибутку. Зменшення цього показника є позитивним, що свідчить про підвищення ефективності використання запасів. Показник тривалості одного обігу показує саме той час, протягом якого виробничі запаси трансформуються в кошти. Його визначають за формулою:

$$Чоз = T : Koz, \quad (3.3)$$

де T – кількість, за яку обчислюється обіговість.

Якщо показник тривалості одного обігу зменшується і це не загрожує нормальному процесу виробництва, не спричинює дефіциту матеріальних ресурсів, тоді його вважають позитивним. Скорочення тривалості обігу свідчить про збільшення швидкості обіговості та зменшення середніх залишків виробничих запасів.

Після визначення попередніх показників визначають коефіцієнт готової продукції за формулою:

$$K_{gn} = ЧВ : ГП, \quad (3.4)$$

де, $ЧВ$ – чистий дохід від реалізації продукції;

$ГП$ – готова продукція» [61].

Нами розглянуто лише кілька визначальних формул. Одна, на практиці в залежності від того, який показник потрібен користувачу, для аналізу запасів підприємства застосовують чимало інших формул.

Проведені дослідження показують, що аналіз виробничих запасів у системі управління ресурсним потенціалом підприємства допомагає визначити реальний обсяг та вартість кожного виду запасів, які є на підприємстві, а також дозволяє порівняти їхній рівень зі стандартами або нормативами встановленими у тій галузі, в якій функціонує суб'єкт підприємства. За допомогою аналізу можна розрахувати коефіцієнти обороту запасів (наприклад, оборот сировини за певний період) та порівняти їх з оптимальними значеннями та галузевими стандартами.

На основі даних проведеного аналізу виробничих запасів розробляють систему прогнозування попиту на продукцію та використовують ці прогнози для оптимізації рівня запасів та планування виробництва. Аналіз виробничих запасів допомагає мінімізувати застарілі запаси, позаяк сприяє їх виявленню, а також розробці стратегії виведення застарілих запасів з обігу (наприклад, за рахунок встановлених знижок, реалізації на ринку тощо). Дані аналізу сприяють оптимізації вартості утримання запасів, оскільки можна врахувати витрати на зберігання запасів та їх мінімізувати.

Аналіз виробничих запасів повинен бути систематичним та регулярним процесом для забезпечення оптимального використання ресурсів та підтримки стабільної фінансової діяльності підприємства.

3.2. Аналіз ефективності використання запасів підприємств України за видами економічної діяльності

Для проведення аналізу ефективності використання запасів підприємств України можна використовувати різноманітні методи та показники. На практиці неодноразово розглядають наступні:

1) Оборотність запасів.

Оборотність запасів вказує, як швидко підприємство обертає свої запаси за певний період часу: $\text{Оборотність запасів} = (\text{Середньомісячний обсяг продаж} / \text{Середньомісячний обсяг запасів})$. При цьому, висока оборотність може свідчити про ефективне управління запасами.

2) Рівень запасів.

Рівень запасів показує, яка частина обороту припадає на запаси: $\text{Рівень запасів} = (\text{Запаси} / \text{Обсяг продажів}) * 100\%$. При цьому, низький рівень може вказувати на ефективне управління запасами.

3) Строк обороту запасів.

Строк обороту запасів вказує, скільки днів потрібно підприємству, щоб обернути свої запаси: $\text{Строк обороту запасів} = (\text{Кількість днів у періоді} / \text{Оборотність запасів})$. При цьому, низький строк обороту свідчить про ефективне управління запасами.

4) Аналіз збитків через непродані запаси.

Оцінка втрат через застарілі або непродані запаси дозволяє визначити ефективність стратегій управління запасами.

5) Оптимізація постачання запасів.

Вивчення можливостей оптимізації ланцюга постачання для зменшення часу замовлення та забезпечення належного рівня запасів.

6) Вартісний аналіз запасів.

Оцінка вартості різних категорій запасів (сировина, готова продукція, тощо) для забезпечення оптимального фінансового керування.

7) Вплив на рентабельність підприємства.

Цей показник передбачає проведення аналізу взаємозв'язку між ефективністю управління запасами і рентабельністю підприємства.

Вищезазначені показники слід розглядати разом, оскільки вони надають комплексне уявлення про ефективність управління запасами на підприємстві. Додатково, порівняння цих показників зі стандартами галузі, в якій функціонує підприємство або аналогічними господарюючими суб'єктами може допомогти визначити ступінь конкурентоспроможності.

Практика свідчить, що досить часто причиною незадовільного фінансового стану підприємств є нестача чи надлишок запасів. Можливі наслідки надлишку та нестачі запасів на підприємстві унаочнює рисунок 3.4.

