

ЗАТВЕРДЖЕНО

Наказ Вищого навчального закладу Укоопспілки
«Полтавський університет економіки і торгівлі»
18 квітня 2019 року № 88-Н

Форма № П-4.04

**ВИЩИЙ НАВЧАЛЬНИЙ ЗАКЛАД УКООПСІЛКИ
«ПОЛТАВСЬКИЙ УНІВЕРСИТЕТ ЕКОНОМІКИ І ТОРГІВЛІ»**

Інститут економіки, управління та інформаційних технологій
Форма навчання заочна
Кафедра бухгалтерського обліку і аудиту

Допускається до захисту

Завідувач кафедри _____ доц. В.А. Кулик
«___» листопада 2019 р.

ДИПЛОМНА РОБОТА

на тему: «Облік і аудит в управлінні виробничими запасами»

(за матеріалами ТОВ «Полтавська логістична компанія», м. Полтава)

зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

за освітньою програмою «Облік і аудит»

ступеня «магістр»

Виконавець роботи

Коломієць Яна Ігорівна

_____ 26.11.2019 р.

Науковий керівник

к.е.н., доцент Прохар Наталія Вікторівна

_____ 26.11. 2019 р.

Полтава – 2019

ВСТУП

Визначальним чинником успішного функціонування підприємств є ефективність використання виробничих запасів, що є невід'ємною складовою безперервності виробничих процесів. Підприємства можуть самостійно визначати необхідну кількість запасів для виробництва готової продукції чи надання послуг. Тому виникає необхідність розроблення дійового механізму, здатного координувати процеси обліку й аудиту надходження, наявності та вибуття виробничих запасів. Значення даного механізму полягає у відображенні процесів забезпечення виробничими запасами, застосуванні такого методу оцінки їх вартості, який найкраще відповідає обліковій політиці підприємства.

У сучасній економічній літературі ключовою проблемою є раціональність обліку виробничих запасів й аудит фінансової звітності, що містить інформацію про запаси підприємства. У працях відомих вітчизняних вчених, зокрема М.І. Бондаря, Ф.Ф. Бутинця, Ю.А. Вериги, А.М. Герасимовича, С.Ф. Голова, З.В. Гуцайлюка, А.Г. Загороднього, М.В. Кужельного, С.О. Левицької, Л.М. Кіндрацької, Я.Д. Крупки, А.Ф. Павленка, М.С. Пушкаря, С.В. Свірко, В.В. Сопка, Н.М. Ткаченко, Н.В. Хоменко, Р.Л. Хом'яка досліджено низку питань, пов'язаних з методичними підходами до організації обліку й аудиту виробничих запасів. Разом з тим, значне коло питань як у теоретико-методичному, так і в практичному аспекті щодо обліку й аудиту виробничих запасів на підприємствах залишаються не розкритими.

Метою дипломної роботи є обґрунтування теоретичних положень і розробка практичних рекомендацій щодо вдосконалення обліку й аудиту виробничих запасів підприємств.

Досягнення поставленої мети потребує вирішення наступних завдань:

- визначення економічної сутності виробничих запасів, розгляд їх класифікації, порядку визнання та оцінки;

- дослідження значення та розкриття завдань бухгалтерського обліку та аудиту виробничих запасів;
- характеристика фінансово-господарської діяльності ТОВ «Полтавська логістична компанія» та критична оцінка постановки облікової роботи на підприємстві;
- вивчення порядку документального оформлення руху виробничих запасів та складання звітності матеріально-відповідальних осіб;
- розгляд методики синтетичного й аналітичного обліку виробничих запасів, порядку відображення у фінансовій звітності підприємства;
- розробка напрямів удосконалення обліку виробничих запасів з використанням інформаційних технологій;
- вивчення особливостей організації і планування аудиту виробничих запасів;
- розгляд методики аудиту виробничих запасів та узагальнення його результатів;
- визначення напрямів використання інформації про виробничі запаси в управлінні підприємством.

Об'єктом дослідження є процес бухгалтерського обліку й аудиту виробничих запасів підприємств.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних і практичних питань обліку й аудиту виробничих запасів підприємств.

Суб'єктом дослідження обрано Товариство з обмеженою відповідальністю «Полтавська логістична компанія».

Методологічною основою роботи є принципи діалектичної логіки та системного підходу до вирішення проблемних завдань з обраного напрямку дослідження. Теоретичні і прикладні розробки базуються на положеннях бухгалтерського обліку, економічного аналізу, а також на використанні загальнонаукових методів, а саме, індукції, дедукції, групування, порівняння, що використовувалися для розкриття економічної сутності виробничих запасів,

прийоми причинно-наслідкового та абстрактно-логічного зв'язку – для розгляду ознак класифікації виробничих запасів, аналізу і синтезу – при вивченні методики аналітичного та синтетичного обліку виробничих запасів, статистичні та економіко-математичні методи – при проведенні аналізу динаміки й структури, а також ефективності використання виробничих запасів, методи абстрагування та моделювання – при розгляді порядку документального оформлення руху виробничих запасів, їх аудиторської перевірки.

Інформаційною базою для проведення дослідження є закони Верховної Ради України, постанови Кабінету Міністрів України, накази Міністерства фінансів України, національні Положення (стандарти) бухгалтерського обліку, Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду іншого надання впевненості та супутніх послуг, фінансова звітність підприємства.

Методологічною основою дослідження є наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених з бухгалтерського й фінансового обліку, звітності підприємства, економічного аналізу, аудиту, матеріали періодичних видань.

Наукова новизна одержаних результатів дослідження полягає в теоретичному обґрунтуванні та вирішенні комплексу питань, пов'язаних із удосконаленням обліку й аудиту виробничих запасів підприємства.

Найбільш вагомими результатами, що характеризують наукову новизну, є такі: удосконалення сутності запасів; узагальнення ознак їх класифікації; удосконалення Наказу про облікову політику підприємства; обґрунтування доцільності використання коректних субрахунків в обліку уцінки виробничих запасів; розробка плану й програми аудиту виробничих запасів.

Практична цінність проведеного дослідження полягає у застосуванні в практичній діяльності ТОВ «Полтавська логістична компанія» рекомендацій щодо вдосконалення обліку й аудиту виробничих запасів.

Результати проведеного дослідження були опубліковані в збірнику тез доповідей ПДАА за результатами IV Всеукраїнської науково-практичної конференції «Проблеми обліково-аналітичного забезпечення управління

підприємницькою діяльністю», тема тез «Виробничі запаси: проблемні аспекти сутності та відображення в обліку» (24 жовтня 2019 року, м. Полтава).

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ Й АУДИТУ

ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

1.1. Економічна сутність, класифікація, порядок визнання та оцінка виробничих запасів

Виробничий процес, що передбачає здійснення закупівельно-торговельної діяльності, а також виготовлення готової продукції, потребує наявності матеріальних оборотних активів, а саме запасів. Тому з метою здійснення процесу виробництва, підприємство повинно мати в необхідну кількість сировини й матеріалів, тари й тарних матеріалів, палива, запасних частин та інших виробничих запасів. При споживанні запасів під час виробництва збільшуються витрати на виробництво, а отже – зростає виробнича собівартість готової продукції. Кінцевим результатом виробничого процесу є створення готової продукції, при цьому виробничі запаси використовуються повністю, тому для кожного наступного процесу виробництва запаси необхідно замінити новими. У складі собівартості готової продукції підприємств частка витрат запасів складає в середньому 50-85%.

Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси та її розкриття у фінансовій звітності визначає П(С)БО 9 «Запаси», який затверджене наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 року № 246 [58], відповідно до якого «Запаси», запаси – це активи, які:

- утримуються для подальшого продажу (розподілу, передачі) 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 чи установою.

Дослідження свідчить, що в економічній літературі трактування терміну «запаси» є дискусійним (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

**Сутність запасів в економічній літературі
[авторське узагальнення]**

Автори	Визначення
Одношевна О.О. [52]	Запаси – це матеріали та продукція, складова частина оборотних активів підприємства, що відображаються а активі балансу і не використовуються в даний момент у виробництві, зберігаються на складах чи в інших місцях та призначені для подальшого використання
Верига Ю.А. та інші [9]	Запаси – це 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
Демченко Т.А. [18]	Запаси – наявність відповідних матеріальних ресурсів, до яких належать засоби виробництва, предмети споживання, інші цінності, необхідні для забезпечення розширеного відтворення, обслуговування сфери матеріального виробництва та задоволення потреб населення і ще не використовуються
Дмитренко А.В. [20]	Запаси – це будь-які ресурси підприємства, що призначені для використання, але тимчасово не використовуються (сировина, матеріали, паливо, товари, електроенергія тощо)
Єрмоленко Г.С. [22]	Запасом є будь-який ресурс, який використовуються для того, щоб задовольнити поточну або майбутню потребу (заготовки та вихідні матеріали, напівфабрикати, що перебувають у виробничому процесі і готові вироби)
Коваленко А.М. [31]	Під запасами трактує оборотні активи підприємства, які використовуються, переважно, в одному операційному циклі або в період до одного року
Лень В.С. [39]	Запаси – це все те, на що є попит, але в даний момент виключено з виробничого або особистого споживання, це всі матеріальні, фінансові, трудові та інші ресурси, які в даний момент не використовуються

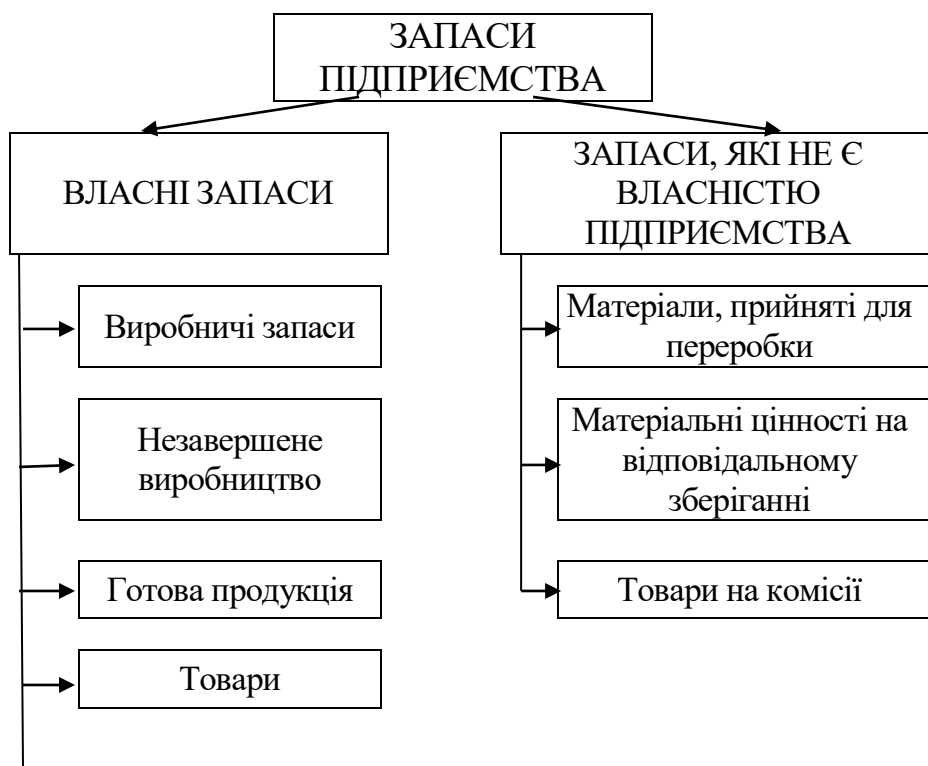
Проаналізовані визначення запасів, на думку автора, відносяться до бухгалтерського й економічного трактування вказаного терміну. Бухгалтерська

сутність терміну «запаси» передбачає їх включення до оборотних активів підприємства, що відображаються у балансі (звіті про фінансовий стан) та використовуються з певною метою. Однак, економічний підхід до трактування терміну «запаси» передбачає їх розуміння за певними видами (сировина, матеріали, малоцінні швидкозношувані предмети, готова продукція тощо) та той факт, що запаси ще не використовуються із запланованою метою. Однак, вважаємо не досить коректним включати до запасів засоби виробництва, а саме основні засоби, а також трудові, фінансові й інші ресурси, які в поточний момент не використовуються.

За результатами дослідження сутності запасів доходимо висновку, що під запасами слід розуміти матеріальні цінності, які є складовою частиною оборотних активів, утримуються для подальшого продажу, з метою виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством.

Різноманітність видів запасів передбачає їх класифікацію за певними ознаками.

Запаси залежно від права власності можуть бути власні та ті, що не є власністю підприємства (прийняті для переробки, на відповідальному зберіганні, на комісії) (рис. 1.1).



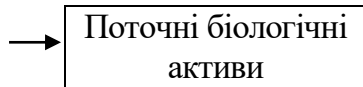


Рис. 1.1. Класифікація запасів підприємства за правом власності [20]

Для обліку власних запасів підприємства використовуються балансові рахунки. Запаси, які не є власністю підприємства, обліковуються на позабалансових рахунках і до запасів підприємства, у якого вони зберігаються, не включаються. До них відносяться такі види запасів.

Матеріали, прийняті для переробки – давальницька сировина, яка не оплачується одержувачем і залишається власністю замовника.

Матеріальні цінності на відповідальному зберіганні – матеріальні цінності, які реалізовані підприємством і право власності на які перейшло покупцю, але за умовами договору вони знаходяться на відповідальному зберіганні у підприємства-продавця. Також до них включаються матеріальні цінності: отримані підприємством від постачальника, але не сплачені і заборонені до витрачання, одержані надміру, ніж зазначено у видаткових документах постачальників, на які є відмова від акцепту розрахункових документів постачальників.

Товари на комісії – це товари, одержані в межах договорів комісії (консигнації), поруки та інших цивільно-правових договорів, що уповноважують підприємство здійснювати продаж товарів від імені та за дорученням іншої особи без передачі права власності на такі товари.

За призначенням запаси поділяються на виробничі та товарні. Товарні запаси складають основну частину запасів у торгово-закупівельних підприємств та у підприємств, які спеціалізуються на комплектації і т.п. При цьому підприємство-покупець, як правило, не вносить суттєвих змін до їх фізичної форми. Виробничі запаси використовуються, в основному, виробничими підприємствами та підприємствами сфери послуг.

Склад запасів на підприємствах залежить від виду їх діяльності. Якщо для торговельного підприємства основна частина запасів – це товари, то для

виробничого підприємства – виробничі запаси, незавершене виробництво, готова продукція. Тому за видами запаси включають:

- сировину, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, призначені для виробництва готової продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування процесу виробництва й адміністративних потреб:

- а) сировина – це продукція сільського господарства і видобувної промисловості; матеріали – продукція переробної промисловості;

- б) паливо поділяється – це паливо технологічне, моторне (пальне), господарське (для опалення);

- в) тара і тарні матеріали – це запаси, що використовуються для пакування, транспортування й зберігання різних видів товарно-матеріальних цінностей;

- г) запасні частини – це запаси, що використовуються для ремонту і заміни спрацьованих деталей машин та обладнання;

- д) зворотні відходи – це залишки, що утворились в процесі переробки сировини і матеріалів, що повністю або часткового втратили споживчі якості;

- незавершене виробництво – це незакінчені обробкою і складанням деталі, вузли, вироби та незакінчені технологічні процеси;

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

- малоцінні та швидкозношувані предмети, які використовуються впродовж не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше року;

- поточні біологічні активи, а також сільськогосподарську продукцію і продукцію лісового господарства після її первісного визнання.

Одиницею бухгалтерського обліку запасів є їх найменування або однорідна група (вид).

Запаси, у тому числі й виробничі запаси визнаються активом, якщо:

- існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням;
- їх вартість може бути достовірно визначена.

Для раціонального визначення кількісних та якісних показників господарської діяльності підприємства важливе значення мають наукові методи їх обчислення, тобто оцінки. Оцінка запасів, у тому числі й виробничих запасів передбачає їх вираження у грошовому вимірнику, а процес оцінювання полягає у співставленні факту господарського життя й відповідності комплексу уявлень про цей факт [41, с. 235-238].

Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку передбачені загальні правила, що використовуються для оцінки активів, у т.ч. й виробничих запасів на підприємствах та відображення їх у фінансовій звітності. При цьому мається на увазі, що: ринок є системою, в якій активи переходять від продавця до покупця за допомогою цінового механізму; ціна - певна грошова сума, що вимагається, припускається або сплачується за майно; собівартість - ціна, що сплачена за майно або необхідна для його виробництва.

Раціональність оцінки запасів досить дискусійною. У світовій та вітчизняній літературі використовуються різні підходи щодо оцінки запасів та їх класифікації. Найбільш поширений підхід щодо класифікації оцінки об'єктів обліку, в т.ч. й виробничих запасів за певною ознакою: стосовно вимірювального об'єкта (індивідуальна й агрегатна); за суб'єктом вимірювання (історична, калькуляційна); за критерієм визначення оцінки (об'єктивна, суб'єктивна); за моментом визначення оцінки (минула, сучасна, майбутня); за методами розрахунків оцінки (початкова, відновлювальна, реалізаційна, рентна).

Під індивідуальною оцінкою розуміється вимірювання вартості одиниці активу (певного виду запасів).

Агрегатні оцінки використовуються для обчислення вартості сукупності активів.

Історична (первісна) оцінка запозичується із уже здійснених вимірювань, а калькуляційна - визначається на підприємстві розрахунковим шляхом. Так, до історичних (початкових) слід віднести більшість бухгалтерських оцінок матеріальних активів, а до калькуляційних - економічні і бухгалтерські оцінки собівартості.

Об'єктивні оцінки ґрунтуються на єдиному критерії для цього вимірювання. До них відносяться ті оцінки, обчислення яких засноване на цінах угоди.

Суб'єктивні оцінки базуються на внутрішніх для цього вимірювання критеріях, які впливають з цілей вимірювання, характеру вимірювальної величини, а також поглядів і переваг експертів. При цьому критеріями цих оцінок можуть бути: експлуатаційна значимість різних видів запасів, їх якісна характеристика, дохідність і таке інше.

За часом вимірювання всі оцінки необхідно відносити до сучасного моменту. Але оцінки можуть характеризувати вартість майна в різних періодах часу і можуть бути оцінками минулого, сучасного або майбутнього. Усі вони знаходять застосування: оцінки минулого – з метою аналізу економічної динаміки, оцінки майбутнього - в прогнозах і планових розрахунках, а оцінки сучасного - у всіх інших випадках.

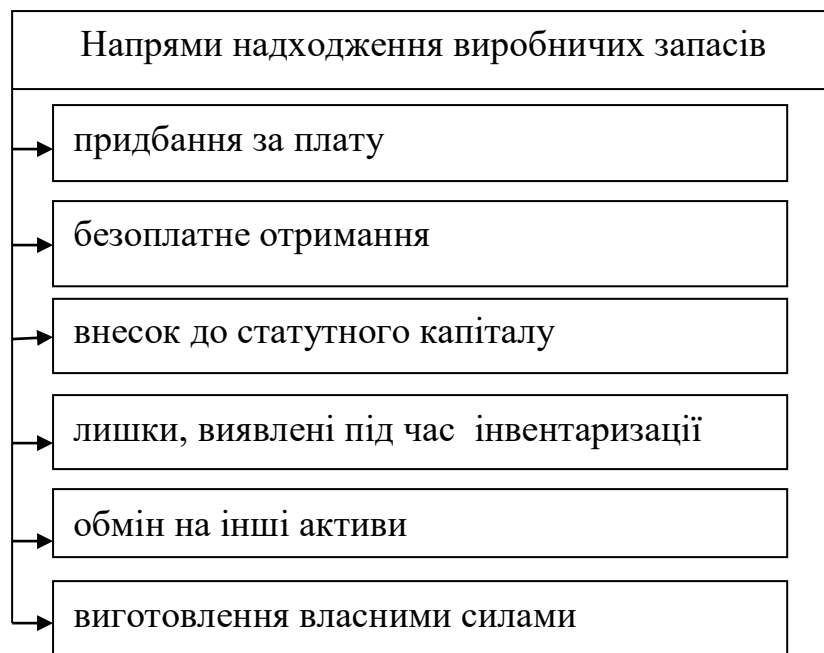
Найбільш різноманітною є класифікація оцінок за методом розрахунку. Серед них початкова оцінка, що є сукупністю витрат на придбання або виробництво активів (виробничих запасів), обчислюється в номінальних цінах на момент оцінювання.