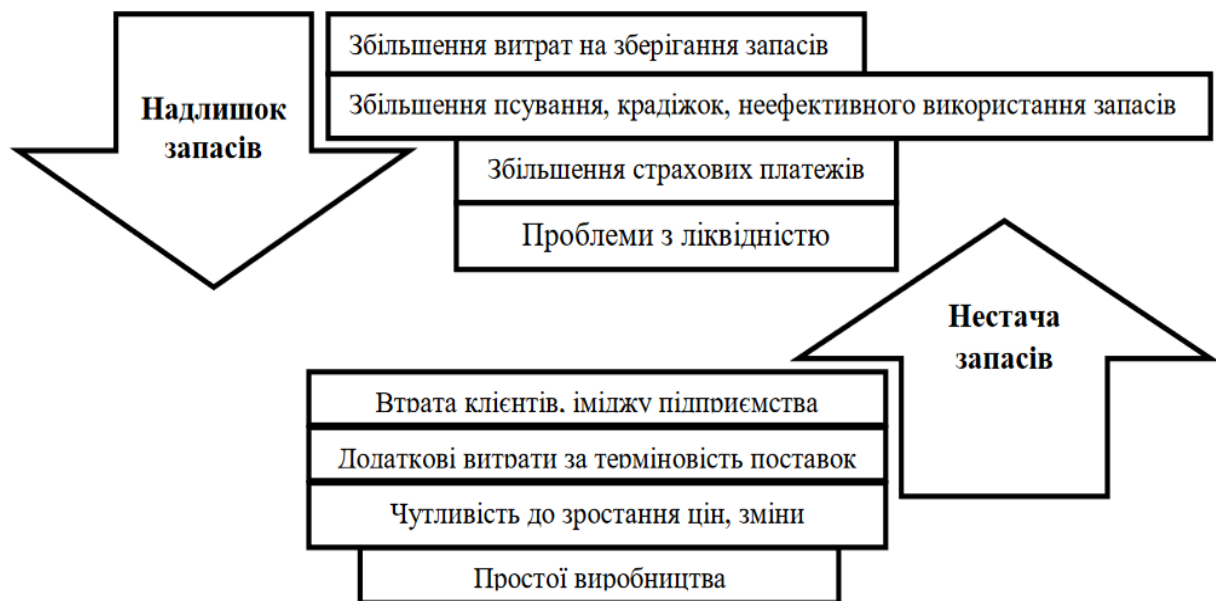


Рис. 3.4. Наслідки надлишку та нестачі запасів [51, с. 85]

Щоб недопустити як нестач, так і надлишку запасів, важливо постійно слідкувати за оптимальною кількістю запасів на підприємстві та ефективно вести управління ланцюгом постачання та запасами.

Рабокoнь Ю.С. та Томчук О.Ф. у своїй праці зазначають, що «ефективне управління запасами матеріалів та сировини спирається на єдиний принцип:

підтримувати їх на мінімально безпечному рівні, тобто такому, що враховує надійність поставок і дає змогу уникнути зайвих витрат на зберігання та ефективне їх використання. При цьому в організації аналізу забезпеченості підприємства запасами та ефективності їх використання надзвичайно важливе місце посідає інформаційне забезпечення. Усі джерела інформації для аналізу матеріальних ресурсів можна поділити на три ключові групи:

- планові (для аналізу забезпечення потреби підприємства в матеріальних ресурсах; містять перспективні і поточні плани матеріально-технічного забезпечення специфікаціях, планові калькуляції виробів, а також бізнес-плани);
- обліково-звітні (для проведення ретроспективного аналізу матеріальних ресурсів; використовують первинні та звітні документи);
- позаоблікові (дані, не передбачені встановленими формами обліку й звітності: договори на постачання сировини та матеріалів та ін.)» [51, с. 84-85].

Щодо інформаційного забезпечення аналізу виробничих запасів підприємства, то саме система отриманих даних, а також способи їх обробки дають реальну можливість виявити достеменну діяльність господарюючого суб'єкта, що допоможе у подальшому реалізувати відповідні управлінські рішення. З огляду на те, для забезпечення підприємства виробничими запасами та ефективності їх використання, слід посилатися не тільки на обліково-економічні показники, але й на статистичну, технічну, технологічну та іншу інформацію.

Використовуючи офіційну статистичну інформацію представлену в Додатку Б пропонуємо провести аналіз динаміки використання запасів підприємств України за видами економічної діяльності (рис. 3.5).

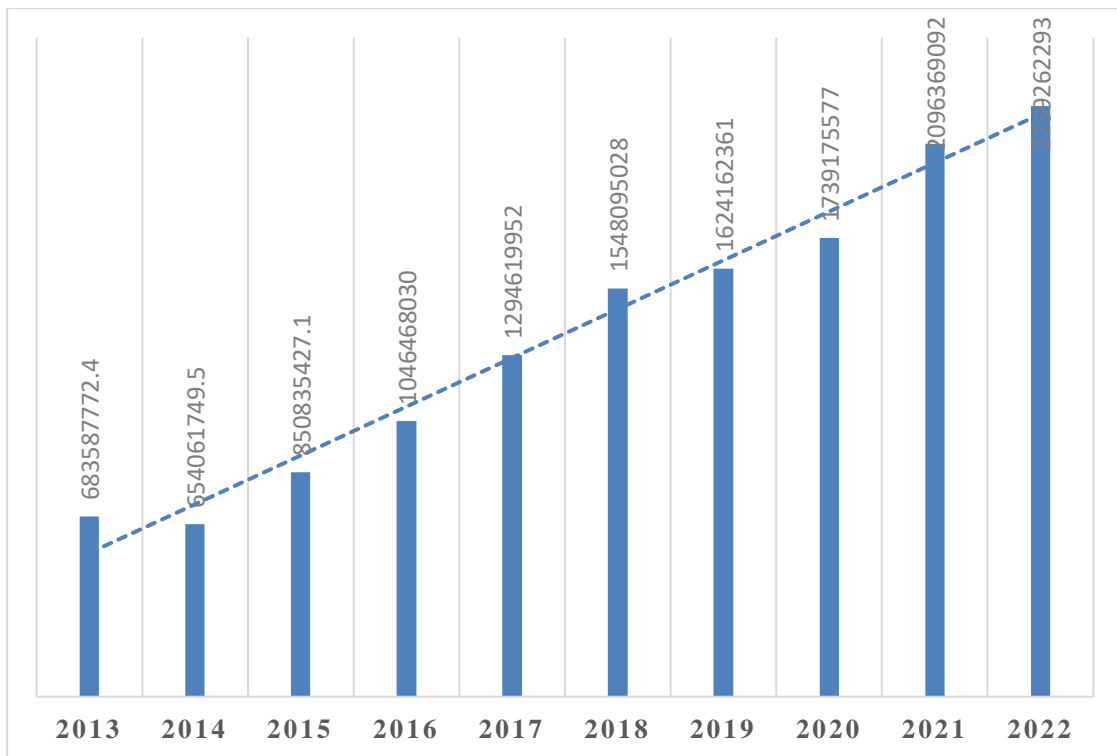


Рис. 3.5. Запаси підприємств України за видами економічної діяльності за 2013-2022 роки (на кінець року; тис. грн.)

Примітка: Розроблено автором на основі даних Додатка Б

Як видно з рисунку 3.5, впродовж 2013-2022 років загалом спостерігається динамічне зростання показників запасів підприємств України за видами економічної діяльності. Так, зокрема, у 2013 році показник запасів складає 683587772,4 тис. грн., натомість у 2022 році – 2239262293,2 тис. грн.

Разом з тим, незначний спад показників відбувся лише у 2014 році (654061749,5 тис. грн.) та 2019 році (1624162361,3 тис. грн.), однак на наступні роки ситуація позитивно виправилась про що свідчать дані Державної служби статистики України.

Користувачам, яким потрібно отримати найновіші і конкретні дані про запаси підприємств в Україні, слід звертатися до офіційних статистичних агентств, економічних департаментів чи інших уповноважених організацій, які займаються збором та аналізом економічної інформації в Україні. Окрім цього, потрібна інформація є доступною через фінансові звіти підприємств, які регулярно публікуються.

Таблиця 3.1

**ЗАПАСИ ПІДПРИЄМСТВ УКРАЇНИ
ЗА ВИДАМИ ЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ 2022 РОКУ¹**

на кінець року; тис. грн.

вид економічної діяльності	запаси, тис.грн.	%
Усього	2239262293,2	100
Сільське господарство, лісове господарство та рибне господарство	431703548,7	19,27882901
Промисловість	625980725,7	27,95477455
Будівництво	175898793,2	7,85521168
Оптова та роздрібна торгівля; ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів	783844725,0	35,00459626
Транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність	65221277,4	2,912623394
Тимчасове розміщення й організація харчування	5174297,9	0,231071542
Інформація та телекомунікації	9301608,0	0,415387158
Фінансова та страхова діяльність	9696869,1	0,433038556
Операції з нерухомим майном	42328566,9	1,890290701
Професійна, наукова та технічна діяльність	47517880,4	2,122032803
Діяльність у сфері адміністративного та допоміжного обслуговування	15023079,8	0,670894153
Освіта	306114,8	0,013670341
Охорона здоров'я та надання соціальної допомоги	25351096,5	1,132118224
Мистецтво, спорт, розваги та відпочинок	925059,0	0,041310882
Надання інших видів послуг	988650,8	0,044150737

¹ Примітка: Сформовано автором на основі джерела [17]

Актуальні дані щодо запасів підприємств України за різними видами економічної діяльності станом на кінець 2023 року подано в таблиці 3.1.

Проведений аналіз даних показує, що запаси підприємств України за видами економічної діяльності в 2022 році складають: 35,00 % – оптова та роздрібна торгівля; ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів; 27,95 % – промисловість; 19,28 % – сільське господарство, лісове господарство та рибне господарство; 7,86 % – будівництво; 2,91 % – транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність; 2,12 % – професійна, наукова та технічна діяльність; 1,89 % – операції з нерухомим майном; 1,13 % – охорона здоров'я та надання соціальної допомоги; 0,67 % – діяльність у сфері адміністративного та допоміжного обслуговування; 0,43 % – фінансова та страхова діяльність; 0,41 % – інформація та телекомунікації; 0,23 % – тимчасове розміщування й організація харчування; 0,041 % – мистецтво, спорт, розваги та відпочинок; 0,044 % – надання інших видів послуг; 0,013 % – освіта, що унаочнює рисунок 3.5.

Продовжуючи аналізувати вищевказані показники зазначимо, що найбільшу питому вагу запасів підприємств України 2022 року складає оптова та роздрібна торгівля 35,00 % (783844725,0 тис. грн.), трохи менше припадає на промисловість 27,95 % (625980725,7 тис. грн.) та сільське господарство, лісове господарство та рибне господарство 19,28 % (431703548,7 тис. грн.). Натомість, мінімальну питому вагу запасів складають такі види економічної діяльності як мистецтво, спорт, розваги та відпочинок 0,041 % (925059,0 тис. грн.), надання інших видів послуг 0,044 % (988650,8 тис. грн.) та освіта 0,013 % (306114,8 тис. грн.).

Таким чином, найбільша потреба запасів виникає саме у оптовій та роздрібній торгівлі, промисловості, а також сільському, лісовому та рибному господарствах, що визначає загальний профіль попиту на товари цих видів економічної діяльності. Незважаючи на воєнний стан в Україні підприємства намагаються зі всіх можливих потужностей нарощувати обсяг виробництва та очікують зростання, що свідчить про пристосування до нових умов роботи.