Відновлювальна оцінка визначає витрати на відновлення створеного в минулому активу (виробничих запасів) в теперішньому або майбутньому часі. Відомі основні форми оцінок: за вартістю відтворення існуючих засобів, за вартістю засобів, аналогічних існуючим, але створених з урахуванням технічного прогресу.

Реалізаційна оцінка є вирахуванням або передбачуванням доходом від реалізації активів (виробничих запасів). До неї відносяться ліквідаційна, роздрібна, оптова, закупівельна, договірна та інші оцінки.

Рентна або капіталізована оцінка визначає цінність активу, що вимірюється розміром доходу або ренти, який може мати підприємство від використання активів, котрі оцінюються.

Відповідно до П(С)БО 9 «Запаси», виробничі запаси зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю (собівартістю), яка визначається залежно від напрямів надходження запасів (рис. 1.2).



**Рис. 1.2. Напрями надходження виробничих запасів на підприємство
[авторська розробка]**

Первісною вартістю виробничих запасів, що придбані за плату, є собівартість запасів, яка складається з таких фактичних витрат:

- сум, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю) за вирахуванням непрямих податків;
- сум ввізного мита;
- сум непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству;

- транспортно-заготівельних витрат (витрат на заготівлю запасів, оплати тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів);
- інших витрат, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях. До таких витрат, зокрема, належать прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати підприємства на доопрацювання і підвищення якісно технічних характеристик запасів [55, с. 218-223].

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

Первісною вартістю запасів, що виготовляються власними силами підприємства, визнається собівартість їх виробництва, яка визначається за П(С)БО 16 «Витрати», що затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. [60].

Собівартість виробництва запасів включає витрати, що безпосередньо пов'язані з процесом виробництва, а саме:

- прямі матеріальні витрати (вартість сировини, купованих напівфабрикатів та комплектуючих виробів, інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат);
- прямі витрати на оплату праці (заробітна плата та інші виплати робітникам, зайнятим на виробництві продукції, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат);
- інші прямі витрати (усі інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат, зокрема єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, плата за оренду земельних і майнових паїв, амортизація тощо);

- загальновиробничі витрати (витрати на управління виробництвом, амортизація основних засобів і нематеріальних активів загальновиробничого призначення, витрати на обслуговування виробничого процесу тощо), які виникають при переробці матеріалів у готову продукцію і поділяються на:

- постійні накладні витрати (непрямі витрати на виробництво, що залишаються незмінними або майже незмінними при зміні обсягу виробництва);
- змінні накладні витрати (непрямі витрати на виробництво, що змінюються прямо або майже прямо пропорційно до зміни обсягу діяльності).

Загальновиробничі витрати підприємств розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням певної бази розподілу.

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

Первісною вартістю запасів, одержаних підприємством безоплатно, визнається їх справедлива вартість.

Первісна вартість одиниці запасів, придбаних у результаті обміну на подібні запаси, дорівнює балансовій вартості переданих запасів. Відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби», подібні об'єкти – це об'єкти, які мають однакове функціональне призначення та однакову справедливую вартість. Якщо балансова вартість переданих запасів перевищує їх справедливую вартість, то первісною вартістю отриманих запасів є їх справедлива вартість. Різниця між балансовою і справедливою вартістю переданих запасів включається до складу витрат періоду.

Первісною вартістю виробничих запасів, що придбані в обмін на неподібні запаси, визнається справедлива вартість отриманих запасів.

Не включаються до первісної вартості виробничих запасів, а належать до витрат того періоду, в якому вони були здійснені (встановлені):

- понаднормові втрати і нестачі запасів;
- фінансові витрати (за винятком фінансових витрат, які включаються до собівартості кваліфікаційних активів);

- витрати на збут;
- загальногосподарські та інші подібні витрати, які безпосередньо не пов'язані з придбанням і доставкою запасів та приведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях [70, с. 43].

Вищезгадані методики відносяться до первісної оцінки виробничих запасів. Але проблеми оцінювання полягають у розподілі вартості матеріальних цінностей, які надійшли на підприємство за різними цінами, між тими запасами, що використані у виробництві, реалізовані і тими, що залишилися на підприємстві на кінець звітного періоду. Тому такі матеріальні цінності доцільно оцінювати за їх конкретними видами за наступними етапами руху: взяття на облік матеріальних цінностей; використання у виробництві чи на інші цілі, реалізація та інше вибуття; визначення вартості залишків цінностей на кінець звітного періоду та відображення у звітності.

Світова практика для розв'язання цих проблем пропонує декілька методів визначення вартості. Серед них найбільш поширеними вважаються:

- метод ідентифікації;
- метод середньої вартості;
- метод оцінки запасів за цінами перших закупок - FIFO.

Метод ідентифікації передбачає рух матеріальних цінностей з моменту їх придбання і до моменту реалізації або виробничого використання за фактичною вартістю, яка склалася на момент придбання. Його доцільно застосовувати до матеріальних цінностей із великою вартістю, таких як автомобілі, обладнання, партії дефіцитних виробничих запасів.

В Україні цей метод знайшов значне поширення, але, незважаючи на свою простоту, в зарубіжній практиці він не достатньо розповсюджений через два суттєві недоліки. По-перше, у багатьох випадках важко і непрактично стежити за придбанням і використанням конкретних видів запасів. По-друге, в тому випадку, коли підприємство займається придбанням, реалізацією та використанням у виробництві однакових запасів, визначити, які саме запаси вже реалізовані або використані у виробництві, а які залишилися, можливо з

великим ступенем умовності. Таким чином, виникає можливість маніпулювати визначенням прибутку. І залежно від того, за якою собівартістю будуть продані запаси одного і того самого найменування, прибуток буде збільшуватися або зменшуватися.

Метод середньої вартості (середньозваженої собівартості) передбачає оцінку витрачених та реалізованих запасів, а також їх залишку на кінець звітного періоду за середніми цінами з урахуванням залишку запасів на початок звітного періоду та їх надходження за звітний період. Середня вартість одиниці запасів може розраховуватись як загалом за звітний період, так і після кожного наступного надходження того чи іншого виду запасів. Метод визначення середньої вартості запасів досить поширений у бухгалтерській вітчизняній практиці.

Метод оцінки запасів за цінами перших закупок (FIFO) припускає, що запаси, які придбані першими, відпускаються у виробництво чи реалізацію, тобто списуються, за цінами перших надходжень. При цьому залишки запасів на кінець звітного періоду оцінюються за цінами останніх надходжень. Цей метод має декілька суттєвих переваг:

- 1) проста і доступність;
- 2) співвідношення з нормальним фізичним потоком запасів;
- 3) неможливість маніпулювання прибутком;
- 4) наближеність вартості запасів, що відображена в балансі до поточної ринкової вартості.

У вітчизняній обліковій практиці при відпуску виробничих запасів у виробництво, з виробництва, продаж та іншому вибутті оцінка їх здійснюється за одним з таких методів:

- ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;
- середньозваженої собівартості;
- собівартості перших за часом надходження запасів (FIFO);
- нормативних затрат;
- ціни продажу (рис. 1.3).

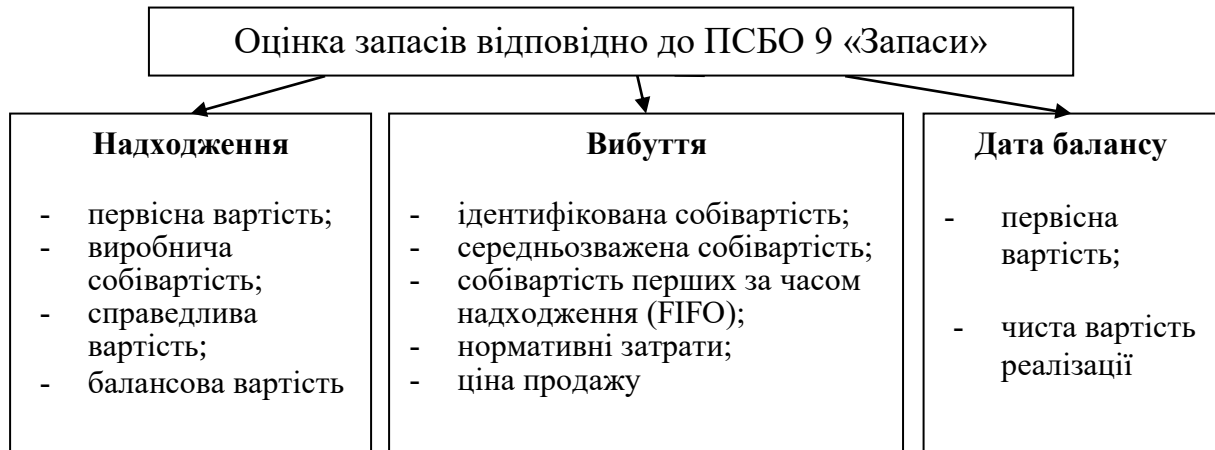


Рис. 1.3. Оцінка виробничих запасів підприємства [авторське узагальнення]

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

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

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

Оцінка запасів за методом FIFO базується на припущенні, що запаси використовуються у тій послідовності, у якій вони надходили на підприємство (відображені у бухгалтерському обліку), тобто запаси, які першими відпускаються у виробництво (продаж та інше вибуття), оцінюються за собівартістю перших за часом надходження запасів [23, с. 115].

Оцінка за нормативними затратами полягає у застосуванні норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг), які встановлені підприємством з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, праці, виробничих

потужностей і діючих цін. Для забезпечення максимального наближення нормативних затрат до фактичних норми затрат і ціни повинні регулярно перевірятися і переглядатися. Оцінка продукції за нормативними затратами коригується до фактичної виробничої собівартості.

Оцінка за цінами продажу заснована на застосуванні підприємствами роздрібною торгівлі середнього проценту торговельної націнки товарів. Цей метод можуть застосовувати (якщо інші методи оцінки вибуття запасів не виправдані) підприємства, що мають значну і змінну номенклатуру товарів з приблизно однаковим рівнем торговельної націнки.

Виробничі запаси відображаються в бухгалтерському обліку і звітності за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації.

Запаси відображаються за чистою вартістю реалізації, якщо на дату балансу їх ціна знизилась або вони зіпсовані, застаріли, або іншим чином втратили первісно очікувану економічну вигоду. Чиста вартість реалізації визначається по кожній одиниці запасів вирахуванням з очікуваної ціни продажу очікуваних витрат на завершення виробництва і збут.

Сума, на яку первісна вартість запасів перевищує чисту вартість їх реалізації, та вартість повністю втрачених (зіпсованих або тих, що не вистачає) запасів, списуються на витрати звітного періоду.

Якщо чиста вартість реалізації тих запасів, що раніше були уцінені та є активами на дату балансу, надалі збільшується, то на суму збільшення чистої вартості реалізації, але не більше суми попереднього зменшення, визнається інший операційний дохід із збільшенням вартості цих запасів.

Таким чином, виробничі запаси, що є складовою найбільш ліквідних активів підприємств, забезпечують безперебійний процес виготовлення продукції чи надання послуг, а тому потребують належного обліку й здійснення поточного аналізу для досягнення запланованої мети діяльності підприємства. Під запасами необхідно розуміти матеріальні цінності, що є складовою частиною оборотних активів, які утримуються для подальшого продажу, з метою виробництва готової продукції, виконання робіт та надання

послуг, а також управління підприємством. Класифікація запасів підприємства необхідна для прийняття виважених управлінських рішень, у тому числі й для раціональної побудови бухгалтерського обліку та проведення економічного аналізу показників діяльності підприємства.

1.2. Значення і завдання обліку й аудиту виробничих запасів

Правові засади регулювання, організації та ведення бухгалтерського обліку на підприємствах України, незалежно від форми власності й виду діяльності, визначаються Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. [67], відповідно до якого першочерговим завданням бухгалтерського обліку виробничих запасів є підготовка і подання повної, своєчасної, правдивої та неупередженої інформації внутрішнім та зовнішнім користувачам для прийняття стратегічних і тактичних управлінських рішень.

Важливим завданням бухгалтерського обліку є дотримання порядку ціноутворення на виготовлену продукцію чи надані послуги, основним складовим елементом ціни яких є вартість виробничих запасів. Державне регулювання цін і тарифів передбачається тільки на окремі види продовольчих товарів. Так як виробництво готової продукції та надання послуг передбачає понесення витрат, то необхідно їх належним чином відобразити в обліку. Сукупність понесених витрат визначає ринкову (відпускну) вартість готової продукції чи наданої послуги. Процес її фактичного надання та складення відповідного документу забезпечує отримання прибутку, який є метою діяльності підприємства, а це передбачає проведення постійного аналізу порядку ціноутворення.

Першочерговим завданням обліку й аудиту є здійснення перевірки та оцінки збереження власності підприємства, раціонального використання ресурсів, а це потребує такої системи обліку, при якій би нестачі та крадіжки

попереджувались, а не тільки усувались. Крім цього, велике контрольне значення на підприємствах має якісно проведена аудиторська перевірка обліку й звітності, інвентаризації, що усувають недоліки в обліку, виявляють резерви росту прибутків підприємств.

Джерелом інформації, необхідної для управління фінансово-господарською діяльністю підприємств є звіти матеріально-відповідальних осіб. При прийманні звітів від матеріально-відповідальних осіб керівники підприємств та працівники економічних служб повинні здійснювати перевірку доцільності та законності проведених операцій, правильності оформлення первинних документів, своєчасності оприбуткування виробничих запасів, відповідності витрат матеріальних цінностей встановленому нормативу чи плану. Це дає можливість усунути недоліки, зловживання, здійснити мобілізацію ресурсів за рахунок внутрішніх джерел підприємств. Особливо велике значення має забезпечення працівниками бухгалтерського обліку дійового внутрішнього аудиту роботи матеріально-відповідальних осіб за рахунок правильного підбору працівників, правильної організації обліку матеріальних цінностей і коштів, дотримання строків надання звітів, встановлення єдиного порядку оцінки виробничих запасів при їх надходженні та списанні на видаток.

Визначальним завданням обліку є виявлення неліквідних, понаднормативних виробничих запасів, які знаходяться на підприємстві у вигляді «мертвого капіталу» і внесення пропозицій щодо їх використання чи реалізації.

Як раніше зазначалося, стратегічною метою розвитку більшості підприємств є отримання прибутку. Прибуток відображає кінцевий фінансовий результат. Він є джерелом формування бюджетів різних рівнів, а також власних фінансових ресурсів підприємства. Прагнення кожного господарюючого суб'єкта отримати якомога більшу суму прибутку в процесі функціонування орієнтує його на нарощення обсягів фінансово-господарської діяльності, впровадження режиму економії, раціональне використання фінансових,

матеріальних і трудових ресурсів, усунення зайвих витрат і втрат. У зв'язку з цим, головним завданням обліку є своєчасне і повне відображення інформації про результати діяльності підприємств, запобігання негативним явищам у фінансово-господарській діяльності, виявлення та мобілізація внутрішніх резервів. Аудит таких операцій повинен підтвердити достовірність показників фінансової звітності підприємства, а працівники бухгалтерії повинні забезпечити внутрішній аудит складання й дотримання кошторису витрат, надмірностей у витрачання коштів, що потребує економічно обґрунтованого нормування виробничих запасів. Точність розрахунку залежить від правильного визначення складу виробничих запасів за їх видами.

На підприємствах існує кілька видів запасів: транспортний, підготовчий (технологічний), поточний, резервний (страховий). У транспортний запас, що звичайно не перевищує двох днів, включаються запаси з моменту оплати виставленого постачальником рахунку до прибуття вантажу на склад підприємства.

Підготовчий запас створюється на період часу, необхідний для приймання, складування та підготовки до виробничого використання запасів.

Найбільший розмір має поточний запас, що складає половину середнього інтервалу між поставками запасів.

Резервний запас створюється з метою покриття нестачі запасів у період термінового оформлення замовлення та доставки виробничих запасів від виробника та споживача.

Нормування виробничих запасів неможливе без інформації безперервного та достовірного обліку, що фіксує факти надходження, збереження та відпуску запасів у виробництво чи на інші потреби. Фінансовий облік має забезпечити контроль за залишками, надходженням і витрачанням виробничих запасів на складі, що є важливою умовою для забезпечення збереження власності підприємства [72, с. 162].

Поруч з абсолютним показником, що характеризує кінцевий фінансовий результат діяльності підприємства, для якісної характеристики економічної

ефективності та порівняльної оцінки роботи господарських об'єктів використовують відносний показник - рентабельність. Важливе значення при цьому має раціонально організований бухгалтерський облік і аналіз рентабельності діяльності, виявлення резервів подальшого збільшення ефективності господарювання підприємства та використання виробничих запасів.

Здійснюючи господарську діяльність, підприємства вступають у господарсько-фінансові відносини з державними, приватними та іншими підприємствами, об'єднаннями та організаціями. Ці відносини охоплюють придбання матеріалів, сировини, надання різного виду послуг, продаж продукції і надання послуг, а також оплату зобов'язань перед бюджетом. Діючим законодавством передбачено, що всі розрахунки з державними, та інших форм власності підприємствами мають здійснюватись, як правило, в безготівковому порядку, що сприяє поліпшенню грошового обігу в країні, збільшенню кредитних ресурсів, зміцненню розрахункової дисципліни. Ефективність розрахункових операцій значною мірою залежить від організації бухгалтерського обліку, який покликаний забезпечити перевірку збереження і правильного використання грошових коштів, додержанням розрахункової дисципліни. Облік повинен забезпечити суворий контроль за перерахуванням коштів, своєчасним оформленням цих операцій відповідними документами, вживати заходів щодо правильного нарахування різного роду податків, для ліквідації дебіторської і кредиторської заборгованості. Працівники бухгалтерського обліку повинні: здійснювати правильні і своєчасні розрахунки з постачальниками, покупцями, фінансовими, державними та іншими органами, додержуватись установленого порядку документального оформлення грошово-розрахункових операцій, належного оформлення їх на рахунках бухгалтерського обліку, забезпечити своєчасне стягнення дебіторської та погашення кредиторської заборгованості тощо.

Таким чином, завдання бухгалтерського обліку й аудиту виробничих запасів можуть зводитися до наступних:

- своєчасне оформлення первинних документів на всі операції, пов'язані з надходженням, зберіганням і витрачанням виробничих запасів;
- аудит законності операцій, пов'язаних з рухом виробничих запасів;
- здійснення точного і повного внутрішнього аудиту за своєчасним оприбуткуванням, зберіганням і економним витрачанням матеріальних цінностей, за дотриманням встановлених норм витрат виробничих запасів;
- одержання на будь-яку дату точних даних про кількість виробничих запасів, які є в коморах, на складах і виробничих підрозділах підприємства та в інших місцях зберігання і використання;
- систематичний внутрішній контроль та незалежний аудит транспортно-заготівельних витрат, що формуються при придбанні виробничих запасів у постачальників;
- своєчасне виявлення виробничих запасів, які не використовуються на підприємстві і які можна реалізувати для мобілізації внутрішніх резервів;
- достовірне й повне відображення операцій щодо руху виробничих запасів на рахунках синтетичного і аналітичного обліку;
- аудит реєстрів синтетичного й аналітичного обліку;
- перевірка ефективності використання виробничих запасів;
- своєчасне проведення інвентаризації виробничих запасів та перевірка відшкодування їх нестач і втрат;
- аудит бартерних операцій;
- аудит повного, правдивого та неупередженого відображення інформації про виробничі запаси у бухгалтерській звітності.

Таким чином, реалізація завдань бухгалтерського обліку й аудиту забезпечить внутрішніх і зовнішніх користувачів повною, правдивою та неупередженою інформацією для прийняття рішень про управління виробничими запасами.

1.3. Характеристика фінансово-господарської діяльності ТОВ «Полтавська логістична компанія» та постановки облікової роботи

ТОВ «Полтавська логістична компанія» (надалі - ТОВ «ПЛК» створене відповідно до законодавства України. Воно діє у відповідності до Цивільного кодексу України [84], Господарського Кодексу України [16], Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність» [69] та іншого законодавства України, статуту, а також внутрішніх правил, регламентів та рішень органів товариства та його посадових осіб.

Учасниками товариства відповідно до статуту (додаток А) є громадяни України Васильченко Юлія Сергіївна та Тарасенко Тетяна Миколаївна.

Місцезнаходження та адреса товариства: Україна, 36007, м. Полтава, вул. Заводська, 2.

ТОВ «Полтавська логістична компанія» є юридичною особою приватного права, що створене в організаційно-правовій формі господарського товариства - товариства з обмеженою відповідальністю та є підприємницьким товариством.

Товариство як юридична особа має комерційне (фірмове) найменування, торговельну марку, комерційну таємницю, має право на недоторканність його ділової репутації, на таємницю кореспонденції, на інформацію та інші особисті немайнові права, які можуть йому належати відповідно до законодавства.

ТОВ «Полтавська логістична компанія» самостійно відповідає за своїми зобов'язаннями усім належним йому майном, від свого імені має право здійснювати господарську діяльність з метою одержання прибутку та інші види діяльності, не заборонені законодавством України.

Товариство є корпоративним підприємством, яке діє на основі об'єднання майна учасників та їх участі у підприємницькій діяльності товариства, їх спільного управління справами, на основі корпоративних прав, у тому числі через органи, що ними створюються, на основі участі учасників у розподілі доходів та ризиків від діяльності товариства, з метою одержання прибутку.

Товариство має статутний капітал, поділений на частки, розмір яких визначено статутом, і несе відповідальність за своїми зобов'язаннями тільки своїм майном. Учасники товариства, які повністю сплатили свої вклади, несуть ризик збитків, пов'язаних з діяльністю товариства, у межах своїх вкладів.

ТОВ «Полтавська логістична компанія» є юридичною особою з дня його державної реєстрації і набуває при цьому такі ознаки юридичної особи:

- організаційна єдність, наявність певної визначеної структури;
- наявність відокремленого майна;
- наявність права придбавати майнові та особисті немайнові права;
- наявність права отримувати дивіденди від акцій та доходи від інших корпоративних прав. Придбання товариством часток, акцій інших господарських товариств повинно здійснюватись з дотриманням вимог антимонопольного законодавства;
- наявність права вступати у зобов'язання та нести самостійну майнову відповідальність у відповідності з діючим законодавством по своїм зобов'язанням;
- правомочність участі від свого імені у розгляді справ у всіх судових органах, в інших органах та установах.

Основною метою діяльності товариства є отримання прибутку в процесі здійснення підприємницької та господарської діяльності, а також задоволення майнових інтересів учасників товариства, сприяння здійсненню ними своїх прав та обов'язків.

ТОВ «Полтавська логістична компанія» здійснює наступні види господарської діяльності:

- оптова та роздрібна торгівля продуктами харчування, слабоалкогольними напоями;
- посередницька діяльність;
- оптова та роздрібна торгівля алкогольними напоями та тютюновими виробами.

Товариство має самостійний баланс, рахунки в установах банків, печатки зі своїм логотипом, штампи та інші реквізити, необхідні для здійснення господарської діяльності.

Підприємство має право створювати відособлені підрозділи (філії, представництва тощо) на території України та за її межами без прав юридичної особи та з правом відкриття поточного та валютного рахунків в установах банків.

Керівництво підприємством здійснює виконавчий орган - директор. В межах своєї компетенції він видає накази і дає вказівки, здійснює інші функції.

Праця окремих працівників може здійснюватися за сумісництвом, на основі цивільно-правових угод з оплатою праці на договірній основі. Оплата праці працівників, які працюють постійно, здійснюється у межах фонду оплати праці та відповідно до діючого законодавства України.

Функції ведення обліку на підприємстві покладено на бухгалтера, який відповідно до посадової інструкції (додаток Б) належить до професійної групи «Керівники». Бухгалтер ТОВ «Полтавська логістична компанія»:

- забезпечує ведення бухгалтерського обліку, дотримуючись єдиних методологічних засад, встановлених Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» з урахуванням особливостей діяльності підприємства і технології оброблення інформації;
- вимагає від підрозділів, служб та працівників забезпечення неухильного дотримання порядку оформлення і надання первинних документів;
- вживає всіх необхідних заходів для запобігання несанкціонованому та непомітному виправленню записів у первинних документах і регістрах бухгалтерського обліку та збереження оброблених документів, регістрів і звітності протягом встановленого терміну;
- забезпечує складання на основі даних бухгалтерського обліку фінансової звітності підприємства, підписання її та подання в установлені строки користувачам;

- здійснює заходи щодо надання повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух коштів підприємства;
- бере участь у підготовці та поданні інших видів періодичної звітності, які передбачають підпис бухгалтера, до органів вищого рівня у відповідності з нормативними актами, затвердженими формами та інструкціями;
- за погодженням з власником (керівником) підприємства забезпечує перерахування податків та зборів, передбачених законодавством, проводить розрахунки з іншими кредиторами відповідно до договірних зобов'язань;
- здійснює контроль за веденням касових операцій, раціональним та ефективним використанням матеріальних, трудових та фінансових ресурсів;
- бере участь у проведенні інвентаризаційної роботи на підприємстві, оформленні матеріалів, пов'язаних з нестачею та відшкодуванням втрат від нестачі, крадіжки і псування активів підприємства;
- організує роботу з підготовки пропозицій для власника (керівника) підприємства щодо: визначення облікової політики підприємства, внесення змін до обраної облікової політики, вибору форми бухгалтерського обліку з урахуванням діяльності підприємства і технології оброблення облікових даних; розроблення системи і форм внутрішньогосподарського (управлінського) обліку та правил документообігу.

Під безпосереднім керівництвом бухгалтера знаходяться продавці та менеджери зі збуту.

Ведення обліку здійснюється на основі Наказу про облікову політику та організацію бухгалтерського обліку та підприємстві, затвердженого 3 січня 2017 р. та адаптованого до вимог Податкового кодексу України (додаток В). В Наказі затверджені основні принципи організації обліку торговельного підприємства. Загалом, бухгалтерський облік на підприємстві ведеться у відповідності до вимог Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність України» від 16.07.1999р. №996-XIV [67], національних

Положень (стандартів) бухгалтерського обліку з використанням журнально-ордерної форми обліку за допомогою програмного забезпечення «1С: Підприємство. Управління торговельним підприємством для України. Редакція 1.2», при якому накопичення і систематизація документів за господарськими операціями здійснюється в оборотних відомостях сумового та кількісно-сумового обліку, а саме:

- на підприємстві застосовуються форми облікових реєстрів, передбачених програмою, що адаптовані до специфіки діяльності підприємства;
- може застосовуватися додаткова система субрахунків та реєстрів аналітичного обліку;
- для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності проводиться інвентаризація активів та розрахунків у строки, що встановлені на підприємстві;
- кордон істотності встановлено в сумі 500 грн.;
- до основних засобів відносяться активи, які використовуються більше одного року та вартість яких перевищує 6000 грн., до малоцінних необоротних активів – активи строком служби понад рік і вартістю до 6000 грн.;
- для інших необоротних матеріальних активів застосовується прямолінійний метод амортизації, малоцінних необоротних матеріальних активів – метод списання їх вартості у розмірі 50 %-вої в першому місяці використання об'єкта та 50% їх вартості в місяці списання, нематеріальних активів – прямолінійний метод;
- при відпусканні товарів у реалізацію в оптовій торгівлі - метод ідентифікованої собівартості;
- при відпусканні товарів у реалізацію в роздрібній торгівлі - метод ціни продажу;
- - при відпусканні запасів для власних потреб - метод середньозваженої собівартості;
- резерв сумнівних боргів не нараховується;

– не створюється забезпечення виплати відпусток та гарантійних зобов'язань;

– нарахування амортизації основних засобів здійснюється з урахуванням строків їх корисного використання, визначених Податковим кодексом України.

Критична оцінка Наказу про організацію бухгалтерського обліку та облікову політику підприємства свідчить, що в ньому зазначені окремі пункти, які не мають альтернативи вибору відповідно до чинних П(С)БО. Оскільки на підприємстві є лише бухгалтер, поточний та перспективний аналіз показників діяльності ТОВ «Полтавська логістична компанія» не проводиться.

За результатами аналізу основних показників діяльності ТОВ «Полтавська логістична компанія» за 2016-2018 р.р. на підставі інформації додатків **Д, Е, Ж** можна зробити наступні висновки про діяльність підприємства (табл 1.2).

Таблиця 1.2

Основні економічні показники діяльності ТОВ «Полтавська логістична компанія» за 2016 - 2018 р.р.

Показники	2016 р.	2017 р.	2018 р.	Відхилення 2018 р. від		2018 р. у % до	
				2016 р.	2017 р.	2016 р.	2017 р.
I. Капітал, тис. грн.	3 448,8	2 783,0	2 679,0	-769,8	-104,0	77,7	96,3
1. Власний капітал	2 770,2	2 104,0	1 930,0	-840,2	-174,0	69,7	91,7
1.1. Непокритий збиток	-488,8	-486,0	-660,0	-171,2	-174,0	135,0	135,8
2. Позиковий капітал	678,6	679,0	749,0	+70,4	+70,0	110,4	110,3
2.1. Поточні зобов'язання	678,6	679,0	749,0	+70,4	70,0	110,4	110,3
II. Ресурси							
1. Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн.	2 092,2	2 032,1	1 932,5	-159,7	-99,6	92,4	95,1
2. Середньорічна вартість оборотних активів, тис. грн.	1 706,6	1 083,9	798,5	-908,1	-285,4	46,8	73,7

Продовж. табл. 1.2

Показники	2016 р.	2017 р.	2018 р.	Відхилення 2018 р. від		2018 р. у % до	
				2016 р.	2017 р.	2016 р.	2017 р.
3. Середньорічна вартість матеріальних оборотних активів, тис. грн.	876,2	503,2	357,0	-519,2	-146,2	40,7	71,0
4. Середньооблікова чисельність працівників, осіб	15,0	17,0	13,0	-2,0	-4,0	86,7	76,5
III. Економічні показники							
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	1 339,8	1 343,0	798,0	-541,8	-545,0	59,6	59,4
2. Операційні витрати, тис. грн.	1 626,8	1 863,0	1 345,0	-281,8	-518,0	82,7	72,2
3. Продуктивність праці, тис. грн.	89,3	79,0	61,4	-27,9	-17,6	68,7	77,7
4. Фондовіддача основних засобів, грн.	0,6	0,7	0,4	-0,2	-0,2	64,5	62,5
IV. Фінансові результати, тис. грн.							
1. Прибуток (збиток) до оподаткування	3,0	3,0	-150,0	-153,0	-153,0	у 50 р.	у 50 р.
2. Чистий прибуток (збиток)	3,0	3,0	-174,0	-177,0	-177,0	у 58 р.	у 58 р.
V. Рентабельність, %							
1. Продажу	0,2	0,2	-21,8	-22,0	-22,0	-	-
2. Основних засобів	0,1	0,1	-9,0	-9,1	-9,2	-	-
3. Оборотних активів	0,2	0,3	-18,8	-19,0	-19,1	-	-

За 2016-2018 р.р. вартість валюти балансу підприємства зменшилась. Так, вартість капіталу ТОВ «Полтавська логістична компанія» на кінець 2018 р. зменшилась на 769,8. тис. грн. або на 22,3 % в порівнянні з 2016 р. та на 104,0 тис. грн. або 3,7 % у порівнянні з 2017 р. Його зменшення відбулось за рахунок збільшення непокритого збитку підприємства. Непокритий збиток у 2018 р. в

порівнянні з 2016 р. зріс на 35,0 % або на 171,2 тис. грн., у порівнянні з 2017 р. – на 35,8 % або 174,0 тис. грн.

Сума позикового капіталу підприємства також зростає за 2016-2018 р.р. на 70,4 тис. грн. або 10,4 % і складає 749,0 тис. грн. Позиковий капітал підприємства на 100 % складається із поточних зобов'язань за розрахунками.

Вартість ресурсів ТОВ «Полтавська логістична компанія» також має динаміку спаду. У 2018 р. знизилась середньорічна вартість необоротних активів, що включають тільки основні засоби, на 7,6 % або на 159,7 тис. грн. у порівнянні з 2016 р. Середньорічна вартість оборотних активів за 2016-2018 р.р. знижується більш стрімкими темпами, а саме на 53,2 % або 908,1 тис. грн. та складає у 2018 р. 798,5 тис. грн.

У складі оборотних активів майже половину займають запаси підприємства, вартість яких за 2016-2018 р.р. знижується на 519,2 тис. грн. або 59,3 %. та складає у 2018 р. 357,0 тис. грн.

Чисельність працівників у 2018 р. в порівнянні з 2016 і 2017 р.р. зменшується на 2 і 4 чол. відповідно, що негативно вплинуло на продуктивність праці. Так, за аналізований період продуктивність праці працівників скорочується з 89,3 тис. грн. у 2016 р. до 79,0 тис. грн. у 2017 р., та до 61,4 тис. грн. у 2018 р.

Фондовіддача основних засобів у зв'язку зі зменшенням виручки від реалізації та середньорічної вартості основних засобів також зменшується на 0,2 грн. або на 35,5 % і складає 0,4 грн. у 2018 р.

Сума виручки від реалізації у 2018 р. в порівнянні з 2016 і 2017 р.р. зменшилась на 40,4 % (541,8 тис. грн.) та 40,6 % (545,0 тис. грн.). У результаті зменшення виручки спостерігається пропорційне зменшення витрат підприємства. Однак, сума витрат має меншу динаміку спаду. Прибуток ТОВ «Полтавська логістична компанія» до оподаткування у 2016-2017 р.р. складав 3,0 тис. грн., тоді як у 2016 р. підприємство працювало збитково. При цьому збитки становили 150,0 тис. грн. Аналогічну динаміку має чистий збиток підприємства, який у 2016 р. складає 174,0 тис. грн.

На основі вище зазначеного можемо відмітити, що ТОВ «Полтавська логістична компанія» у 2018 році стало працювати менш ефективно в порівнянні з 2016 р. та 2017 р. Це пов'язано зі скороченням обсягів реалізації товарів, робіт та послуг, неможливістю своєчасно оплачувати поточні зобов'язання, скороченням чисельності працівників. З метою покращення фінансового стану ТОВ «Полтавська логістична компанія» доцільно здійснити такі заходи:

- проаналізувати оборотність активів підприємства та вжити низку заходів щодо її прискорення;
- розрахувати та забезпечити наявність на підприємстві оптимального залишку виробничих запасів;
- стежити за динамікою валюти балансу, необоротних та оборотних активів, забезпечувати їх оптимальне співвідношення;
- здійснювати планування та контроль грошових потоків щодо розрахунків з кредиторами підприємства;
- запровадити маркетингові дослідження ринку, що будуть сприяти пошуку нових ринків збуту товарів, робіт та послуг не тільки на території України, а й країн СНГ, росту виручки від реалізації;
- контролювати динаміку дебіторської та кредиторської заборгованості, не допускати її росту;
- забезпечити зростання середньоспискової чисельності працівників та їх продуктивності праці.

Висновки за розділом 1

За результатами дослідження економічної літератури з метою розкриття теоретичних аспектів обліку й аудиту виробничих запасів автор має змогу зробити наступні висновки.

1. Запаси – це активи, які: утримуються для подальшого продажу (розподілу, передачі) 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 чи установою.

2. Існуючі визначення запасів відносяться до бухгалтерського й економічного трактування вказаного терміну. Бухгалтерська сутність терміну «запаси» передбачає їх включення до оборотних активів підприємства, що відображаються у балансі (звіт про фінансовий стан) та використовуються з певною метою. Економічний підхід до трактування терміну «запаси» передбачає їх розуміння за певними видами та той факт, що запаси ще не використовуються із запланованою метою.

3. Трактування сутності терміну «запаси» є дискусійним. Під запасами слід розуміти матеріальні цінності, які є складовою частиною оборотних активів, утримуються для подальшого продажу, з метою виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством.

4. Найбільш поширеними ознаками класифікації запасів є наступні: залежно від права власності, за призначенням, за видами діяльності тощо.

5. Запаси визнаються в обліку та звітності, якщо відповідають двом критеріям: існує ймовірність отримання підприємством майбутніх економічних вигод та може бути достовірно визначена їх вартість.

6. В економічній літературі використовуються різні підходи щодо оцінки запасів та їх класифікації. Найбільш поширений підхід до класифікації оцінки виробничих запасів включає ознаки: стосовно вимірювального об'єкта; за суб'єктом вимірювання; за критерієм визначення оцінки; за моментом визначення оцінки; за методами розрахунків оцінки. Первісна вартість виробничих запасів, включає витрати: суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику; суми ввізного мита; суми непрямих податків; транспортно-заготівельні витрати; інші витрати.

7. Правові засади регулювання, організації та ведення бухгалтерського обліку виробничих запасів передбачають завдання бухгалтерського обліку й аудиту виробничих запасів.

8. ТОВ «Полтавська логістична компанія» є юридичною особою приватного права, що створене в організаційно-правовій формі господарського товариства. Основною метою діяльності товариства є отримання прибутку, для цього воно здійснює наступні види господарської діяльності: оптова та роздрібна торгівля продуктами харчування, слабоалкогольними напоями; посередницька діяльність; оптова та роздрібна торгівля алкогольними напоями та тютюновими виробами.

9. Керівництво підприємством здійснює виконавчий орган - директор. В межах своєї компетенції він видає накази і дає вказівки, здійснює інші функції. Функції ведення обліку на підприємстві покладено на бухгалтера. Під безпосереднім керівництвом бухгалтера знаходяться продавці та менеджери зі збуту. Ведення обліку здійснюється на основі Наказу про організацію бухгалтерського обліку та облікову політику підприємства, який необхідно вдосконалити відповідно до пропозицій автора.

10. Облік на підприємстві повністю автоматизований за допомогою програмного забезпечення «1С: Підприємство. Управління торговельним підприємством для України. Редакція 1.2».

11. За 2016-2018 р.р. вартість валюти балансу підприємства зменшилась за рахунок збільшення непокритого збитку підприємства. Сума позикового капіталу підприємства зростає та на 100 % складається із поточних зобов'язань. Середньорічна вартість оборотних активів за 2016-2018 р.р. знижується більш стрімкими темпами, а саме на 53,2 % або 908,1 тис. грн. та складає у 2018 р. 798,5 тис. грн. У складі оборотних активів майже половину займають запаси підприємства, вартість яких за 2016-2018 р.р. знижується. Загалом, ТОВ «Полтавська логістична компанія» у 2018 році стало працювати менш ефективно, фінансовий стан підприємства може бути покращений за рахунок розроблених пропозицій автора.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ТА НАПРЯМИ ЙОГО ВДОСКОНАЛЕННЯ

2.1. Документальне оформлення надходження та вибуття виробничих запасів та звітність матеріально-відповідальних осіб

Документальне оформлення надходження виробничих запасів є досить складним процесом, адже структура документообігу повинна бути такою, щоб забезпечувати вчасне надходження необхідної інформації як для обліку, так і для контролю та оперативного управління рухом виробничих запасів.