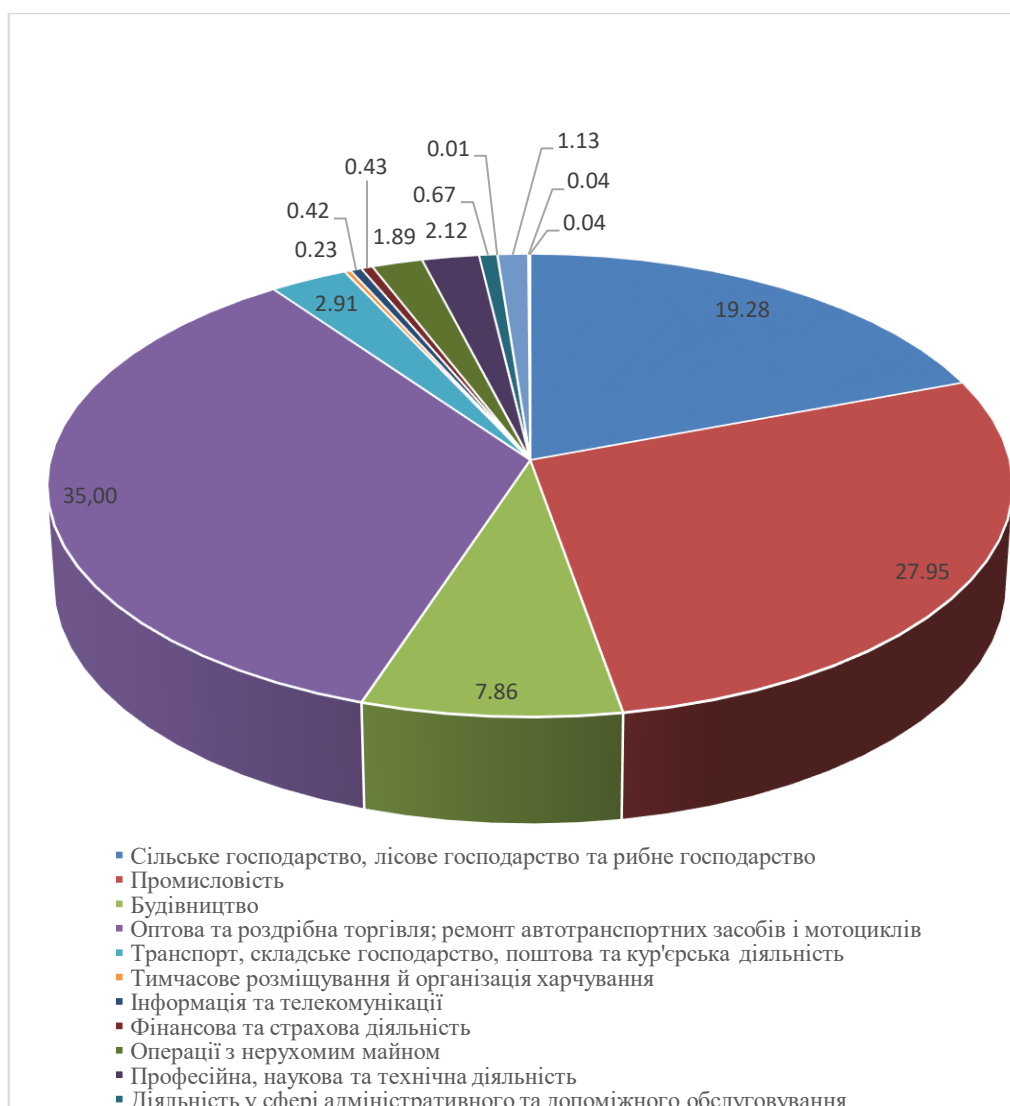


Рис. 3.6. Структура запасів підприємств за видами економічної діяльності в 2022 році, (%)

Примітка: Розроблено автором на основі даних таблиці 3.1

Підсумовуючи вищезазначене, рекомендуємо для підвищення ефективності використання виробничих запасів підприємств України такі напрями:

- 1) застосування передових технік і технологій, що прискорить впровадження науково-технічного прогресу на підприємстві;
- 2) запровадження економічно обґрунтованих норм виробничих запасів;
- 3) запровадження укладання довгострокових контрактів з постачальниками з метою отримання значних знижок;
- 4) удосконалення форм організації виробництва;

- 5) застосування недорогих конструктивних матеріалів у промисловому виробництві;
- 6) спрямування діяльності підприємства на розвиток стандартизації, уніфікації, типізації;
- 7) застосування комплексної механізації й автоматизації вантажно-розвантажувальних робіт на складах підприємства;
- 8) забезпечення системи моніторингу запасів та складання регулярних аналітичних звітів;
- 9) використання даних аналізу для вдосконалення стратегій управління запасами.

Висновки до розділу 3

У результаті проведеного аналізу виробничих запасів та ефективність їх використання на підприємстві автором зроблено наступні висновки та рекомендації:

1. Метою аналізу виробничих запасів є з'ясування ефективності управління запасами на підприємстві та оптимізація їх рівня. При цьому основними цілями аналізу виробничих запасів будуть: 1) мінімізація витрат; 2) максимізація обслуговування замовлень; 3) оптимізація робочого капіталу; 4) зниження ризиків; 5) оптимізація ланцюга постачання; 6) підтримка стратегічного планування.

2. Щодо організації аналітичної роботи, то тут важливо дотримуватися певної послідовності однорідних аналітичних процедур, що дозволить оптимізувати методику та зменшити трудомісткість. При цьому важливо зосередити увагу на таких важливих аспектах як: вибір та впровадження потужних аналітичних інструментів та платформ; розвиток інфраструктури для зберігання та обробки даних; навчання аналітичних команд фахівців використанню новітніх методів та інструментів; створення сприятливого середовища для обміну знаннями та досвідом; визначення стратегічних цілей аналітичної роботи; розробка плану впровадження нових аналітичних рішень;

забезпечення якості даних та їх актуальності; забезпечення доступності даних для аналітичних потреб; тощо.

3. Впродовж 2013-2022 років загалом спостерігається динамічне зростання показників запасів підприємств України за видами економічної діяльності. Так, у 2013 році показник запасів складає 683587772,4 тис. грн., натомість у 2022 році – 2239262293,2 тис. грн. При цьому незначний спад показників відбувся лише у 2014 році (654061749,5 тис. грн.) та 2019 році (1624162361,3 тис. грн.), однак на наступні роки ситуація позитивно виправилась про що свідчать дані Державної служби статистики України.

4. Запаси підприємств України за видами економічної діяльності в 2022 році складають: 35, 00 % – оптова та роздрібна торгівля; ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів; 27,95 % – промисловість; 19,28 % – сільське господарство, лісове господарство та рибне господарство; 7,86 % – будівництво; 2,91 % – транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність; 2,12 % – професійна, наукова та технічна діяльність; 1,89 % – операції з нерухомим майном; 1,13 % – охорона здоров'я та надання соціальної допомоги; 0,67 % – діяльність у сфері адміністративного та допоміжного обслуговування; 0,43 % – фінансова та страхова діяльність; 0,41 % – інформація та телекомунікації; 0,23 % – тимчасове розміщування й організація харчування; 0,04 % – мистецтво, спорт, розваги та відпочинок; 0, 04 % – надання інших видів послуг; 0,01 % – освіта.

5. Рекомендовано для підвищення ефективності використання виробничих запасів підприємств України такі напрями: 1) застосування передових технік і технологій, що прискорить впровадження науково-технічного прогресу на підприємстві; 2) запровадження економічно обґрунтованих норм виробничих запасів; 3) запровадження укладання довгострокових контрактів з постачальниками з метою отримання значних знижок; 4) удосконалення форм організації виробництва; 5) застосування недорогих конструктивних матеріалів у промисловому виробництві; 6) спрямування діяльності підприємства на розвиток стандартизації, уніфікації, типізації; 7) застосування комплексної

механізації й автоматизації вантажно-розвантажувальних робіт на складах підприємства; 8) забезпечення системи моніторингу запасів та складання регулярних аналітичних звітів; 9) використання даних аналізу для вдосконалення стратегій управління запасами.

ВИСНОВКИ

Результатом кваліфікаційної роботи є теоретичне узагальнення й формування рекомендацій щодо аудиту виробничих запасів та аналізу ефективності їх використання на підприємстві. Основні науково-практичні результати дослідження дали змогу зробити такі висновки:

1. Запропоновано розглядати поняття «виробничі запаси» як фізичний або матеріальний резерв сировини, напівфабрикатів, готової продукції та інших матеріальних ресурсів, який підтримується підприємством або організацією з метою забезпечення безперервного виробництва товарів або надання послуг. Запаси – це оборотні активи, які посідають важливе місце у структурі активів будь-якого підприємства, а від правильної організації їх обліку буде залежити фінансовий результат фірми. Виробничі запаси включають у себе всі матеріали, компоненти, сировину, півфабрикати і готові продукти, які використовуються в процесі виробництва або для надання послуг.

2. Доведено, що виробничі запаси відіграють важливу роль у бізнесі, оскільки: забезпечують неперервність виробництва; зменшують витрати на закупівлю; сприяють гнучкості у виробництві; зменшують ризики постачання.

3. Запропоновано класифікувати виробничі запаси наступним чином: 1) *за призначенням*: сировинні запаси; матеріали для виробництва; готова продукція; 2) *за рівнем обробки*: запаси готові до використання; запаси неготові до використання; 3) *за споживанням*: запаси на поповнення; запаси заготовлені заздалегідь (тобто, на запас); 4) *за терміном зберігання*: довгострокові запаси; короткострокові запаси; 5) *за стратегією управління*: запаси «Just in Time (JIT)»; запаси «Економічний замовник (EOQ)». Обґрунтовано, що в аудиті запаси класифікуються за кількома категоріями: сировинні матеріали; незавершене виробництво; готова продукція; товари в обороті; запаси на складі; запаси у транспорті; запаси в процесі виготовлення.

4. Професійне судження аудитора щодо об'єкту аудиту на різних стадіях та етапах аудиту є системоутворюючим елементом методології аудиту, що дозволяє отримувати результативну інформацію і вирішувати поставлені

завдання. При цьому, вагоме значення має правильна організація аудиторського дослідження (структуризація аудиторського процесу), тобто виокремлення основних стадій (етапів) перевірки». Доведено, що загальна мета аудиту виробничих запасів полягає в тому, щоб забезпечити достовірність інформації в фінансових звітах підприємства, а також виявити та зменшити ризики, пов'язані з обліком та управлінням запасами.

5. З метою ефективної організації аудиторського дослідження, аудитору потрібно структурувати аудиторський процес, тобто виділити основні стадії: *перша стадія* проведення аудиторської перевірки – «Розробка стратегії та планування аудиторської перевірки»; *друга стадія* – «Тести контрольних моментів»; *третьа стадія* – «Перевірка господарських операцій по суті»; *четверта стадія* – «Завершення аудиту».

6. Запропоновано оптимальний варіант проведення аудиту на основі 5 етапів: 1) *безпосередня взаємодія з замовником аудиторських послуг або «прийняття клієнта»* (узгодження умов аудиторської перевірки; оцінка системи внутрішнього контролю на підприємстві; ідентифікація аудиторських ризиків; укладання договору та Листа-зобов'язання на проведення аудиторської перевірки); 2) *планування аудиту* (розробка стратегії та планування аудиторської перевірки); 3) *проведення аудиту* (покрокове виконання завдань стратегії аудиторської перевірки та аудиторських процедур; документування аудиту); 4) *огляд та завершення аудиту* (оцінка прийнятності аудиторських доказів, їх відхилень і викривлень (якщо такі мають місце); узагальнення результатів аудиту); 5) *надання аудиторського звіту замовнику* (надання звіту аудитора клієнтові). Ці етапи проведення аудиту, що сформовані за Міжнародними стандартами контролю якості аудиту допоможуть аудиторам детально та якісно провести аудиторське дослідження.

7. Аналіз показників запасів підприємств України за видами економічної діяльності показує, що впродовж 2013-2022 років загалом спостерігається їх динамічне зростання. Так, у 2013 році показник запасів складає 683587772,4 тис. грн., натомість у 2022 році – 2239262293,2 тис. грн. При цьому незначний спад

показників відбувся лише у 2014 році (654061749,5 тис. грн.) та 2019 році (1624162361,3 тис. грн.), однак на наступні роки ситуація позитивно виправилась про що свідчать дані Державної служби статистики України.