Виробничі запаси надходять на підприємство в результаті укладання договорів купівлі-продажу з оптовими торговельними підприємствами чи безпосередньо з виробниками. Основні первинні документи, якими оформлюються операції руху виробничих запасів, наведені в табл. 2.1. Підставою для відпуску запасів зі складу оптового підприємства-продавця є довіреність.

Таблиця 2.1

Перелік первинних документів, що засвідчують рух виробничих запасів [78, с. 358]

№ форм	Назва форми
М-1	Журнал обліку вантажів, що надійшли
М-2	Довіреність
М-2а	Акт списання бланків довіреностей
М-3	Журнал реєстрації довіреностей
М-4	Прибутковий ордер
М-7	Акт про приймання матеріалів
М-8	Лімітно-забірна картка (на одне найменування матеріалу та багаторазовий відпуск)
М-9	Лімітно-забірна картка (для багаторазового відпуску 2-5 найменувань матеріалів)

№ форм	Назва форми
М-10	Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів
М-11	Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів
М-12	Картка складського обліку матеріалів
М-13	Реєстр приймання-здачі документів
М-14	Відомість обліку залишків матеріалів на складі
М-15	Акт про приймання устаткування
М-15а	Акт приймання-передачі устаткування до монтажу
М-16	Матеріальний ярлик
М-17	Акт про виявлені дефекти устаткування
М-18	Сигнальна довідка про відхилення фактичного залишку матеріалів від встановлених норм запасу
М-19	Матеріальний звіт
М-20	Накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей
М-21	Інвентаризаційний опис
М-22	Акт на списання матеріалів відкритого зберігання
М-23	Акт про витрату давальницьких матеріалів
М-26	Картка обліку устаткування для встановлення
М-28	Лімітно-забірна картка (для будівельних організацій)
М-28а	Лімітно-забірна картка

Виробничі запаси, що надходять від постачальників, супроводжуються такими документами: товарно-транспортними накладними, рахунками-фактурами, рахунками, накладними, платіжними вимогами-дорученнями, ярликами, кіпними картами, свідоцтвами якості та іншими документами, які підтверджують кількість вантажу, що надійшов, посвідчення постачальника і порядок розрахунків.

Важливим документом при оприбуткуванні виробничих запасів є вантажна квитанція, яка засвідчує дійсність відправлення вантажу, служить підставою для його отримання і для пред'явлення претензій транспортним організаціям при частковій або повній втраті вантажу.

Одержання виробничих запасів безпосередньо у постачальника або у транспортної організації здійснюється матеріально-відповідальною особою, на яку виписується доручення встановленого зразка.

Виробничі запаси приймаються відповідно до встановлених правил і термінів. При порушенні цих правил і термінів підприємства втрачають можливість пред'явлення претензій постачальникам або транспортним організаціям при нестачах або зниженні якості матеріальних цінностей.

Найбільш цільним способом оформлення прийняття виробничих запасів, що надійшли, є застосування спеціального штамп. Цей штамп ставлять безпосередньо на супровідних товарних документах (товарно-транспортних накладних, накладних та ін.) матеріально-відповідальні особи, які прийняли під звіт цінності. На штампі зазначені: дата прийняття виробничих запасів, номер і дата супровідного документа, вартість прийнятих матеріальних цінностей та окремої тари, які завіряються підписом матеріально-відповідальної особи.

Якщо немає можливості оформити прийняття товарно-матеріальних цінностей проставленням штампа на супровідних документах, то складають приймальний акт.

При виявленні невідповідності кількості або якості товарно-матеріальних цінностей, що надійшли, даним супровідних документів, отримувач (покупець) складає акт про прийняття товарно-матеріальних цінностей. Для перевірки товарно-матеріальних цінностей і складання акта створюється комісія, до складу якої обов'язково входять матеріально-відповідальна особа і представник постачальника (при відсутності останнього акт складається за участю представника незацікавленої організації).

При виявленні нестачі або псуванні виробничих запасів, що надійшли залізничним, водним або повітряним транспортом, підприємство повинне вимагати від залізниці або порту складання комерційного акта й отримати його завірену копію, яка є підставою для відшкодування отримувачу сплаченої вартості вантажу, який не надійшов [79, с. 258].

Матеріальні цінності без супровідних документів і рахунків-фактур називають «невідфактуровані поставки». Такі виробничі запаси оприбутковуються на склади за існуючими запропонованими цінами або виходячи з оцінки попередніх поставок аналогічних товарно-матеріальних цінностей. Отримувач таких цінностей повинен вжити заходи щодо розшуку постачальника і платіжних документів для погашення заборгованості, що виникла.

Товарно-матеріальні цінності можуть бути придбані матеріально-відповідальними (підзвітними) особами в роздрібній торговельній мережі за рахунок коштів, виділених на господарські потреби. У цьому випадку документом, що підтверджує кількість і вартість виробничих запасів, буде товарний чек. Для підтвердження оплати до товарного чека повинні бути додані належним чином оформлені чек Реєстратора розрахункових операцій або квитанція прибуткового касового ордера.

Первинні документи постачальника реєструються в журналі реєстрації прибуткових документів. Кожному первинному документу надається порядковий номер.

Відповідно до первинних документів на виробничі запаси, що надійшли, заповнюються прибуткові ордери. Прибуткові ордери виписуються на кожний номенклатурний номер або партію товарно-матеріальних цінностей.

На виробничі запаси, що надійшли через підзвітну особу, складаються прибуткові ордери, а на товарних чеках, доданих до Звіту про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт, проставляються відмітки комірника з посиланням на номери прибуткових ордерів.

Після надходження прибуткових документів складається реєстр на здачу документів, який передається в одному екземплярі в бухгалтерію підприємства разом з первинними документами.

Вартість виробничих запасів, що знаходяться в дорозі, повинна бути підтверджена платіжними вимогами-дорученнями постачальників і квитанціями (накладними) залізничного або водного транспорту зі штампом станції (причалу)

прибуття, що підтверджує знаходження вантажу в дорозі, а за матеріалами, що не вивезені зі складів місцевих постачальників, - охоронними розписками, підписаними керівником та головним бухгалтером підприємства.

Виробничі запаси можуть вважатися такими, що знаходяться в дорозі, тільки протягом визначеного терміну для їх доставки від місця відвантаження до місця призначення. Після закінчення цього терміну вживаються заходи щодо розшуку вантажу, а до вартості матеріалів пред'являється претензія [80, с. 156-160].

Узагальнена інформація про призначення первинних документів з надходження виробничих запасів наведена у таблиці 2.2.

Таблиця 2.2

Призначення первинних документів з надходження виробничих запасів

[86, с. 158]

№ форми	Назва форми	Призначення документу
М-1	Журнал обліку надходження вантажів	Застосовується для реєстрації транспортних документів, пов'язаних з отриманням вантажів з залізниць, водних шляхів та оприбуткуванням їх на склад підприємства. Призначений для контролю за надходженням та оприбуткуванням запасів та запису даних про оплату рахунку, відмову від акцепту тощо
М-2	Довіреність	Призначена для оформлення права окремої посадової особи виступати довіреною особою підприємства при отриманні запасів
М-3	Прибутковий ордер	Призначений для оприбуткування запасів, які надійшли на підприємство від постачальників або з переробки. Заповнюється при відсутності якісних та кількісних розбіжностей з документами постачальника, а також при оприбуткуванні запасів з переробки. Використовується для оперативного обліку на складах, аналітичного та синтетичного обліку надходження запасів
М-5 М-6	Товарно-транспортна накладна	Призначена для обліку поставок запасів та розрахунків за їх перевезення автомобільним транспортом. Використовується для кількісного та якісного обліку запасів
М-7	Акт про приймання матеріалів	Застосовується для оформлення приймання запасів, що мають кількісні та якісні розбіжності з даними супроводжуючих документів постачальника, а також при прийманні запасів, що надійшли без документів
М-10	Акт-вимога на заміну	Заповнюється при разовому відпуску запасів для виробничих потреб

№ форми	Назва форми	Призначення документу
М-12	Накладна на внутрішнє переміщення матеріалів	Застосовується для обліку руху матеріалів всередині підприємства. Використовується для оперативного обліку на складах, аналітичного і синтетичного обліку руху запасів в бухгалтерії
М-13	Реєстр приймання-здачі документів	Оформлюється приймання-передача первинних документів. Складається в одному примірнику матеріально-відповідальною особою і передається до бухгалтерії підприємства разом з первинними документами і необхідними додатками
М-14	Відомість обліку залишків матеріалів на складі	Складається на основі матеріальних звітів матеріально-відповідальних осіб і показує рух матеріальних цінностей на складі за день

Документи з надходження виробничих запасів мають наступні реквізити:

- дата надходження;
- найменування та реквізити постачальника;
- номер складу;
- вид операції;
- найменування, сорт, розмір, номенклатурний номер запасів;
- кількість, ціна та вартість запасів;
- одиниця виміру.

При опрацюванні первинних документів звертається увага на:

- відповідність виконання умов укладеного контракту (оплата страхування, транспортних витрат тощо);
- правильність таксування первинних документів для визначення облікової ціни отриманих запасів із врахуванням послуг посередника, транспортних витрат, мита та інших витрат;
- наявність електронної податкової накладної, якщо отримувач є платником податку на додану вартість.

Неправильно оформлена або не зареєстрована у Єдиному реєстрі податкових накладних податкова накладна при використанні виробничих запасів у

господарській діяльності не є підставою для відображення податкового кредиту з ПДВ.

Видаток виробничих запасів здійснюють згідно з вимогами угод, інструкцій про порядок прийняття запасів за кількістю та якістю, стандартів, технічних та особливих умов постачання окремих цінностей.

Підставою для відпуску виробничих запасів є рахунок-фактура, накладна, специфікація, лімітна карта та інші документи, які підтверджують фактично відпущену їх кількість.

При відвантаженні виробничих запасів залізничним або водним шляхом виписують спеціальне розпорядження на відправку вантажу. Це розпорядження є підставою для відбирання, пакування і передачі цінностей експедиції.

На прийнятті до перевезення виробничі запаси транспортна організація видає вантажну квитанцію, яка поряд з рахунками-фактурами, специфікаціями, пакувальними ярликами та іншими документами при платіжній вимозі-дорученні відправляється покупцю [78, с. 148-152].

Узагальнена інформація про призначення первинних документів з відпуску виробничих запасів наведена у таблиці 2.3.

Таблиця 2.3

Призначення первинних документів з відпуску

виробничих запасів [78, с. 160]

№ форми	Назва форми	Призначення документу
М-8, 8-а, 9, 9-а	Лімітно-забірна картка	Призначена для оформлення відпуску виробничих запасів, які систематично споживаються при виготовленні продукції, а також для поточного контролю за дотриманням встановлених лімітів відпуску запасів на виробничі потреби. Використовується для оперативного обліку на складі, аналітичного і синтетичного обліку відпуску запасів в межах затвердженого ліміту
М-10, М-10а, М-11	Вимога	Заповнюється при разовому відпуску запасів для виробничих та господарських потреб
М-14, 15	Накладна на відпуск матеріалів на сторону	Застосовується для оформлення відпуску матеріалів виробничим одиницям об'єднанням чи стороннім організаціям

Документи з відпуску виробничих запасів мають наступні реквізити:

- дата відпуску;
- вид операції;
- номер складу;
- найменування одержувача;
- призначення запасів, шифр витрат;
- найменування, сорт, розмір запасів;
- номенклатурний номер;
- одиниця виміру;
- кількість та ціна виробничих запасів.

Інформація яка знаходиться в прийнятих до обліку первинних документах, систематизується на рахунках бухгалтерського обліку в регістрах синтетичного та аналітичного обліку методом подвійного запису.

Крім того, для забезпечення своєчасного відображення господарських операцій в регістрах бухгалтерського обліку на підприємствах повинні бути чітко визначені терміни передачі первинних документів до бухгалтерії.

Від правильності документального оформлення операцій з надходження виробничих запасів залежить правильне віднесення їх вартості на витрати виробництва, а також витрати діяльності та відображення у звітності.

Документи щодо надходження та вибуття виробничих запасів на підприємствах повинні відображатися у звітності матеріально-відповідальних осіб. Матеріально-відповідальні особи ведуть облік виробничих запасів в місцях їх зберігання з метою одержання інформації про залишки запасів, яка необхідна для контролю за збереженням запасів, а також для оперативного управління процесами їх надходження та відпуску.

Організація складського обліку виробничих запасів залежить від способу зберігання. Розрізняють сортовий і гуртовий (партіями) способи зберігання виробничих запасів.

При сортовому способі зберігання кожний вид запасів певного найменування, що надійшов, приєднується до раніше придбаного запасу того ж найменування і сорту.

Матеріально-відповідальні особи ведуть складський облік виробничих запасів за назвами, сортами і кількістю. Для цього використовують книги або картки складського обліку.

На кожне найменування запасів відкривають окрему картку. До названих реєстрів складського обліку матеріально-відповідальна особа записує натуральні показники надходження та вибуття виробничих запасів згідно з первинними документами (накладними, актами) і після кожної операції визначає залишок того чи іншого виду запасів.

При партійному способі кожна партія виробничих запасів зберігається окремо, їй присвоюється порядковий номер. Надалі цей номер вказується у накладних на відпуск виробничих запасів даної партії. На кожен партію відкривають картку, в якій матеріально-відповідальна особа відмічає вибуття виробничих запасів згідно з видатковими накладними або актами на списання запасів.

Відповідно до типових договорів про повну індивідуальну або колективну матеріальну відповідальність, працівники складу зобов'язані складати і вчасно передавати до бухгалтерії звіти про рух та залишки виробничих запасів. Завдяки цьому бухгалтерія контролює своєчасність і повноту оприбуткування виробничих запасів, а також правильність їх списання на видаток.

Звіт про рух виробничих запасів містить дані про залишки на початок і кінець звітного періоду, про надходження виробничих запасів у розрізі окремих джерел та їх вибуття за окремими напрямками. Форма звіту про рух виробничих запасів є довільною, але наявність та рух виробничих запасів вказується в натуральних показниках. Підставою для заповнення прибуткової частини звіту слугують накладні (товарно-транспортні накладні), акти про встановлені розбіжності при прийманні запасів, приймальні акти.

Видаткова частина звіту про рух виробничих запасів заповнюється матеріально-відповідальною особою згідно з накладними на відпуск покупцям, накладними на повернення виробничих запасів постачальникам, накладними на внутрішнє переміщення, актами на списання запасів внаслідок нестачі, псування.

На окремих підприємствах, де застосування звіту про рух виробничих запасів на складі є недоцільним, матеріально-відповідальні особи складають супровідні реєстри прибуткових і видаткових документів. У реєстрі зазначають найменування документів, їх номери і дати та загальну кількість документів окремо по надходженню і видатку.

Звіт про рух виробничих запасів або реєстр, складений у двох примірниках, підписується матеріально-відповідальною особою. Перший примірник разом з первинними документами, що підтверджують рух виробничих запасів за звітний період, передається до бухгалтерії. Бухгалтер, приймаючи звітність матеріально-відповідальних осіб, перевіряє наявність усіх зазначених документів і розписується на другому примірнику звіту (реєстру) на підтвердження приймання їх до опрацювання. Другий примірник повертається матеріально-відповідальній особі.

Періодичність складання та терміни подання до бухгалтерії звітності матеріально-відповідальних осіб встановлюється самостійно кожним підприємством за розпорядженням керівника.

Звіт (реєстр) разом з первинними документами є підставою для відображення в обліку руху виробничих запасів. Тому бухгалтерія повинна контролювати достовірність звітності матеріально-відповідальних осіб, своєчасність її складання та передачі до бухгалтерії.

З цією метою бухгалтеру належить перевірити:

- первинні документи, додані до звітності матеріально-відповідальної особи, за формою (наявність і правильність заповнення реквізитів), за сутністю (відповідність операцій чинному законодавству), точність підрахунків; послідовність нумерації звітів;

- відповідність дат прибуткових і видаткових документів звітному періоду, за який складена звітність;
- правильність залишків виробничих запасів на початок звітного періоду, ці дані повинні відповідати залишкам на кінець звітного періоду за попереднім звітом, а якщо звіт складається після інвентаризації - фактичним залишкам згідно з інвентаризаційним описом;
- повноту і своєчасність оприбуткування виробничих запасів, для цього встановлюється відповідність даних прибуткової частини звіту і первинних документів, що підтверджують надходження виробничих запасів.

У звіті матеріально-відповідальна особа вказує дані про виробничі запаси, що фактично надійшли на підприємство, тому розбіжності між супровідними документами постачальників і прибутковою частиною звіту повинні підтверджуватися відповідним актом.

Якщо під час перевірки звітності матеріально-відповідальних осіб виявлені помилки, то бухгалтер вносить виправлення в обидва примірники. Матеріально-відповідальна особа повинна підтвердити своїм підписом на звіті згоду щодо внесених виправлень [41, с. 428].

У ТОВ «Полтавська логістична компанія» заповнюються наступні первинні документи з руху виробничих запасів: накладна; електронна податкова накладна; видаткова накладна; довіреність.

Накладна складається на підставі документів постачальника (рахунок-фактура, видаткова накладна, накладна) при оприбуткуванні виробничих запасів та при внутрішньому видатку запасів на потреби підприємства. Вона складається з допомогою комп'ютерної програми та містить реквізити:

- найменування постачальника;
- код ЄДРПОУ, номер поточного рахунку та найменування банку постачальника, номер телефону;
- місцезнаходження постачальника;
- систему оподаткування постачальника;
- найменування та реквізити одержувача запасів;

- підставу замовлення (номер та дату договору);
- порядок розрахунків;
- назву, номер та дату документу;
- найменування, одиницю виміру, кількість, ціну запасів без ПДВ та з ПДВ, загальну суму з ПДВ;
- підписи відповідальних осіб за продаж (оприбуткування) запасів.

Видаткова накладна або рахунок-фактура заповнюються матеріально-відповідальною особою (комірником) при відпуску матеріальних цінностей покупцям у трьох примірниках, один з яких лишається на підприємстві і є підставою для здійснення записів у реєстри бухгалтерського обліку, другий – служить перепусткою при виїзді машини з території підприємства, а третій примірник – передається покупцеві. Всі примірники зазначених первинних документів складаються на комп'ютері. При внутрішньому використанні виробничих запасів складається накладна.

Одночасно з видатковою накладною або рахунком-фактурою на підприємстві формується електронна податкова накладна, що є підставою для відображення податкового зобов'язання з ПДВ.

Доручення в ТОВ «Полтавська логістична компанія» містить найменування й кількість виробничих запасів, які підлягають отриманню, паспортні дані особи, що здійснюватиме купівлю тощо.

На досліджуваному підприємстві періодично затверджуються витрати паливно-мастильних матеріалів (бензину, газу) в розрізі транспортних засобів та видів пального. При цьому вказується норма витрачання пального, пробіг та заправка транспортного засобу, норма витрачання пального та фактичні витрати.

Загалом, первинні документи в ТОВ «Полтавська логістична компанія» формуються автоматично при введенні необхідних реквізитів бухгалтером, а тому складені без помарок та виправлень і містять усі необхідні реквізити, передбачені чинним законодавством.

2.2. Синтетичний та аналітичний облік виробничих запасів і відображення інформації про них у фінансовій звітності підприємства

Для своєчасного і достовірного надання інформації про наявність і рух виробничих запасів на підприємстві бухгалтер повинен забезпечити не тільки правильне документальне оформлення, але й систематичний облік надходження, видатку та переміщення запасів.

У світовій практиці існує дві системи обліку запасів: постійна та періодична. Постійна система обліку запасів передбачає безперервне відображення обліку змін у складі запасів. Придбання та продаж запасів записуються прямо на відповідні рахунки класу 2 «Запаси» Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [23, с. 154].

Особливостями застосування постійної системи обліку виробничих запасів, яка є поширеною на Україні, в тому числі й в ТОВ «Полтавська логістична компанія» є такі:

1) придбання запасів для продажу або виробництва відображається за дебетом відповідних рахунків класу 2 «Запаси» Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [23, с. 154];

2) транспортно-заготівельні витрати, що пов'язані з доставкою запасів і понесені покупцем, повернення запасів (у випадку поставки неякісних запасів тощо), а також знижки при придбанні відображаються на відповідних рахунках запасів;

3) собівартість реалізованих (спожитих) запасів розраховується за формулою: собівартість одиниці запасів помножена на кількість вибулих запасів і відображається за дебетом рахунку собівартості реалізації;

4) додаткові записи, що відображають кількість і вартість кожного типу запасів, здійснюються на аналітичних рахунках, які відкриваються до синтетичних рахунків.

Таким чином, постійна система забезпечує безперервність записів залишків запасів на відповідних рахунках з однойменною назвою і собівартості реалізації.

При системі періодичного обліку кількість наявних запасів визначається лише періодично на підставі проведеної інвентаризації, як правило, при складанні фінансової звітності. Протягом звітного періоду надходження та видаток запасів на рахунках запасів не відображається. Для обліку придбаних матеріальних цінностей застосовується рахунок «Закупки». У кінці звітного періоду сальдо рахунків запасів на початок періоду та сальдо рахунку «Закупки» списується на рахунок фінансових результатів. Собівартість продажу чи вибуття визначається балансовим методом: додаванням собівартості залишку запасів на початок періоду та собівартості запасів, що придбані протягом періоду і відніманням собівартості залишку запасів на кінець періоду [23, с. 156].

Однак, застосування періодичної системи обліку запасів в Україні не врегульоване законодавчими актами, а Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій не передбачені рахунки, які використовуються в системі періодичного обліку запасів.

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 призначено рахунок 20 «Виробничі запаси».

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, сальдо означає наявність виробничих запасів на початок чи кінець місяця.

Рахунок 20 «Виробничі запаси» має такі субрахунки:

- 201 «Сировина й матеріали»;
- 202 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби»;
- 203 «Паливо»;
- 204 «Тара й тарні матеріали»;
- 205 «Будівельні матеріали»;
- 206 «Матеріали, передані в переробку»;
- 207 «Запасні частини»;
- 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення»;
- 209 «Інші матеріали».

На субрахунку 201 «Сировина й матеріали» відображаються наявність та рух сировини та основних матеріалів, які входять до складу продукції, що виготовляється, або є необхідними компонентами при її виготовленні. Допоміжні матеріали, які використовуються при виготовленні продукції або для господарських потреб, технічних цілей та сприяння у виробничому процесі, також відображаються на субрахунку 201 «Сировина й матеріали». Підприємства, що заготовляють сільськогосподарську продукцію для переробки, також відображають її вартість на цьому субрахунку.

На субрахунку 202 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби» відображаються наявність та рух покупних напівфабрикатів, готових комплектуючих виробів, що придбані для комплектування продукції, що випускається, які потребують додаткових витрат праці з їх обробки або збирання. Вироби, придбані для комплектації готової продукції, вартість яких не включається до собівартості продукції цього підприємства, відображаються на рахунку 28 «Товари».

Науково-дослідні та конструкторські організації придбані необхідні їм як комплектуючі вироби для проведення наукових (експериментальних) робіт за визначеною науково-дослідною або конструкторською темою спеціальне обладнання і інструменти, пристрої та інші прилади обліковують на субрахунку 202 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби». Обладнання і прилади загального призначення на цьому субрахунку не обліковуються, а

відображаються на рахунку 10 «Основні засоби», 11 «Інші необоротні матеріальні активи» або на рахунку 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» за видами предметів.

На субрахунку 203 «Паливо» (нафтопродукти, тверде паливо, мастильні матеріали) обліковуються наявність та рух палива, що придбається чи заготовляється для технологічних потреб виробництва, експлуатації транспортних засобів, а також для вироблення енергії та опалення будівель. Тут також обліковуються оплачені талони на нафтопродукти і газ.

Якщо деякі види палива використовують одночасно і як матеріали, і як паливо, то їх можна обліковувати на субрахунку 201 «Матеріали» і на субрахунку 203 «Паливо» – за ознакою переважності використання на цьому підприємстві.

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

На субрахунку 204 «Тара й тарні матеріали» відображаються наявність і рух усіх видів тари, крім тари, яка використовується як господарський інвентар, а також матеріали й деталі, які використовують для виготовлення тари і її ремонту (деталі для збирання ящиків, бочкова клепка тощо).

Матеріали, які використовуються для додаткового обладнання вагонів, барж, суден з метою забезпечення збереження відвантаженої продукції, не відносяться до тари і обліковуються на субрахунку 201 «Сировина й матеріали».

На субрахунку 205 «Будівельні матеріали» підприємства-забудовники відображають рух будівельних матеріалів, конструкцій і деталей, обладнання і комплектуючих виробів, які належать до монтажу, та інших матеріальних цінностей, необхідних для виконання будівельно-монтажних робіт, виготовлення будівельних деталей і конструкцій.

На субрахунку 205 «Будівельні матеріали» не враховується обладнання, яке не потребує монтажу: транспортні засоби, вільно розміщені верстати,

будівельні механізми, сільськогосподарські машини, виробничий інструмент, вимірювальні та інші прилади, виробничий інвентар та інше. Витрати на придбання такого обладнання, що не потребує монтажу, відображаються безпосередньо на рахунку 15 «Капітальні інвестиції» у міру надходження їх на склад чи інше місце зберігання, експлуатації.

Устаткування й будівельні матеріали, що передані підряднику для монтажу й виконання будівельних робіт, списується з субрахунку 205 «Будівельні матеріали» на рахунок 15 «Капітальні інвестиції» після підтвердження їх монтажу й використання.

На субрахунку 206 «Матеріали, передані в переробку» обліковуються матеріали, передані в переробку на сторону та які надалі включаються до складу собівартості отриманих з них виробів. Затрати на переробку матеріалів, які оплачуються стороннім організаціям, відображаються безпосередньо за дебетом рахунків, на яких ведеться облік виробів, що отримані з переробки. Аналітичний облік матеріалів, що передані в переробку, ведеться в розрізі, що забезпечує інформацію про підприємства-переробники і контроль за операціями з переробки і відповідними витратами. Передача матеріалів у переробку відображається тільки на субрахунках рахунку 20 «Виробничі запаси».

На субрахунку 207 «Запасні частини» ведеться облік придбаних чи виготовлених запасних частин, готових деталей, вузлів, агрегатів, які використовуються для проведення ремонтів, заміни зношених частин машин, обладнання, транспортних засобів, інструменту, а також автомобільних шин у запасі та обороті. На цьому ж субрахунку ведеться облік обмінного фонду повнокомплектних машин, устаткування, двигунів, вузлів, агрегатів, що створюються в ремонтних підрозділах підприємств, на ремонтних підприємствах.

За дебетом субрахунку відображаються залишок і надходження, за кредитом – витрачання, реалізація та інше вибуття запасних частин.

Автомобільні шини, що є на колесах та в запасі при автомобілі, які

враховані в ціні автомобіля та включені в його інвентарну вартість, обліковуються у складі основних засобів.

Аналітичний облік запасних частин ведеться за місцями зберігання та однорідними групами (механічна група, електрична група тощо). Аналітичний облік машин, обладнання, двигунів, вузлів та агрегатів обмінного фонду ведеться за групами: придатні до експлуатації (нові та відновлені); що підлягають відновленню (на складі); що є в ремонті.

На субрахунку 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення» обліковуються мінеральні добрива, отрутохімікати для боротьби зі шкідниками й хворобами сільськогосподарських культур, біопрепарати, медикаменти, хімікати, що використовуються для боротьби з хворобами сільськогосподарських тварин. Тут також відображаються саджанці, насіння й корми (покупні й власного вирощування), що використовуються для висаджування, посіву та відгодівлі тварин безпосередньо в господарстві.

На субрахунку 209 «Інші матеріали» обліковуються бланки суворого обліку (за вартістю придбання) відходи виробництва (обрубки, обрізка, стружка тощо), невиправний брак, матеріальні цінності, одержані від ліквідації основних засобів, які не можуть бути використані як матеріали, паливо або запасні частини на цьому підприємстві (металобрухт, утиль), зношені шини тощо [26].

На субрахунку 2010, який є вільним у Плані рахунків підприємства можуть обліковувати транспортно-заготівельні витрати, що пов'язані з доставкою виробничих запасів.

Транспортно-заготівельні витрати включають витрати на заготівлю запасів, оплату тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів. Сума транспортно-заготівельних витрат, що узагальнюється на окремому субрахунку рахунків обліку запасів, щомісячно розподіляється між сумою залишку запасів на кінець звітного місяця і сумою запасів, що вибули (використані, реалізовані,

безоплатно передані тощо) за звітний місяць. Сума транспортно-заготівельних витрат, яка відноситься до запасів, що вибули, визначається як добуток середнього відсотка транспортно-заготівельних витрат і вартості запасів, що вибули, з відображенням її на тих самих рахунках обліку, у кореспонденції з якими відображено вибуття цих запасів. Середній відсоток транспортно-заготівельних витрат визначається діленням суми залишків транспортно-заготівельних витрат на початок звітної місяця і транспортно-заготівельних витрат за звітний місяць на суму залишку запасів на початок місяця і запасів, що надійшли за звітний місяць.

Типова кореспонденція рахунків з обліку руху виробничих запасів та обліку транспортно-заготівельних витрат наведена в табл. 2.4.

Таблиця 2.4

**Типова кореспонденція рахунків з обліку виробничих запасів
[авторське узагальнення]**

№ з/п	Зміст операцій	Д ^Г	К ^Г
1.	Отримано виробничі запаси від постачальника Відображено податковий кредит з ПДВ	20 64	63 63
2.	Нараховано постачальникам за доставку, навантаження, розвантаження виробничих запасів	2010	63
3.	Нараховано іншим кредиторам за доставку, навантаження, розвантаження виробничих запасів	2010	685
4.	Нараховано заробітну плату працівникам за доставку, навантаження, розвантаження виробничих запасів	2010	66
5.	Нараховано єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування від заробітної плати працівників, зайнятих навантаженням, розвантаженням виробничих запасів	2010	651
6.	Нараховано страховій організації за страхування ризиків доставки виробничих запасів	2010	655
7.	Відображено витрати на відрядження працівників, зайнятих доставкою виробничих запасів	2010	372
8.	Оприбутковано виробничі запаси, придбані підзвітними особами Відображено податковий кредит з ПДВ	20 641	372 372
9.	Безоплатно отримано виробничі запаси	20	719
10.	Внесено виробничі запаси в погашення заборгованості за внесками до статутного капіталу	20	46
11.	Отримано виробничі запаси з виробництва	20	23
12.	Списано виробничі запаси у виробництво	23	20

Продовж. табл. 2.4

№ з/п	Зміст операцій	Д ^Г	К ^Г
13.	Списано виробничі запаси на загальновиробничі потреби	91	20
14.	Списано виробничі запаси на виправлення браку	24	20
15.	Списано виробничі запаси на проведення досліджень і розробок	94	20
16.	Списано виробничі запаси, використані на адміністративні та збутові потреби	92 93	20 20
17.	Використані виробничі запаси на проведення модернізації основних засобів	15	20
18.	Списано транспортно-заготівельні витрати, що відносяться до використаних виробничих запасів	23,91, 92,93	2010
19.	Відображено дохід від реалізації виробничих запасів	361	712
	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	712	641
	Списано собівартість виробничих запасів	943	20
20.	Відображено суму нестачі виробничих запасів	947	20
21.	Відображено суму нестачі на позабалансовому рахунку	072	
22.	Проведено уцінку виробничих запасів	946	20
23.	Оприбутковано лишки виробничих запасів, виявлені при інвентаризації	20	719

Якщо запаси надходять на підприємство від постачальників – платників ПДВ, до їх вартості включається ПДВ за ставкою 20 %, при внутрішньому використанні запасів ПДВ не нараховується. Якщо відбувається продаж виробничих запасів постачальникам, то до продажно́ї вартості виробничих запасів включається сума ПДВ, що обчислена за ставкою 20 %.

Аналітичний облік виробничих запасів ведеться у розрізі їх найменувань або однорідних груп, номенклатурних номерів у в журналах – ордерах, журналах чи відомостях. Записи до регістрів обліку здійснюються на підставі звітів матеріально-відповідальних осіб, первинних документів і накопичувальних відомостей, аркушів-розшифровок тощо.

Інформація про залишки виробничих запасів на підприємстві наводиться у Балансі малого підприємства у рядку 1100 «Запаси», чистий дохід від їх продажу – у Звіті про фінансові результати у рядку 2120 «Інші операційні доходи», собівартість їх реалізації – у рядку 2180 «Інші операційні витрати» .

В ТОВ «Полтавська логістична компанія» облік виробничих запасів ведеться на рахунку 20 «Виробничі запаси» у розрізі наступних субрахунків: 203 «Паливо», 204 «Тара й тарні матеріали», 205 «Будівельні матеріали», 207 «Запасні частини», 209 «Інші матеріали». Виробничі запаси закупаються як за готівку, так і за безготівковий розрахунок. Найбільшу питому вагу в структурі виробничих запасів займають запасні частини та паливо й мастильні матеріали.

Господарські операції ТОВ «Полтавська логістична компанія» за грудень 2018 року наведені у табл. 2.5.

Таблиця 2.5

**Бухгалтерські проведення з обліку виробничих запасів
ТОВ «Полтавська логістична компанія» за грудень 2018 р.**

Зміст операції	Дт	Кт	Сума
1. Переведено малоцінні швидкозношувані предмети до складу виробничих запасів	20	22	4328,00
2. Оприбутковано виробничі запаси, закуплені підзвітною особою	20	3721	92401,79
3. Відображено податковий кредит з ПДВ	641	3721	18480,36
4. Оприбутковано виробничі запаси, що надійшли від вітчизняних постачальників	20	631	23970,71
5. Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631	4794,14
6. Списано виробничі запаси, використані на адміністративні потреби	92	20	54208,87
7. Проведено уцінку виробничих запасів	949	20	1924,03

В ході проведеного дослідження виявлено, що у ТОВ «Полтавська логістична компанія» є нетипова кореспонденція рахунків, оскільки сума уцінки виробничих запасів відображається за дебетом субрахунку 949 «Інші витрати операційної діяльності» замість субрахунку 946 «Втрати від знецінення запасів», що суперечить Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.1999 року № 291 [26].

Аналітичний облік виробничих запасів у ТОВ «Полтавська логістична компанія» ведеться у карточках, які містять залишки на початок, надходження і видаток виробничих запасів у розрізі їх видів. Крім того, на підприємстві спеціально розроблені відомості для ведення синтетичного обліку запасів, які

формуються автоматично при застосуванні програмного забезпечення.

На підприємстві відповідно до наказу про облікову політику (додаток В) інвентаризація виробничих запасів проводиться щоквартально, до 15 числа останнього місяця кварталу комісією у затвердженому складі. Перед початком проведення інвентаризації матеріально-відповідальна особа пише розписку про те, що до початку проведення інвентаризації всі прибуткові і видаткові документи на товарно-матеріальні цінності здані до бухгалтерії, а виробничі запаси, які надійшли – оприбутковані чи списані на видаток. Результати перевірок фактичної наявності виробничих запасів записуються у інвентаризаційний опис, на кожній сторінці якого проставляється кількість товарних одиниць і підпис матеріально-відповідальної особи. Записи про наявність виробничих запасів у інвентаризаційному опису передаються до бухгалтерії з метою звірки з обліковими даними.

Недоліком заповнення інвентаризаційного опису на досліджуваному підприємстві є відсутність записів про кількість товарних одиниць на кожній сторінці словами, з якого порядкового номера сторінка починається і яким закінчується, а також підписів усіх членів інвентаризаційної комісії на сторінках документу.

Слід зауважити, що у ТОВ «Полтавська логістична компанія» норми природного убутку не застосовуються, оскільки виробничі запаси переважно є або промисловими – запчастини до транспортних засобів, або такими, що не псуються. Методика проведення інвентаризації не суперечить чинному законодавству та сприяє дотриманню правил зберігання виробничих запасів.

Таким чином, на підставі дослідження порядку ведення обліку виробничих запасів у ТОВ «Полтавська логістична компанія» можемо зробити висновок про його відповідність законодавству, але доцільно було б використовувати субрахунок для обліку уцінки виробничих 946 «Втрати від знецінення запасів» та дотримуватися порядку заповнення інвентаризаційного опису. Облікові регістри з обліку виробничих запасів складаються щомісячно з допомогою програмного забезпечення та є підставою для складання звітності.

2.3. Удосконалення обліку виробничих запасів з використанням інформаційних технологій

Сучасний етап функціонування економічної системи характеризується зростанням інформаційного навантаження як на управлінський персонал, так і на працівників бухгалтерії, що потребує перегляду організаційних форм ведення бухгалтерського обліку. Суттєвих змін в умовах реформування національного бухгалтерського законодавства потребує не тільки облік, а й аудит, що покликані забезпечити всі ланки управління оперативною та деталізованою в необхідному розрізі інформацією, швидко реагувати на зміну нормативної бази, відхилення від запланованих показників діяльності тощо. Тому з метою удосконалення управління підприємством необхідно використовувати сучасні методи управління і запроваджувати комплексну автоматизацію облікової та управлінської діяльності, що базується на новітніх інформаційних технологіях.

Для комп'ютеризації бухгалтерського обліку на ринку програмних продуктів України пропонуються десятки пакетів програм, які постійно оновлюються й удосконалюються.

В економічній літературі найбільш відомі програмні продукти згруповані за такими групами:

- міні-бухгалтерії, до яких відносяться програми для бухгалтерій з кількістю осіб від одного до трьох. Ці програми не призначені для спеціалізації працівників за конкретним розділами обліку й орієнтовані на малий бізнес. Вони реалізують функції ведення синтетичного й вартісного аналітичного обліку, дозволяють вводити й обробляти бухгалтерські записи, оформляти невеликий набір первинних документів та формувати звітність;
- інтегровані бухгалтерські системи, що розраховані на малий і середній бізнес та бухгалтерії з кількістю осіб від двох до п'яти. Ці програми призначені, в основному, для роботи за одним комп'ютером, але можуть

працювати й у мережі. Вони забезпечують повноту реалізації всіх облікових функцій за рахунок ускладнення й спеціалізації процедур обробки інформації;

- бухгалтерські конструктори, що є системами з розширеними інструментальними можливостями, які не залежать від специфіки певного підприємства. Головною особливістю таких програмних систем є гнучка модульна архітектура, що дозволяє конструювати системи обробки облікових даних, макетувати введення первинних документів та отримання вихідної інформації спеціалізованою формальною мовою;

- бухгалтерські комплекси, що розраховані на середні й великі підприємства. Вони мають засоби обміну даних між окремими АРМ та забезпечують узагальнення інформації для складання звітності, підтримують натурально-вартісний аналітичний облік, мають елементи управління, аналізу, збуту, виробничого обліку тощо;

- бухгалтерії-офіси, що є не тільки бухгалтерськими програмами, а й системами управління підприємством, до яких входять підсистеми бухгалтерського обліку, управління, діловодства, планування, аналізу та підтримки прийняття рішень;

- еккаунт кутюри, що є індивідуально налаштовуваними системами, які призначені для великих підприємств;

- галузеві системи, що в переважній більшості випадків включають бухгалтерський комплекс АРМ, до якого приєднані спеціалізовані галузеві АРМ;

- фінансово - аналітичні системи, які включають системи аналізу господарської діяльності підприємства й роботи з інвестиційними проектами;

- правові системи й бази даних, що орієнтовані на роботу, зберігання та регулярне оновлення збірників нормативних документів;

- корпоративні системи (системи управління), що призначені для роботи в мережі, включають всі функціональні комплекси завдань та забезпечують автоматизоване управління підприємством [5, с. 30-32].