8. Запаси підприємств України за видами економічної діяльності в 2022 році складають: 35,00 % – оптова та роздрібна торгівля; ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів; 27,95 % – промисловість; 19,28 % – сільське господарство, лісове господарство та рибне господарство; 7,86 % – будівництво; 2,91 % – транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність; 2,12 % – професійна, наукова та технічна діяльність; 1,89 % – операції з нерухомим майном; 1,13 % – охорона здоров'я та надання соціальної допомоги; 0,67 % – діяльність у сфері адміністративного та допоміжного обслуговування; 0,43 % – фінансова та страхова діяльність; 0,41 % – інформація та телекомунікації; 0,23 % – тимчасове розміщування й організація харчування; 0,04 % – мистецтво, спорт, розваги та відпочинок; 0,04 % – надання інших видів послуг; 0,01 % – освіта

9. Рекомендовано для підвищення ефективності використання виробничих запасів підприємств України такі напрями: 1) застосування передових технік і технологій, що прискорить впровадження науково-технічного прогресу на підприємстві; 2) запровадження економічно обґрунтованих норм виробничих запасів; 3) запровадження укладання довгострокових контрактів з постачальниками з метою отримання значних знижок; 4) удосконалення форм організації виробництва; 5) застосування недорогих конструктивних матеріалів у промисловому виробництві; 6) спрямування діяльності підприємства на розвиток стандартизації, уніфікації, типізації; 7) застосування комплексної механізації й автоматизації вантажно-розвантажувальних робіт на складах підприємства; 8) забезпечення системи моніторингу запасів та складання регулярних аналітичних звітів; 9) використання даних аналізу для вдосконалення стратегій управління запасами.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Балдуєва О.В., Рибалко О.М. Проблеми обліку та оцінки виробничих запасів. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2014. № 4. 147 с.
2. Бержанір І.А., Демченко Т.А., Кістол А.А. Проблеми та напрямки вдосконалення обліку виробничих запасів. *Економічний простір*. 2016. № 107. С. 161-168.
3. Білик М.Д. Організація і методика аудиту сільськогосподарських підприємств: Підручник. Київ: КНЕУ, 2009. 628 с.
4. Бланк І.А. Финансовий менеджмент: навчальний курс. К.: 2001. 528 с.
5. Болюх М.А., Бурчевський В.З., Горбаток М.І. Економічний аналіз: навч. посібн. К. КНЕУ, 2001. 540 с.
6. Бондар Ю. Робочі документи аудитора. Лід Скедьюли та програми. Аудиторська вибірка: посібник. Київ: ДП «Інформ.-аналіт. агентство». 2017. 396 с.
7. Бондаренко Н.М., Ярецько А.Я. Сутність та класифікація виробничих запасів на підприємстві. *Вісник Чернівецького державного технологічного університету*. Серія: Економічні науки. 2014. № 4. С. 273-281.
8. Бондаренко О.М., Тітаренко А.Д. Економічна сутність та класифікація запасів: обліковий та управлінський аспекти. *Інвестиції: практика та досвід* № 2. Економічна наука. 2020. С. 63-67.
9. Бутинець Ф.Ф., Чижевська Л.В., Герасимчук Н.В. Бухгалтерський управлінський облік: навч. посіб. Житомир: ЖІТІ, 2000. 448 с.
10. Бухгалтерський облік : підручник / Я.Д. Крупка, З.В. Задорожний, Н.В. Гудзь та ін. Тернопіль: ТНЕУ, 2018. 460 с.
11. Винниченко Н.В., Федяй А.Ю. Аналітичні процедури для отримання аудиторських доказів. *Ефективна економіка*. 2019. № 12. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7536>.
12. Гадзевич О.І., Шпятиковська Т.А. Обліково-аналітичне забезпечення виробничих запасів на сільськогосподарських підприємствах. *Економіка і суспільство*. 2016. С. 344-388.

13. Гордієнко Н. І., Харламова О.В., Мізік Ю.І., Конопліна О.О. Аудит : методика і організація : навч. посіб. 2-ге вид., перероб. і доп. Харків : ХНУМГ ім. О. М. Бекетова, 2017. 319 с.
14. Гордієнко Н.І., Харламова О.В., Мізік Ю.І., Конопліна О.О. Аудит: методика і організація. Харків: ХНУМГ ім. О.М. Бекетова. 2017. 319 с.
15. Гудзенко Н.М., Гибало Ю.В. Виробничі запаси як об'єкт обліку та їх класифікація. *Матеріали I Всеукр. наук.-практ. інтернет-конф. Молодих науковців*. Вінниця, ВНАУ. 2016. С. 28-31.
16. Деревянко С.І., Кузик Н.П., Олійник С.О. Аудит : навч. посіб. К. : «Центр учбової літератури», 2016. 380 с.
17. Державна служба статистики України. URL: <https://www.ukrstat.gov.ua/>
18. Дмитренко А.В. Економічна сутність поняття «виробничі запаси». *Економіка і регіон*, № 2. 2016. С. 149–152.
19. Довга Т.А. Роль та місце аналізу виробничих запасів в системі управління ресурсним потенціалом підприємства. *«Молодий вчений»*. Економічні науки. № 5 (20), Ч.1. 2015. С. 130-134.
20. Дроботя Я.А. Управління матеріальними запасами з використанням теорії управління фінансовими ризиками. *Економіка і суспільство*. 2019. Вип. 20. С. 627-634.
21. Дубініна М.В. Сутність виробничих запасів як складової частини процесу виробництва. *Тенденції та закономірності розвитку обліково-аналітичного забезпечення в Україні* : тези доповідей Вузівської наук.-практ. конф. Миколаїв : НУК, 2007. 156 с.
22. Економічний словник. За редакцією Багрія П.І., С.І. Дорогунцова. 1973. 621 с.
23. Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21.12.2017 р. № 2258-VIII, (із змінами і доповненнями), поточна редакція від 01.01.2023 року. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/T172258>

24. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (Відомості Верховної Ради України (ВВР), 1999, № 40, ст.365), (із змінами і доповненнями), поточна редакція від 10.08.2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>.

25. Ільїн В., Волкова О. Аудит запасних частин: особливості та ключові аспекти. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації*, 2019. Вип. 3-4. С. 90-98.

26. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291, (із змінами і доповненнями), поточна редакція від 29.07.20202 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>

27. Кащена Н.Б., Цуканова О.В. Удосконалення методики аналізу виробничих запасів підприємства. *Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг*. 2011. № 2. С. 128-135.

28. Кізіма А.Я., Макар В.О. Теоретичні аспекти визначення економічної сутності поняття «виробничі запаси». *The 8th International scientific and practical conference «Distance learning in universities and modern problems»* (November 07-10, 2023) Budapest, Hungary. International Science Group. 2023. 71-74. URL: <file:///C:/Users/ADMIN/Downloads/DISTANCE-LEARNING-IN-UNIVERSITIES-AND-MODERN-PROBLEMS.pdf>

29. Коваль Н.І. Сутність виробничих запасів як економічної категорії: обліковий та управлінський аспекти. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2017. № 7. С. 93-105.

30. Кузьменко О.М. Сутність виробничих запасів та їх класифікація. *Фінанси, облік і аудит*. Київ: КНЕУ, 2008. Вип. 12. С. 259-267.

31. Левицька С.О. Виробничі запаси як об'єкт внутрішнього контролю (на прикладі суб'єктів споживчої кооперації). *Наукові записки Національного університету «Острозька академія»*. Серія «Економіка». Острог : Вид-во НУ«ОА», березень 2017. № 4 (32). С. 200–206

32. Лопатіна В.В. Економічна сутність виробничих запасів. *Наукові праці. Економіка*. Випуск 177. Том 189. 2012. С. 67-71.
33. Лучко М.Р. Аналіз в аудиті: окремі питання застосування. *Економічний аналіз: зб. наук. праць*. Тернопіль: ТНЕУ «Економічна думка», Том 27, № 4. 2017. С. 11-19. URL: <https://www.econa.org.ua/index.php/econa/article/view/1437/1166>
34. Лучко М.Р., Жукевич С.М., Фаріон А.І. Фінансовий аналіз: навч. посіб. Тернопіль: ТНЕУ, 2016. 304 с.
35. Ляліна Н.С. Теоретичні основи логістичного управління запасами. *Інфраструктура ринку*. 2020. № 43. С. 206-210. URL: <http://westudents.com.ua/glavy/5334-metodika-audit-virobnichih-zapasv.html>
36. Мельнікова К.С. Напрями удосконалення методів і процедур аудиту виробничих запасів на прикладі макаронної фабрики. *Економічні студії*. 2014. № 1 (1). С. 13-18.
37. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси». URL: <https://zakon.help/files/article/7211/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%20%20%D0%97%D0%B0%D0%BF%D0%B0%D1%81%D0%B8.pdf>
38. Міжнародні стандарти аудиту. *Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, видання 2016-2017 року. Частина I, Частина II, Частина III*. URL: <https://mof.gov.ua/uk/mizhнародni-standarti-audit> (дата звернення 20.08.2023 р.)
39. Мних Є.В. Економічний аналіз: підручник. К. 2005. 426 с.
40. Обліково-аналітичне забезпечення в системі управління товарними операціями підприємства: монографія / О. М. Кудирко та ін. Agenda Publishing House Ltd, London, United Kingdom, 2022. 136 с. URL: <https://ir.vtei.edu.ua/g.php?fname=27605.pdf>
41. Петрик О.А., Савченко В.Я., Свідерський Д.Є. Організація та методика аудиту підприємницької діяльності: навч. посіб. Київ: КНЕУ, 2015. 472 с.

42. Петрицька О.С. Організація внутрішнього аудиту на підприємствах. *Приазовський економічний вісник*. Випуск 5 (16), 2019. Класичний приватний університет, С. 356-359. URL: http://pev.kpu.zp.ua/journals/2019/5_16_uk/63.pdf
43. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій затверджене наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11#Text>
44. Подолянчук О.А. Виробничі запаси: економічна сутність та облік. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2018. № 5. С. 88-101.
45. Покропивний С.Ф. Економіка підприємства : підручник. - [2-ге вид., переробл. і доп.]. К. : КНЕУ, 2005. 528 с.
46. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246, (із змінами і доповненнями), поточна редакція від 01.01.2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua>
47. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів, наказ Міністерства фінансів України від 10.01.2007 р. № 2, (із змінами і доповненнями), поточна редакція від 14.01.2020 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0002201-07#Text>
48. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. р. № 73, (із змінами і доповненнями), поточна редакція від 17.02.2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>
49. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318, (із змінами і доповненнями), поточна редакція від 03.11.2020 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua>
50. Пушкар М.С. Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні (теоретико-методологічні аспекти). Тернопіль: Економічна

думка, 1999. 422 с.

51. Рабоконь Ю.С., Томчук О.Ф. Аналіз ефективності використання запасів на підприємстві. *Фінанси, облік, банки..* № 1 (24). 2019. С. 76-86.

52. Рубан Л.О., Яковенко Т.І. Економічна сутність поняття виробничих запасів на промисловому підприємстві. *Інфраструктура ринку*. 2019. Вип. 34. С. 319-324.

53. Сиротюк Г., Сиротюк К. Методичні особливості аудиту виробничих запасів. *Вісник Львівського національного аграрного університету*. Серія: Економіка АПК. 2015. № 22(1). С. 92-97.

54. Сікетіна Н.Г., Іпатова А.П., Овод М.А. Аналіз ефективності використання оборотних активів підприємства. *Вісник Національного технічного університету «Харківський політехнічний інститут» (економічні науки)* : зб. наук. пр. Харків : НТУ «ХПІ», 2018. № 47 (1323). С. 78-81.

55. Скрипник М.І., Григоревська О.О., Радіонова Н.Й. Удосконалення організації і методики аудиту виробничих запасів на підприємстві. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2016. Вип. 2-3 (35). С. 378-398.