Вибір програмного забезпечення із вище перерахованих груп для автоматизованого ведення обліку, в тому числі й виробничих запасів та складання звітності залежить від фінансових можливостей підприємства й масштабів запланованої автоматизації, тому передбачає оцінку найбільш раціонального підходу до впровадження автоматизованих облікових систем.

Незалежно від вибору програмного забезпечення та найбільш оптимального підходу до автоматизації обліку, технологія автоматизованої обробки облікової інформації про виробничі запаси умовно може бути поділена на декілька етапів.

Початковим етапом обробки інформації є відображення інформації про виробничі запаси у первинних документах для обробки на комп'ютері, що включає в себе формування електронних носіїв інформації з використанням автоматизованих робочих місць бухгалтерів чи інших матеріально - відповідальних осіб підприємства та оформлення документів необхідними підписами, передавання їх по мережах зв'язку для обробки. При цьому процеси збору та введення облікової інформації про виробничі запаси є, в основному, ручними, а підготовка інформації – частково автоматизованою. При введенні інформація перетворюється в дані, що мають форму цифрових кодів.

Наступні за введенням інформаційні процеси передбачають перетворення даних про виробничі запаси під управлінням програм. Вони включають чотири основних інформаційних процеси та відповідні їм процедури: обробка, обмін, накопичення даних, представлення.

Процес обробки пов'язаний із перетворенням значень і структур даних про виробничі запаси, а також з їх переведенням у форму, зручну для сприйняття. Процедури перетворення даних здійснюються за певними алгоритмами й реалізуються з допомогою машинних операцій.

Інформаційний процес обміну передбачає обмін даними виробничі запаси між процесами інформаційної технології. При цьому виділяють два основних типи процедур: передача даних за каналами зв'язку й мережеві процедури, що дозволяють здійснити організацію обчислювальної мережі загалом. Процедури

передачі даних реалізуються з допомогою операцій кодування, модуляції, погодження і посилення сигналів.

Процес накопичення передбачає перетворення інформації про виробничі запаси в формі даних для тривалого зберігання, постійного оновлення й при необхідності оперативного вилучення в заданому обсязі. В цілому, процедура накопичення складається з організації зберігання й актуалізації даних. Зберігання передбачає створення такої структури розміщення даних в пам'яті комп'ютера, яка б дозволяла не тільки швидко накопичувати дані за певними ознаками, а й здійснювати їх пошук. В процесі накопичення даних важливою процедурою є їх актуалізація, тобто підтримання даних на рівні, який відповідає інформаційним потребам завдань, що вирішуються в інформаційній технології.

В процесі представлення даних об'єднуються процедури формалізації, накопичення й виведення нової інформації відповідно до поставленого завдання, тобто заключний етап автоматизованої обробки інформації характеризується отриманням результатів за звітний період за запитом користувача у необхідному аналітичному розрізі, узагальненням інформації про виробничі запаси з подальшим відображенням її у звітності.

Вище наведений алгоритм обробки інформації про виробничі запаси підприємств покладений в основу більшості програм з автоматизації бухгалтерського обліку [4, с. 159].

Програма «1С: Підприємство. Управління торговельним підприємством для України. Редакція 1.2» є універсальною програмою автоматизації діяльності підприємства, яка використовується для будь-яких розрізів економічної діяльності підприємства, в тому числі й різних ділянок бухгалтерського обліку. «1С: Підприємство. Управління торговельним підприємством для України. Редакція 1.2» - це програма для ведення бухгалтерського обліку, що може застосовуватись на підприємствах різних форм власності та видів діяльності. Характерними особливостями програми є:

- універсальна бухгалтерська програма;

- призначена для ведення бухгалтерського обліку;
- групою споживачів є невелика чисельність персоналу бухгалтерії або великі бухгалтерії підприємств;
- призначена для застосування на малих та середніх за розміром підприємствах різних галузей діяльності;
- спосіб реалізації облікових функцій – це ведення операцій за шаблонами та за допомогою документів, програма зведеного обліку, інтегрована.

У програмі для накопичення інформації про множину однотипних об'єктів використовують довідники. Довідники забезпечують ведення списків однотипних облікових об'єктів та зберігання параметрів, що характеризують ці об'єкти. Всі елементи довідника мають свій унікальний код, який дозволяє програмі їх ідентифікувати, незалежно від значень інших параметрів, у тому числі й назви.

У довіднику «Види номенклатури» зберігається інформація про види номенклатури, що застосовуються на підприємстві. Користувач може додати в цей довідник будь-яку інформацію, проте при додаванні нового виду номенклатури він може використовувати тільки наступні типи номенклатури: Товар, Набір-комплект, Набір-пакет, Послуга.

Товаром може бути не тільки куплена номенклатурна позиція чи позиція номенклатури, прийнята на комісію, але товаром також є ті номенклатурні позиції, які зазвичай проходять передпродажну підготовку (комплектацію, розукомплектацію).

Товаром також є поворотна тара. Будь-який товар, введений в довідник номенклатури, може бути поворотною тарою. Чи є номенклатурна позиція поворотною тарою, визначається в момент оформлення документів надходження і відвантаження запасів.

Довідник «Склади (місця зберігання)» призначений для ведення списку місць зберігання запасів, у тому числі й виробничих. Кожен елемент довідника описує деяке фізичне місце зберігання (майданчик, кімната і т.д.). Формально виробничі запаси, що зберігаються на одному складі, можуть бути власністю

різних організацій, але для цілей управлінського обліку поділ залишків на складах відбувається тільки за номенклатурними ознаками.

У довідник «Склади (місця зберігання)» може бути введено будь-яку кількість складів. Інформація хоча б про один складі має бути присутня обов'язково. Один зі складів слід вказати в якості основного складу в налаштуваннях користувача. Зазначений склад буде використовуватися за замовчуванням при початковій установці значень реквізитів для нових документів.

У програмі також передбачена можливість віднесення складів до визначених підрозділів підприємства, що дозволить вести складський облік в розрізі підрозділів підприємства.

Елементи довідника «Склади (місця зберігання)» використовуються практично у всіх документах, які реєструють рух запасів, і визначають місце зберігання, за яким фактично скоєно той чи інший рух.

Для оприбуткування виробничих запасів, що надійшли на підприємство, використовується документ «Надходження товарів і послуг», що використовується для відображення різних операцій з надходження запасів. Надходять виробничі запаси від постачальника та визначається видом договору, обраним в документі: «З постачальником» або «З комітентом».

У програмі «1С: Підприємство. Управління торговельним підприємством для України. Редакція 1.2» передбачено два варіанти надходження виробничих запасів.

При першому варіанті виробничі запаси надходять безпосередньо на склад («На склад»). Надходження може бути оформлено як на оптовий склад, так на роздрібний склад. Надходження запасів в неавтоматизоване місце оформляються за допомогою документа «Надходження товарів в неавтоматизовану торгову точку» або шляхом переміщення з іншого складу.

При другому варіанті надходження виробничих запасів було вже оформлене раніше за допомогою документа «Прибутковий ордер на товари». При отриманні супровідних документів оформляється документ «Надходження

товарів і послуг», в якому вибирається варіант надходження «За ордером» і заповнюється інформація про прибутковий ордер, за яким уже було оформлено надходження виробничих запасів склад.

У конфігурації передбачена можливість оформлення надходження запасів одним документом «Надходження товарів і послуг» на кілька складів або за кількома прибутковими ордерами на виробничі запаси. У цьому випадку інформація про склад або прибутковий ордер на запаси заповнюється в табличній частині документа. Якщо надходження оформляється на один склад, то склад або прибутковий ордер вказується в шапці документа. При проведенні документа інформація про склад і прибутковий ордер буде заповнена автоматично відповідно до зазначеного складом або прибутковим ордером. Використання того чи іншого режиму заповнення документа задається в налаштуваннях параметрів обліку.

У програмі передбачена можливість автоматичної реєстрації цін постачальника в момент надходження виробничих запасів. Для цього в документі надходження можна вказати необхідність замінити наявні в системі на цей момент ціни значеннями цін запасів, що надійшли (установка прапора «Реєструвати ціни постачальника» в діалоговому вікні «Ціни і валюта»). За замовчуванням значення цього прапора в документі встановлюється відповідно до встановлених настройками користувача.

У конфігурації передбачена можливість вести кількісний облік виробничих запасів в розрізі різних характеристик (колір, розмір, повнота, габарити і т.д.). Характеристики запасів задаються в однойменному довіднику, підлеглому довіднику «Номенклатура».

Інформація про виробничі запаси, що мають різні характеристики, заповнюється в документах надходження окремими рядками. Характеристики задаються в графі «Характеристика номенклатури» в табличній частині документа. Якщо певного виду запасів з такими характеристиками ще немає в довіднику, то можна зробити додавання характеристик в момент оформлення документа надходження.

У документі надходження по кожній позиції номенклатури можна вказати інформацію про серійний номер, термін зберігання, а також вказати номер і дату сертифіката. Ця інформація вводиться в графу «Серія номенклатури» шляхом вибору з відповідного довідника «Серії номенклатури». При необхідності цю інформацію можна додати в момент оформлення документа надходження.

Одночасно з надходженням номенклатурних позицій в документі можна оформити надходження зворотної тари (закладка «Тара») і надходження додаткових послуг, що не впливають на собівартість позицій номенклатури (закладка «Послуги»). Інформація про послуги, що впливають на собівартість, оформляється окремим документом «Надходження додаткових витрат».

Документ «Надходження товарів» може бути введений на підставі документа «Замовлення постачальнику». При цьому в табличній частині документа «Надходження товарів» для кожної позиції номенклатури можна вказати «Замовлення покупця», для якого необхідно зарезервувати запаси при вступі.

Документ надходження товарів і послуг може бути проведений у бухгалтерському та податковому обліку. У тому випадку, якщо в документі встановлені відповідні прапори обліку в бухгалтерському та податковому обліку («бух. облік» і «податк. облік»), то в табличній частині документа по кожній товарній позиції автоматично заповнюються рахунки бухгалтерського обліку (Рахунок обліку (БО)), параметри податкового обліку, рахунки, на яких ведеться облік ПДВ (Рахунок урахування ПДВ). Ці рахунки заповнюються відповідно до заданих в реєстрі відомостей бухгалтерського і податкового обліку значеннями за замовчуванням для кожної позиції номенклатури. При необхідності користувач може змінити кореспонденцію рахунків (рис. 2.1).

1C: Підприємство - Управління торговим підприємством для України, редакція 1.2

Файл Правка Операції Справочники Документи Отчеты Сервис Окна Справка

Перекл. інтерфейс

Счет на оплату поставщика: Покупка, комиссия. Записан

Операция: Цены и валюта... Дт: ... Перейти: ...

Номер: ... от: 09.08.2019 16:00:00 Документ загружен из "FREDO ДокМен"

Организация: ... Заказ поставщика: ...

Контрагент: Остатченко Вячеслав Олександрович, ФОП Договор: ...

Поступление: ... Оплата: 09.08.2019 Введена не вся информация для расчета долга

Склад: ... Б/счет, касса: ...

№	Номенклатура	Количес...	Ед.	К.	Цена	Сумма
1	Фарба Емаль ПФ-115 чорна (2,8 кг) PRO	2,000	шт	1,000	145.23	290.46

Тип цен: Не заполнен! Всего (грн): 290.46

НДС (сверх): 0.00

Комментарий: ...

Счет на оплату поставщика Печать OK Записать Закреть

Для одержання підказки натисніть F1 CAP NUM

Рис. 2.1. Відображення у програмі «1С: Підприємство. Управління торговельним підприємством для України. Редакція 1.2» рахунку на оплату поставчальнику при надходженні виробничих запасів

На закладці «Рахунки обліку розрахунків» в документі автоматично заповнюються «Рахунок обліку розрахунків з контрагентом» і «Рахунок обліку розрахунків за авансами».

При відпуску виробничих запасів для певних потреб використовується Документ «Списання товарів», що призначений для оформлення списання запасів. Документ може бути оформлений на підставі проведеної інвентаризації або як вільний документ у разі довільного списання запасів (рис. 2.2).

Таблична частина документа заповнюється стандартним чином - порядковим введенням або підбором з довідника «Номенклатура» (кнопка «Підбір»). При підборі з довідника можна встановити варіант підбору, при якому будуть показуватися тільки ті запаси, які є в наявності на складі («По залишках номенклатури»).

У тому випадку, якщо документ оформляється на підставі документа «Інвентаризація товарів на складі», його таблична частина автоматично заповнюється відповідно до даних, зазначеними в інвентаризації.

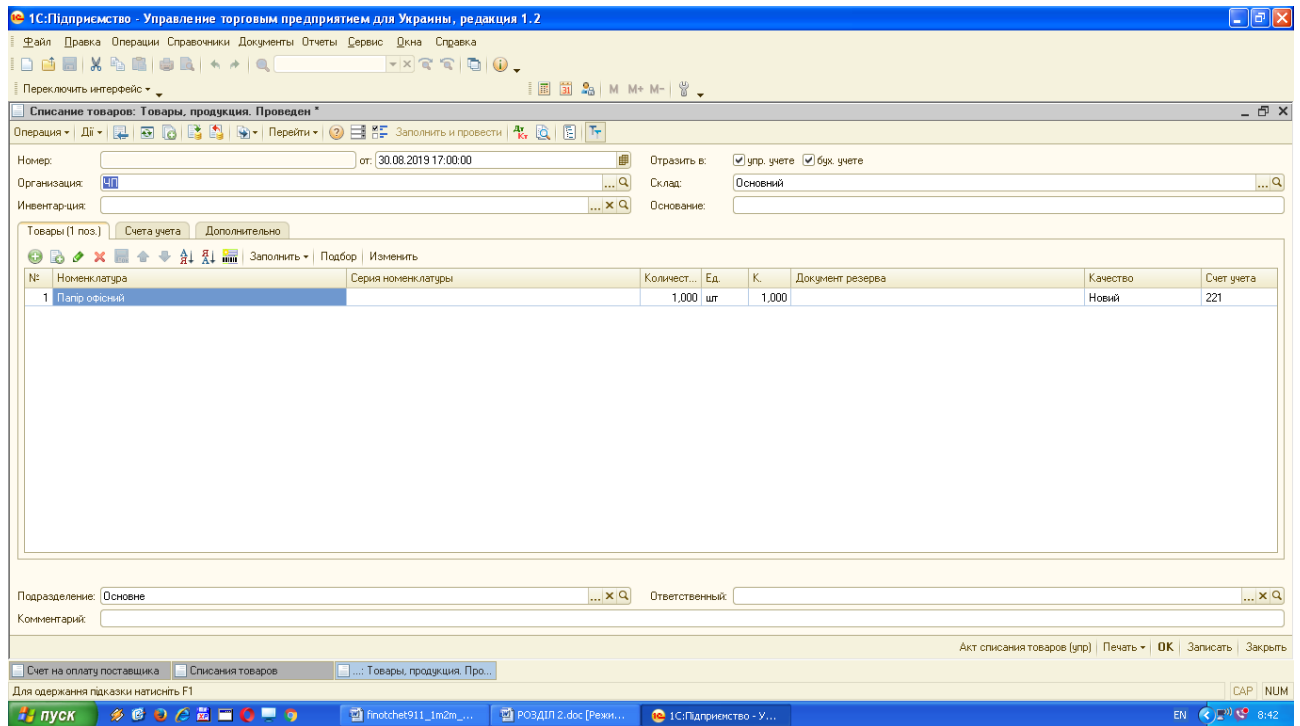


Рис. 2.2. Відображення у програмі «1С: Підприємство. Управління торговельним підприємством для України. Редакція 1.2» списання виробничих запасів

Списання товарів може здійснюватися з оптового, роздрібного складу, а також в неавтоматизованій торговій точці. Списання з оптового і роздрібного складу проводиться у разі собівартості товарів, розрахованої на момент оформлення документа списання. При списанні товарів в неавтоматизованій торговій точці в графі «Роздр. Ціна» додатково зазначається та роздрібна ціна, за якою запаси будуть списуватися в неавтоматизованій торговій точці.

У тому випадку, якщо необхідно списати зі складу поворотну тару, то інформація про неї заповнюється в документі «Списання товарів» на закладці «Тара». При цьому списуються тільки кількісні залишки зворотної тари.

Документ «Вимога-накладна» призначений для оформлення операції передачі запасів для внутрішнього використання і списання їх собівартості за певною статтею витрат. У документі передбачено два види операцій.

Матеріали - використовується для списання зі складу матеріалів, напівфабрикатів, товарів, готової продукції;

Устаткування - використовується для списання обладнання, ще не введеного в експлуатацію.

Від виду операції залежить перелік закладок документа.

На закладках «Матеріали» і «Обладнання» вказується перелік власних запасів підприємства. Для кожного виду запасів вказуються ті ж аналітики складського обліку, що і в інших документах: найменування, характеристика, серія, якість, одиниця виміру, рахунок обліку на складі, стаття приросту-убутку запасів, податкове призначення. Крім того, може бути вказано замовлення.

На закладці «Облік витрат» вказується аналітика витрат, на які відноситься собівартість списання виробничих запасів. Склад аналітики визначається в управлінському обліку статтею витрат, в бухгалтерському обліку - рахунком витрат. Аналітика витрат, зазначена на закладці «Облік витрат», діє для всього документу. Це означає, що всі запаси списуються на один і той же напрямок витрат і з однаковою аналітикою.

Проведене дослідження свідчить, що в ТОВ «Полтавська логістична компанія» обліковий цикл підприємства автоматизований, тому автоматичне заповнення облікових реєстрів та складання звітності знижує ймовірність отримання помилок. Це підвищує оперативність формування інформації для використання управлінською ланкою підприємства та знижує трудомісткість облікового процесу. Автоматизація бухгалтерського обліку виробничих запасів забезпечує всі рівні управління необхідною інформацією про види виробничих запасів на певну дату, їх достатність для здійснення фінансово-господарської діяльності підприємства, видаток за певними каналами вибуття, а отже - для ефективного управління підприємством. Однак, на підприємстві було б доцільно з допомогою програми проводити аналіз показників діяльності

підприємства загалом та ефективності використання виробничих запасів зокрема.

Висновки за розділом 2

За результатами дослідження методичних аспектів обліку виробничих запасів автором зроблені наступні висновки.

1. Надходження виробничих запасів на підприємство здійснюється за укладеними договорами. Підставою для відпуску запасів зі складу постачальника є довіреність. Виробничі запаси, що надходять від постачальників, супроводжуються такими документами: товарно-транспортними накладними, рахунками-фактурами, рахунками, накладними, платіжними вимогами-дорученнями, ярликами, кіпними картами, свідоцтвами якості та іншими документами, які підтверджують кількість вантажу, що надійшов, посвідчення постачальника і порядок розрахунків. Підставою для відпуску виробничих запасів є рахунок-фактура, накладна, специфікація, лімітна карта та інші документи, які підтверджують фактично відпущену їх кількість.

Звіт про рух виробничих запасів містить дані про залишки на початок і кінець звітного періоду, про надходження виробничих запасів у розрізі окремих джерел та їх вибуття за окремими напрямками.

У ТОВ «Полтавська логістична компанія» заповнюються наступні первинні документи з руху виробничих запасів: накладна; електронна податкова накладна; видаткова накладна; довіреність.