56. Томчук О., Кулик Л. Аналіз ефективного використання виробничих запасів підприємств. URL: <http://sophus.at.ua/publ/2013>

57. Тринька Л.Я., Липчанська (Іванчук) О.В. Економічний аналіз: навчально-методичний посібник. К.: Алерта, 2013. 568 с.

58. Утенкова К. О. Аудит : навчальний посіб-ник. К. : Алерта, 2011. 408 с.

59. Фабіянська В.Ю., Пацар О.Г. Аудит виробничих запасів: організаційні та методичні аспекти. *Електронний журнал «Ефективна економіка»*, № 4. 2017. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5546>

60. Федак Л.М. Запаси підприємств: сутність та класифікація. *Вісник Хмельницького національного університету № 1*. Економічні Науки. 2012. С. 157-162. URL: http://journals.khnu.km.ua/vestnik/pdf/ekon/2012_1/157-162.pdf

61. Цицюра Н.О. Шляхи підвищення ефективності використання оборотних коштів на підприємстві. URL: http://www.confcontact.com/20110225/ek8_cicyura.php

62. Чаюн І.Ю., Боднар І.Ю. Управління матеріально-технічним забезпеченням підприємства : навч. посіб. Київ. 2014. 111 с.

63. Чернелевський Л.М., Беренда Н.І. Аудит. Київ : Міленіум, 2002. 466 с.

64. Чуприна Л.В., Намазова В.М. Роль управління запасами у підвищенні ефективності управління підприємством. *Молодий вчений*. 2017. № 4 (44). С. 784-788.

65. Швець В.Г. Теорія бухгалтерського обліку : підручник. Київ : Знання, 2006. 525 с.

66. Шевченко Л.Я., Мулява В.Р. Сутність виробничих запасів, проблеми обліку та напрями його вдосконалення на підприємстві. *Економіка, управління та адміністрування*. № 4 (102). 2022. С. 72-76.

67. Шендригоренко М.Т. Виробничі запаси підприємства як об'єкт обліку та аудиту. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. Випуск 20. С. 1045-1047.

68. Шендригоренко М.Т. Виробничі запаси підприємства як об'єкт обліку та аудиту. *Глобальні та національні проблеми економіки*.. 2017. Вип. 20. С. 1045-1047. URL: <http://global-national.in.ua/archive/20-2017/213.pdf>

69. Шестерняк М.М. Аудиторська діяльність в Україні: особливості європейської інтеграції. *Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні*: матеріали V міжнар. наук.-практ. конф., (м. Тернопіль, 31 травня - 1 червня 2018 р.). Тернопіль: ТНЕУ, 2018. С. 204-206. URL: <https://bit.ly/3FBLzgZ>

70. Шестерняк М.М. Облік і аудит в цифровій економіці: виклики глобалізації та перспективи. *International Scientific Conference Digital and Innovative Economy: Processes, Strategies, Technologies: Conference Proceedings*, January 25th, 2019. Kielce, Poland: Baltija Publishing. 220 pages, P. 187-189 URL: http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/35762/3/Shesternyak_Poland.pdf .

71. Шестерняк М.М. Проблемні питання розвитку аудиту та формування його теорії. *Розвиток науки і аудиторської діяльності в Україні за 20 років: матеріали наук.-практ. конф.*, (м. Тернопіль, 26-27 квітня 2013 р.). Тернопіль: ТНЕУ, 2013. С. 133-135. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/handle/316497/9813>

72. Шестерняк М.М. Сучасний економічний аналіз та його основні види. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія «Міжнародні економічні відносини та світове господарство»*. Вип. № 20 / 2018. Ужгород, 2018. С. 158-162. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvuumevcg_2018_20\(3\)_34](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvuumevcg_2018_20(3)_34)

73. Шестерняк М.М., Макар В.О. Виробничі запаси підприємства як об'єкт аудиту. *Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія: матеріали XII Всеукр. наук.-практ. дистанційної конф.* (Тернопіль, 15 грудня 2023 р.). Тернопіль: ЗУНУ, 2023.

74. Шестерняк М.М., Макар В.О. Послідовність етапів процесу виконання аудиторських послуг. *Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія: зб. матеріали VIII Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф.* (Тернопіль, 23 грудня 2020 р.). Тернопіль: ЗУНУ, 2021. С. 141-144. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/41085/1/141.pdf>

75. Шестерняк М.М., Мудра А.Я. Теоретичний аспект визначення економічної сутності виробничих запасів як основного фактору процесу виробництва. *Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія: зб. матеріали VIII Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф.* (Тернопіль, 23 грудня 2020 р.). Тернопіль: ЗУНУ, 2021. С. 37-39. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/41050/1/37.pdf>

76. Hirst D. E., Koonce L. Audit Analytical Procedures: A Field Investigation. URL: http://lib.cufe.edu.cn/upload_files/other/4_20140522023710_9.pdf.

77. [Marijana Kay](#). Inventory Audit Guide: 11 Counting Procedures and Checklist. *Inventory Management*. 11 minute read. 18 Aug., 2023. URL: <https://www.shopify.com/retail/inventory-audit>

78. McDonnell, C., Kinsella, D. and Healy, E. (2017). Internal audit insights

High - impact areas of focus. 1st ed. [ebook] Deloitte. URL: <https://www2.deloitte.com/con-ent/dam/Deloitte/ie/Documents/Audit/Internal-Audit-Hot-Topics-2017.pdf>

79. Minakshi Bindhani. Stock Audit Checklist 2023. 04 Oct., 2023. URL: <https://enterslice.com/learning/stock-audit-checklist/>

80. Minakshi Bindhani. Stock Audit: Objective, Importance, and Best Procedure. 17 Feb., 2023. URL: <https://enterslice.com/learning/stock-audit-objective-importance-and-best-procedure/>