2. Інформація, яка знаходиться в прийнятих до обліку первинних документах, систематизується на рахунках бухгалтерського обліку в регістрах синтетичного та аналітичного обліку методом подвійного запису.

У світовій практиці існує дві системи обліку запасів: постійна та періодична. У ТОВ «Полтавська логістична компанія» застосовується постійна

система обліку виробничих запасів, що забезпечує безперервність записів залишків запасів. Для узагальнення інформації про наявність і рух належних підприємству виробничих запасів призначено рахунок 20 «Виробничі запаси».

3. Інформація про залишки виробничих запасів на підприємстві наводиться у Балансі малого підприємства у рядку 1100 «Запаси», чистий дохід від їх продажу – у Звіті про фінансові результати у рядку 2120 «Інші операційні доходи», собівартість їх реалізації – у рядку 2180 «Інші операційні витрати» .

4. В ТОВ «Полтавська логістична компанія» облік виробничих запасів ведеться на рахунку 20 «Виробничі запаси» у розрізі наступних субрахунків: 203 «Паливо», 204 «Тара й тарні матеріали», 205 «Будівельні матеріали», 207 «Запасні частини», 209 «Інші матеріали». Виробничі запаси закупаються як за готівку, так і за безготівковий розрахунок. Найбільшу питому вагу в структурі виробничих запасів займають запасні частини та паливо й мастильні матеріали. Покращенню ведення обліку виробничих запасів будуть сприяти пропозиції, розроблені автором.

5. У програмі «1С: Підприємство. Управління торговельним підприємством для України. Редакція 1.2» для ведення обліку виробничих запасів необхідно сформувати відповідні довідники. Для оприбуткування виробничих запасів, що надійшли на підприємство, використовується документ «Надходження товарів і послуг», для списання – документ «Списання товарів». Автоматизований контроль руху виробничих запасів у програмі передбачає аналіз рахунку по заданих субконто (датах, місцях зберігання тощо).

РОЗДІЛ 3

ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА АУДИТУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

ПІДПРИЄМСТВА

3.1. Організація і планування аудиту виробничих запасів

Важливе значення в управлінні виробничими запасами має достовірність інформації, яка підтверджується аудиторськими перевітками.

Відповідно до Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21.12.2017 р. № 2258-VIII, аудит фінансової звітності – це аудиторська послуга з перевірки даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності та/або консолідованої фінансової звітності юридичної особи або представництва іноземного суб'єкта господарювання, або іншого суб'єкта, який подає фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність групи, з метою висловлення незалежної думки аудитора про її відповідність в усіх суттєвих аспектах вимогам національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, міжнародних стандартів фінансової звітності або іншим вимогам [66]. Фінансова звітність підприємства містить інформацію також і про виробничі запаси, тому їх аудит має важливе значення.

Аудит виробничих запасів на підприємствах не тільки забезпечує достовірність інформації, а й виступає засобом ефективного контролю за наявністю і рухом виробничих запасів.

Аудиторська перевірка виробничих запасів включає дослідження й передбачає підтвердження законності господарських операцій щодо запасів та правильності відображення їх в обліку [50, с. 269].

Завданнями аудиторської перевірки виробничих запасів на підприємствах є наступні:

- встановлення правильності віднесення активів підприємства до запасів згідно з П(С)БО 9 «Запаси»;

- перевірка належної класифікації запасів і наявності відповідних необхідних роз'яснень у примітках до фінансової звітності;
- забезпечення зберігання запасів і дотримання встановлених нормативів їх виробничого використання;
- дотримання основних принципів ведення бухгалтерського обліку й складання фінансової звітності;
- перевірка правильності визначення первісної (історичної) або чистої вартості реалізації виробничих запасів;
- перевірка наявності і правильності оформлення первинних документів, що є підставою для облікових записів по запасах;
- контроль повноти та правильності відображення в бухгалтерському обліку надходження запасів за їх напрямками;
- перевірка доцільності вибору підприємством методу списання запасів на витрати підприємства;
- встановлення правильності визначення вартості запасів, що вибули, за обраним підприємством методом оцінки;
- перевірка правильності і повноти відображення в обліку господарських операцій з вибуття запасів;
- оцінка стану синтетичного і аналітичного обліку запасів, якості відображення господарських операцій в бухгалтерському обліку, облікових регістрах та звітності;
- перевірка правильності розподілу вартості використаних на виробництво запасів та за об'єктами калькулювання;
- оцінка стану внутрішнього контролю і аудиту запасів.

Крім цього, для аудиту повинні використовуватися також (рис. 3.1):

- внутрішні нормативні документи підприємства (наказ про облікову політику);
- первинні документи (журнал обліку вантажів, що надійшли, довіреність, акт списання бланків довіреностей, журнал реєстрації довіреностей, прибутковий ордер, акт про приймання матеріалів, лімітно-

забірна картка, акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів, накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, картка складського обліку матеріалів, відомість обліку залишків матеріалів на складі, матеріальний ярлик, сигнальна довідка про відхилення фактичного залишку матеріалів від встановлених норм запасу, матеріальний звіт, відомість на поповнення (вилучення) постійного запасу інструментів (пристроїв), рахунок-фактура, товарно-транспортна накладна, акт закупки запасів, акт про брак, відомість про брак, накладна на здачу готової продукції на склад);

- документи проведених попередніх перевірок (акти і довідки попередніх ревізій, аудиторські звіти та інша документація, що узагальнює результати контролю).



**Рис. 3.1. Джерела інформації для аудиту виробничих запасів
[авторське узагальнення]**

Проведення аудиту передбачає проведення попереднього дослідження організації обліку на підприємстві (рис. 3.2).

Попереднє дослідження об'єкта обліку проводиться аудитором для ознайомлення з фактичним станом організації обліку загалом чи окремих ділянок обліку (виробничих запасів).

Аудиторська діяльність спрямована на дослідження фінансово-господарської діяльності підприємств, а з метою виявлення резервів зниження витрат та підвищення рентабельності відповідно до замовлень, виданих за договорами між аудитором та суб'єктом господарювання.



Рис. 3.2. Схема проведення попереднього дослідження об'єкта аудитором
[авторське узагальнення]

Організація аудиту – це встановлений аудиторською фірмою порядок і технологія виконання договірної роботи суб'єктами аудиту при узгодженні зусиль і способів виконання з метою забезпечення максимальної ефективності використання аудиторської праці при виконанні умов договору.

Аудит як інформаційна система функціонує в певному технологічному режимі, тобто упорядковано та здійснюється у певній послідовності.

Технологія аудиту – це науково організований процес аудиту, який передбачає виконання аудиторських робіт у певній послідовності за окремими стадіями, тісно пов'язаними між собою, що утворюють єдину систему для вирішення поставлених завдань.

Чинні стандарти аудиту передбачають перелік завдань, які вирішуються в процесі аудиту (завдання з підтвердження, завдання зі складання безпосереднього висновку, завдання з надання впевненості, що не є аудитом, чи оглядом історичної фінансової інформації, а також завдань з виконання погоджених процедур стосовно фінансової інформації та підготовки фінансової інформації).

Процес прийняття і виконання аудиторського завдання повинен відповідати Міжнародним стандартам аудиту [45], закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [26, с. 235] та іншим нормативним документам. Вимоги цих документів стосуються питань планування, виконання, контролю, нагляду перевірки, документування й інформування про результати кожної перевірки [26, с. 235].

При організації аудиту виробничих запасів необхідно використовувати наступні нормативні документи, що діють на Україні:

- Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 27.12.2017 р. № 2258-VIII [66];
- Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999р. № 996-XIV [67];

- План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.1999 р. №291 [54];
- Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 07.02.2013 № 73 [49];
- Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» від 20.10.1999 р. №246 [58];
- Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» від 29.1.1999 р. №290 [59];
- Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» від 31.12.1999 р. №218 [60];
- Міжнародні стандарти аудиту (МСА), надання впевненості та етики [46].

Найважливішим методологічним принципом аудиту є планування. Планування включає розроблення загальної стратегії виконання завдання, плану аудиту для зменшення аудиторського ризику до прийняття низького рівня, а також детального підходу щодо очікуваного характеру, часу та обсягу аудиту.

Планування аудиторської діяльності здійснюється з метою сприяння забезпеченню належної уваги важливим ділянкам аудиторської перевірки, своєчасної ідентифікації та вирішенню потенційних проблем, а також організації та вирішенню завдання з аудиту ефективно і якісно.

Планування аудиту пов'язане з визначенням його цілей і завдань, відповідальністю і обов'язками аудиторів; дає змогу точно розподілити роботу між членами груп з виконання аудиторського завдання; полегшує нагляд, керування та координацію роботи виконавців.

На відміну від інших процесів, планування аудиту є невідокремленою фазою аудиту, та, як визначено МСА 300 «Планування аудиту фінансових звітів», - скоріше безперервним та інтерактивним процесом, який продовжується до завершення завдання аудиту і має дуже важливі, притаманні тільки йому особливості.

Перед початком перевірки аудиторів слід розробити і документально оформити загальний план аудиту, визначити в ньому суттєвість помилок, а потім здійснити аудит виробничих запасів за цим планом. Загальний план аудиту виробничих запасів розробляється настільки детально, що аудитор має можливість завдяки йому підготувати програму аудиту. Під час розроблення загального плану аудитор здійснює аналіз таких питань, які визначені у Міжнародних стандартах аудиту (МСА 300«Планування аудиту фінансових звітів») [46].

При цьому важливим моментом є визначення ризиків і суттєвості помилок:

- оцінка аудитором ризику внутрішнього контролю та ефективності системи внутрішньогосподарського контролю підприємства, тобто його спроможності попереджати помилки на підприємстві, оцінка розміру особистого аудиторського ризику не виявлення суттєвих помилок у звітності підприємства щодо виробничих запасів, який існує під час проведення аудитором аудиторських процедур і визначення на підставі цього найважливіших напрямків аудиту;

- визначення суттєвості помилок для цілей аудиту кожного виду розрахункових операцій;

- ймовірність існування суттєвих помилок в обліку виробничих запасів, яка оцінюється аудитором з огляду на попередній період перевірки і знайдені ним раніше помилки;

- визначення складних бухгалтерських операцій, включаючи ті, які здійснювалися з використанням суб'єктивної думки бухгалтера.

Для проведення аудиту складається загальний план аудиту за формою, наведеною в Міжнародних стандартах аудиту [46]. Але план аудиту виробничих запасів має свої особливості, які повинен враховувати аудитор.

Планування роботи дає можливість приділити належну увагу найважливішим напрямкам аудиту виробничих запасів і сприяє більш ефективному розподілу роботи серед перевіряючих. Обсяг аудиторської роботи

залежить від розмірів економічного суб'єкта, складності аудиту, аудиторського досвіду, знання діяльності клієнта. Визначаючи мету перевірки, аудитору потрібно обговорити з клієнтом характер, обсяг і умови роботи, з'ясувати, чого чекає від нього клієнт, його вимоги. Потім необхідно ознайомитися з обліковою політикою клієнта, визначити, чи відповідає вона стандартам бухгалтерського обліку і звітності, вимогам законодавства, вивчити систему внутрішнього контролю, окремі специфічні напрямки діяльності клієнтів [48, с. 1314].

На початковій стадії перевірки розробляється і документально оформлюється план аудиту виробничих запасів та аудиторська програма.

План аудиту – це документ, який за своїм змістом є більш деталізованим, ніж загальна стратегія аудиту.

Розроблені нами план і програма аудиту виробничих запасів наведені в таблицях 3.1 та 3.2.

Таблиця 3.1

**План
проведення аудиту виробничих запасів по ТОВ «Полтавська логістична
компанія» за 2018 р. у термін з 01.03.2019 – 07.03.2019 р.**

№ з/п	Завдання перевірки	Термін виконання	Виконавець	Примітки
1	Оцінка облікової політики підприємства щодо ведення обліку виробничих запасів	01.03.2019	Аудитор	-
2	Порівняння показників звітності щодо виробничих запасів з даними синтетичного і аналітичного обліку	02.03.2019	Аудитор	-
3	Визначення видів запасів і складання переліку субрахунків	03.03.2019	Аудитор	-
4	Перевірка правильності оформлення первинних документів і своєчасне надання їх у бухгалтерію	04.03.2019	Аудитор	
5	Перевірка повноти і своєчасності оплати рахунків на основі реєстрів обліку	05.03.2019	Аудитор	
6	Перевірка правильності обліку й розподілу транспортно-заготівельних витрат	05.03.2019	Аудитор	
7	Проведення заключних процедур аудиту	06.03.2019	Аудитор	
8	Узагальнення матеріалів аудиту виробничих запасів	07.03.2019	Аудитор	

У програмі, на нашу думку, повинні бути вказані види аудиту, зміст і час проведення запланованих аудиторських процедур, які повинні збігатися з загальним планом проведення аудиту. Ця програма допомагає здійснювати загальне керівництво з боку фірми за проведенням аудиту виробничих запасів та контролювати роботу аудиторів.

Таблиця 3.2

Програма аудиту виробничих запасів по ТОВ «Полтавська логістична компанія» за 2018 р. у термін з 01.03.2019 – 07.03.20019 р.

№ з/п	Перелік аудиторських процедур	Виконавець	Примітки
1.	Перевірка фактичної наявності запасів. Перевірка організації складського господарства, стану збереження запасів	Аудитор	
2.	Перевірка повноти оприбутковування запасів при наявності документів, які підтверджують їх придбання: - вибіркове взаємне звіряння господарських договорів, накладних, розрахунків - фактур, тощо та облікових реєстрів на предмет ідентичності ряду показників: номенклатури, ціни, кількості, дат оприбутковування, тощо	Аудитор	
3.	Перевірка організації контролю за зберіганням, використанням і погашенням довіреностей	Аудитор	
4.	Звірення правильності оформлення надходження та відпуску (списання запасів): - перевірка даних первинних документів із записами карток складського обліку; - взаємне звірення даних матеріального звіту та накладних, рахунків-фактур, лімітно-забірних карт з метою виявлення не вказаних в звіті первинних документів, підтвердження облікової ціни, наявності підписів матеріально-відповідальних осіб, тощо; - звірення віднесення в підзвіт окремим особам відпущених запасів, які не повинні списуватися в момент відпуску на витрати виробництва; - перевірка кореспонденції рахунків на відпуск запасів в Головні книзі	Аудитор	
5.	Перевірка законності списання запасів при втратах: дотримання встановленого порядку оформлення; перевірка правильності застосування норм природного убутку при виявленні нестач	Аудитор	
6.	Перевірка дотримання лімітів з відпуску запасів, зустрічна звірка лімітно-забірних карт з документами на витрачання	Аудитор	
7.	Перевірка незавершеного виробництва: витрати на виробництво, калькуляція собівартості; відповідність оцінки незавершеного виробництва	Аудитор	
8.	Дослідження стану матеріальної відповідальності за шкоду, заподіяну підприємству	Аудитор	
9.	Перевірка своєчасності пред'явлення претензій за якістю та кількістю запасів	Аудитор	

Продовж. табл. 3.2

№ з/п	Перелік аудиторських процедур	Виконавець	Примітки
10.	Перевірка достовірності інформації про запаси, що відображається в примітках до фінансової звітності	Аудитор	
11.	Перевірка правильності визнання запасів активами згідно норм П(С)БО 9 «Запаси»: - чи є імовірність того, що підприємство отримає економічні вигоди, пов'язані з використанням запасів; - чи достовірно визначена вартість запасів	Аудитор	
12.	Перевірка правильності визначення первісної вартості запасів при їх придбанні: - визначення при придбанні, виготовленні; - на підставі яких документів (висновків) визначено справедливую вартість запасів, отриманих безкоштовно, внесених до статутного капіталу, придбаних в обмін	Аудитор	
13.	Перевірка правильності відображення в обліку операцій по списанню запасів	Аудитор	
14.	Перевірка методів оцінки запасів при відпуску їх у виробництво, продаж або інше вибуття відповідно до наказу про облікову політику та фактично (способом звірки даних аналітичного обліку та розрахунків)	Аудитор	
15.	Чи правильно відображена в бухгалтерському обліку одиниця обліку запасів (найменування або однорідна група)	Аудитор	
16.	Перевірка достовірності даних по залишках запасів у фінансовій звітності: чи відображаються запаси за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або вартістю чистої реалізації запасів	Аудитор	
17.	Перевірка відповідності даних аналітичного обліку даним синтетичного обліку, Головної книги, звітності	Аудитор	
18.	Формування реєстрів виявлених порушень	Аудитор	

Отже, здійснення якісного аудиту виробничих запасів можливе за умови дотримання поставлених завдань аудиту. Оскільки аудит в ринкових умовах носить, в основному, попереджувальний і запобіжний характер, то сприятиме підвищенню ефективності управління ТОВ «Полтавська логістична компанія».

3.2. Методика аудиту виробничих запасів та узагальнення його результатів

Ринкова економіка висуває нові завдання у сфері аудиту, від правильного вирішення яких залежать його подальший розвиток і удосконалення.

Аудиторський незалежний контроль здійснюється на договірних засадах з метою перевірки достовірності звітних даних, законності господарських операцій, в тому числі з руху виробничих запасів, здійснення аналізу фінансового стану, і, водночас, надання консультаційних послуг з економічних питань, права, фінансів, обліку тощо.

Розглянемо методику проведення аудиту виробничих запасів на підприємствах, в тому числі і ТОВ «Полтавська логістична компанія».

Послідовність проведення аудиту виробничих запасів передбачає:

- встановлення забезпечення підприємства нормативними документами щодо прийому, обліку, зберігання й відпуску виробничих запасів;
- підготовчу роботу для проведення перевірки виробничих запасів;
- ознайомлення з формою ведення обліку й процедурами внутрішнього контролю, з документооборотом і процедурами обліку виробничих запасів;
- перевірку повноти виправлення помилок, що були виявлені попередньою аудиторською перевіркою;
- встановлення правильності віднесення активів до запасів;
- забезпечення зберігання виробничих запасів;
- встановлення дотримання встановленого П(С)БО 9 «Запаси» порядку визначення первісної (історичної) або чистої вартості запасів;
- перевірку правильності та повноти відображення в бухгалтерському обліку надходження та вибуття виробничих запасів;
- правильність розподілу виробничих запасів за групами;
- встановлення відповідності даних аналітичного та синтетичного обліку;
- повноту й достовірність відображення даних про наявність і рух виробничих запасів у звітності.

Аудиторська перевірка запасів здійснюється відповідно до плану й програми аудиту, у визначені строки після ознайомлення з формою

бухгалтерського обліку та встановлення виправлення помилок, вказаних аудитором при попередньому аудиті.

Спочатку аудитор має встановити дотримання вимог П(С)БО 9 «Запаси» щодо правильності віднесення активів до запасів підприємства [58], де наведені їх однорідні групи:

1) сировина, основні та допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва й адміністративних потреб;

2) незавершене виробництво у вигляді незакінчених обробкою і складанням деталей, вузлів, виробів, а також незакінчених технологічних процесів. Незавершене виробництво на підприємствах, які виконують роботи та надають послуги, складається з витрат на виконання незакінчених робіт (послуг), які підприємством ще не визнані доходом;

3) готова продукція, що виготовлена на підприємстві, призначена для продажу та відповідає технічним і якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом;

4) товари у вигляді матеріальних цінностей, що придбані (отримані) і утримуються підприємством з метою подальшого продажу;

5) малоцінні та швидкозношувані предмети, що використовуються протягом не більш як одного року або нормального операційного циклу, якщо він перевищує один рік;

6) молодняк тварин на вирощуванні та відгодівлі, продукція сільського господарства, якщо вони оцінюються за П(С)БО 9.

При цьому аудитору слід пам'ятати, що норми П(С)БО 9 «Запаси» не поширюються на:

- незавершені роботи за контрактами по будівництву, включаючи контракти з надання послуг, що безпосередньо пов'язані з ними;
- фінансові активи;
- молодняк тварин і тварини на відгодівлі, продукцію сільського господарства, корисні копалини, якщо вони оцінюються за чистою вартістю

реалізації згідно з іншими положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку [58].

Наступним етапом перевірки є встановлення аудитором дотримання ТОВ «Полтавська логістична компанія» основного принципу ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності - обачності. Відповідно до цього принципу, відображення запасів в бухгалтерському обліку та звітності має здійснюватися за найменшою із двох вартостей: первісною (історичною) вартістю або чистою вартістю реалізації (у разі якщо чиста вартість реалізації менша від історичної).

Аудит запасів, що надійшли на підприємство, здійснюється за напрямками надходження: придбання за плату; виготовлення власними силами підприємства; внесення до статутного капіталу підприємства; безоплатного отримання; обміну (на подібні й неподібні запаси).

Аудитор має встановити правильність оцінки, за якою придбані, отримані й виготовлені запаси зараховані на баланс ТОВ «Полтавська логістична компанія». Вони мають бути відображені в балансі за первісною вартістю, яка в бухгалтерському обліку протягом року не змінюється.

Правильність оцінки, за якою запаси відображено в бухгалтерському балансі, залежить від дотримання ТОВ «Полтавська логістична компанія» складу витрат, що формують первісну вартість. Аудитор має підтвердити дотримання встановленого складу витрат. Відповідно до П(С)БО 9 «Запаси», первісною вартістю запасів, придбаних за плату, є собівартість запасів, яка включає фактичні витрати, понесені при придбанні запасів.

Аудитор має встановити законність віднесення цих витрат за періодами та правильність розподілу транспортно-заготівельних витрат між сумою залишку запасів на кінець звітного місяця й сумою запасів, що вибули за звітний місяць, та правильність їх відображення у звітності про фінансові результати [38, с. 212].

Ці витрати включаються до складу витрат того періоду, в якому вони були здійснені.

При перевірці правильності щомісячного розподілу суми транспортно-заготівельних витрат, що узагальнюються на окремому субрахунку рахунків обліку запасів, між сумою залишку запасів на кінець звітнього місяця і сумою запасів, що вибули (використані, реалізовані, безоплатно передані тощо) за звітний місяць, аудитор має встановити насамперед правильність розрахунку суми транспортно-заготівельних витрат і вартості запасів, що вибули. Така сума транспортно-заготівельних витрат, яка відноситься до запасів, що вибули, має бути визначена як добуток середнього відсотка транспортно-заготівельних витрат і вартості запасів, що вибули, з відображенням її на тих рахунках обліку, в кореспонденції з якими відображено вибуття цих запасів.

Середній відсоток транспортно-заготівельних витрат визначається діленням суми залишків транспортно-заготівельних витрат на початок звітнього місяця і транспортно-заготівельних витрат за звітний місяць на суму залишку запасів на початок місяця і запасів, що надійшли за звітний місяць.

Первісною вартістю запасів, виготовлених власними силами підприємства, є їхня виробнича собівартість, яка визначається за П(С)БО 16 «Витрати» [60]. Згідно з П(С)БО 16 «Витрати», до виробничої собівартості входять: прямі матеріальні витрати; прямі витрати на оплату праці; інші прямі витрати; змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати.

Виробнича собівартість продукції зменшується на справедливую вартість супутньої продукції яка реалізується, та вартість супутньої продукції в оцінці можливого її використання, що використовується на самому підприємстві.

Аудитор має пам'ятати, що перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості встановлюються підприємством самостійно.

Відповідно до П(С)БО 9 «Запаси», первісною вартістю запасів, внесених до статутного капіталу підприємства, є погоджена засновниками підприємства їх справедлива вартість. В первісну вартість запасів не включаються наднормативні втрати та нестача запасів, відсотки за користування позиками, витрати на збут, загальногосподарські та інші подібні витрати, які

безпосередньо не пов'язані з придбанням і доставкою запасів й доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання в запланованих цілях.

Визначення справедливої вартості наведено в П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» від 07.07.1999 р. № 163 [61]. Така оцінка найбільш подібна до поняття експертної оцінки та звичайної ціни в оподаткуванні. В зв'язку з цим порядок визначення справедливої вартості окремого виду запасів підприємство встановлює самостійно. За справедливую вартість запасів, які вносяться до статутного капіталу підприємства, може бути прийнята вартість, зафіксована в статутних документах.

Первісною вартістю запасів, отриманих підприємством безоплатно, є їх справедлива вартість з урахуванням витрат передбачених п. 9 П(С)БО 9 «Запаси» [58].

Первісна вартість одиниці запасів, отриманих у результаті обміну, залежить від того, якими (подібними чи неподібними) активами проведено цей обмін підприємством.

Первісною вартістю запасів, придбаних у результаті обміну на подібні запаси, є балансова вартість переданих запасів. Якщо балансова вартість переданих запасів перевищує їх справедливую вартість, то первісною вартістю отриманих запасів є їх справедлива вартість. Різниця між балансовою та справедливою вартістю переданих запасів включається до складу витрат звітного періоду. Первісною вартістю запасів, придбаних у результаті обміну на неподібні запаси, є справедлива вартість отриманих запасів.

Особливістю оцінки запасів, які відображуються в бухгалтерському обліку за первісною вартістю, П(С)БО 9 «Запаси» передбачено оцінку запасів на дату балансу [58]. Оцінка запасів на дату балансу застосовується, як правило, щодо запасів, які пошкоджені, повністю чи частково застаріли, в результаті чого ціна їх реалізації знизилась. Така оцінка запасів зумовлена тим, що згідно з П(С)БО 9 «Запаси» не дозволяється здійснювати їх уцінку та дооцінку так, як раніше.

Аудитор має з'ясувати дотримання встановленого порядку, згідно з яким уцінка запасів здійснюється тільки у разі, якщо запаси втратили початково очікувану економічну вигоду, тобто зіпсувалися, застаріли або на дату складання балансу їх ціна знизилась. Первісна вартість при цьому знижується (оцінюється) до чистої вартості реалізації, в результаті чого запаси відображуються у звітності достовірно, за найменшою вартістю, що не дає змоги підприємству завищувати свої активи.

Чиста вартість реалізації запасів - це очікувана ціна реалізації запасів в умовах звичайної діяльності за вирахуванням очікуваних витрат на завершення їх виробництва та реалізацію.

За П(С)БО 9 «Запаси» [58], дооцінка запасів можлива лише у випадку зростання їх чистої вартості реалізації. Аудитор має встановити, що дооцінка запасів (якщо вона мала місце) здійснена тільки після проведення їх уцінки і тільки на суму, яка не перевищує раніше проведеної уцінки.

Перевірка збереження запасів розпочинається з перевірки матеріалів інвентаризації. Аудитор має встановити своєчасність проведення інвентаризації та правильність відображення її результатів у бухгалтерському обліку [50, с. 264].

На початку перевірки аудитор встановлює правильність документального оформлення проведеної інвентаризації, тобто:

- дотримання вимог щодо формування складу комісії для проведення інвентаризації;
- правильність оформлення інвентаризаційного опису (наявність у ньому відповідних підписів);
- правильність складання описів запасів, наявність окремо складених описів на запаси, які перебувають у дорозі та вчасно не оплачені покупцями, а також на цінності, які перебувають на складах інших підприємств;
- випадки прийому чи видачі запасів під час проведення інвентаризації та правильності оформлення таких операцій;

- реалізацію запасів за документами, які реально перебувають на складі та не відвантажені покупцям;
- вилучені з опису запаси, які є в наявності, але не належать підприємству;
- повноту й правильність перенесення даних інвентаризаційної відомості у порівняльну відомість.

Аудитор оцінює правомірність, правильність та повноту проведення інвентаризації запасів підприємством. Він може безпосередньо проводити інвентаризацію тільки за умовами договору або в разі потреби, яка виникла в процесі аудиторської перевірки. В цьому випадку аудитор особисто бере участь у проведенні підрахунків та замірів, щоб переконатися в повноті і правильності проведення інвентаризації.

Правильність проведення інвентаризації на підприємстві встановлюється вибіркоvim порівнянням фактичних даних, відображених у інвентаризаційному описі, з обліковими даними.

За порівняльною відомістю перевіряється:

- повнота й правильність виведених залишків у кількісному вираженні (вимірі);
- законність проведення взаємозаліків нестач та лишків (надлишків);
- обґрунтованість використання норм природних втрат на нестачу запасів;
- повнота й правильність відображення в бухгалтерському обліку надлишків і нестач запасів, виявлених під час інвентаризації;
- правильність розрахунку розміру збитку підприємства від нестачі (псування) запасів;
- дотримання встановленого порядку використання відповідних джерел нестачі запасів і віднесення їх надлишків на рахунки бухгалтерського обліку;
- правильність відображення в обліку ПДВ, нарахованого на суму нестачі.

Аудитор має встановити правильність взаємного заліку надлишків і нестач внаслідок пересортиці, що допускається тільки щодо запасів однакового найменування у відповідній кількості за умови, що вони мали місце в одному й тому самому періоді, який перевіряється, та в однієї і тієї самої особи.

Якщо при проведенні заліку нестач надлишками у разі пересортиці вартість виявлених цінностей, яких не вистачає, перевищує вартість цінностей виявленого надлишку, то різниця вартості має бути віднесена на матеріально-відповідальних чи винних осіб.

У разі нестач, віднесених на матеріально-відповідальних осіб, аудитор визначає правильність розрахунку та повноту стягнення їх вартості.

Цінності, які належать іншим підприємствам, аудитор перевіряє за окремим інвентаризаційним описом з метою встановлення відісланих повідомлень про результати інвентаризації власникам запасів та наявності претензій з їх боку.

Особливо важливо аудитору встановити правильність віднесення результатів інвентаризації на рахунки бухгалтерського обліку.

Об'єктом перевірки аудитора є правомірність списання на природні втрати запасів, яких не вистачає. Розміри природних втрат і порядок їх списання встановлені чинним законодавством. Їх включають до операційних витрат. Нестача понад законодавчо встановлені норми природних втрат (збитків) відноситься на матеріально-відповідальних осіб.

Відповідно до П(С)БО 9 «Запаси», сума виявлених надлишків запасів у процесі інвентаризації відноситься на фінансові результати діяльності підприємства, але з попереднім включенням до складу доходів звітного періоду [58].

При перевірці правильності визначення та відображення в бухгалтерському обліку нестач, виявлених у процесі інвентаризації, визначається відповідність дій підприємства вимогам п. 27 П(С)БО 9 «Запаси». Вартість повністю втрачених, зіпсованих або запасів, яких не вистачає, списується на витрати звітного року. До прийняття рішення про конкретних

винних осіб суми виявлених нестач і втрат від псування цінностей відображуються на позабалансовому субрахунку 072 «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей» рахунку 07 «Списані активи».

Після встановлення винних осіб сума нестач списується із позабалансового рахунку. Сума нестач, що підлягає відшкодуванню винною особою, зараховується до складу дебіторської заборгованості та включається до складу доходів звітного періоду. Сума нестач відшкодовується винною особою готівкою або утримується із її заробітку. Сума нестач, що надійшла від винного, списується на фінансовий результат підприємства, а частина, яка залишилася, підлягає перерахуванню до бюджету.

Відповідно до П(С)БО 9 «Запаси» при не встановленні винної особи вартість нестач запасів списується на витрати звітного періоду [58]. Сума ПДВ, що припадає на суму нестач запасів, підлягає сплаті до бюджету.

До складу витрат звітного року з аналогічним відображенням у бухгалтерському обліку включається вартість зіпсованих запасів, а також тих, що втратили початково очікувану вигоду і списуються з балансу.

Повноту оприбуткування запасів визначають за розрахунковими документами, що надійшли від постачальників, рахунками-фактурами, товарно-транспортними накладними з додатками (специфікаціями, сертифікаціями, посвідченнями якості тощо).

Для перевірки повноти оприбуткування і правильності списання запасів за операціями придбання запасів і розрахунків з постачальниками потрібно використовувати дані синтетичного обліку та відомостей аналітичного обліку до них. Якщо під час приймання запасів встановлена нестача вантажів у дорозі понад норми природних втрат або пред'явлена претензія постачальникові за сортністю, комплектністю тощо, то на суму нестач (претензії) здійснюється запис:

Д-т 374 «Розрахунки за претензіями»

К-т 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками».

Виявлені під час приймання надлишків виробничих запасів, вони оприбутковуються та здійснюється запис:

Д-т 20 «Виробничі запаси»

К-т 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» і відображуються у відповідних облікових регістрах за окремими рядками як невідфактуровані поставки.

У разі надходження запасів на підприємство від підзвітних осіб аудитор перевіряє правильність складання та своєчасність подання Звіту про використання коштів, отриманих на відрядження або під звіт, встановлює законність і правильність оформлення документів на придбання запасів, повноту їх оприбуткування складом і правильність оцінки, за якою вони оприбутковані.

Запаси, що надійшли на підприємство, мають бути своєчасно оприбутковані на складі, якщо вони безпосередньо не передані на виробництво, а їх відпуск у виробництво має бути відображено в документах відповідними помітками. Працівник складу повинен підтвердити передачу запасів у виробництво. Особливо ретельно перевіряються факти прямої передачі запасів у виробництво, обминаючи склад, що часто призводить до зловживань.

Запаси мають бути оприбутковані у відповідних одиницях виміру (вагових, об'ємних тощо). Приймання і оприбуткування запасів, що надходять від постачальників, може оформлятися прибутковими ордерами, що виписуються на основі розрахункових та інших супровідних документів постачальників, але на фактично прийняту кількість цінностей.

У разі бартерних операцій аудитор повинен перевірити:

- правильність віднесення запасів у процесі їх обміну до подібних чи неподібних відповідно до П(С)БО 9 «Запаси» [58];
- дотримання підприємством порядку визначення первісної та справедливої вартості запасів, які отримані в результаті обміну;
- правомірність і повноту оприбуткування запасів, отриманих за договором про бартерний обмін;

- правильність відображення обміну запасів у бухгалтерському та податковому обліку.

Правомірність віднесення запасів, отриманих у процесі обміну, до подібних чи неподібних активів визначається аудитором за П(С)БО 9 «Запаси» [58]. Обмін подібними активами означає, що підприємство обмінює запаси з іншим підприємством на аналогічні за функціональним призначенням та за розміром їх справедливої вартості.

У разі обміну подібними активами відбувається рівноцінний обмін, у підприємства не збільшуються активи і, отже, не визначається дохід (виручка від реалізації) (п. 9 П(С)БО 15 «Дохід») [60].

Первісну вартість, за якою будуть оприбутковуватися отримані за обміном запаси, визначають зіставленням первісної вартості запасів, які передаються, з їх справедливою вартістю.

Поняття справедливої вартості в бухгалтерському обліку близьке за своєю сутністю до поняття звичайної ціни, тому в оподаткуванні при обміні подібними активами договірну вартість доцільно приймати на рівні справедливої вартості.

Правильність відображення операцій, пов'язаних з обміном запасів, визначенням податкових зобов'язань у податковому обліку перевіряється на основі правильного визначення договірної ціни.

За договірною ціною в податковому обліку визначаються доходи та витрати від бартерних операцій і вона не може бути нижчою від звичайної ціни. Не може бути нижчою за звичайну ціну також фактична ціна операції, що виступає базою для оподаткування ПДВ.

Оприбуткування отриманих за обміном запасів здійснюється за первісною вартістю запасів переданих або за їх справедливою вартістю, яка, як правило, не буде збігатися із сумою, зазначеною в первинних документах постачальника.

Аудитор має встановити дотримання таких умов: якщо первісна вартість переданих запасів менша від їх справедливої вартості, то незалежно від

вартості, вказаної у документах постачальника, підприємство отримані за обміном запаси оприбутковує за такою самою вартістю, за якою у нього в обліку були обліковані передані запаси. Якщо первісна вартість переданих запасів перевищує справедливу вартість, то незалежно від вартості вказаної в документах постачальника отримані за обміном запаси підприємство оприбутковує за справедливою вартістю. За вартістю, зазначеною в документах постачальника, отримані за обміном запаси будуть оприбутковані підприємством лише в тому випадку, якщо первісна вартість переданих запасів дорівнює первісній вартості отриманих запасів і при цьому є меншою від їх справедливої вартості, що буває дуже рідко.

При оцінці обміну неподібними активами аудитор має встановити правильність визначення в бухгалтерському обліку підприємства доходу (виручки) від реалізації.

Згідно з п. 23 П(С)БО 15 «Дохід» [60], сума доходу за бартерним контрактом визначається за справедливою вартістю активів, робіт, послуг, отриманих або що підлягають отриманню підприємством, зменшеною або збільшеною відповідно на суму переданих або отриманих грошових коштів і їх еквівалентів.

Якщо справедливу вартість активів, отриманих або що підлягають отриманню за бартером, достовірно визначити неможливо, дохід визнається за справедливою вартістю активів (крім грошових засобів і їх еквівалентів), переданих за цим бартерним контрактом.

Важливим аспектом аудиторської перевірки оцінки запасів є з'ясування облікової політики, якої дотримується підприємство щодо їх оцінки.

Аудитор також встановлює дотримання підприємством встановленого порядку уцінки запасів. Уцінці підлягають:

- 1) продукція, яка залежала (не має збуту в період більш як 3 міс.) і не користується попитом у споживачів;
- 2) товари й продукція, які втратили свою первісну якість;

3) надлишкові запаси, які більш як 3 міс. не можуть бути використані для виробництва продукції, оскільки таку продукцію недоцільно виготовляти через відсутність попиту на неї як на внутрішньому, так і на зовнішньому ринках.

Не підлягають уцінці товарно-матеріальні цінності, які оформлені в заставу, перебувають в резерві чи на відповідальному зберіганні.

До перевірки правильності відображення в обліку вибуття запасів аудитором необхідно оцінити доцільність вибору підприємством методу оцінки їх вартості, за якою вони списані на відповідні рахунки. Адже залежно від вибраного підприємством методу списання запасів на витрати підприємства у кожному випадку буде різною собівартість і прибуток підприємства.

Аудитор має врахувати, що наведені методи списання запасів можуть використовуватися підприємствами, які здійснюють свою діяльність як у торгівлі, так і у виробничій сфері. Винятком є нормативний метод, який застосовується тільки в промисловості, і метод ціни продажу, що використовується тільки в роздрібній торгівлі.

Висновки аудитора щодо ефективного методу списання запасів підприємство може використати при розробці його облікової політики та фінансової стратегії.

Правильність відображення в бухгалтерському обліку господарських операцій вибуття запасів перевіряється за окремими їх напрямками: відпуском запасів у виробництво; продажем запасів; обміном запасами тощо.

Аудитор повинен встановити законність списання запасів на виробництво, дотримання встановлених норм. Відпуск запасів за лімітно-забірними картами здійснюється відповідно до нормативів витрат на заданий обсяг виробництва в межах установлених лімітів. Аудитор перевіряє правильність відпуску запасів за встановленими на підприємстві нормами, перевіряє повноту закриття лімітно-забірних карт і правильність відображення списання матеріалів на відповідних рахунках бухгалтерського обліку. Крім того, він з'ясовує причини понадлімітного відпуску матеріальних цінностей,

правильність санкціонування понадлімітного відпуску запасів і віднесення витрачених запасів на відповідні рахунки.

При передачі запасів за накладною, коли потреба в них не є постійною, важливо встановити, на які цілі вони були використані, перевірити повноту їх відображення у регістрах бухгалтерського обліку. Списання матеріальних цінностей на витрати підприємства потребує перевірки правильності розрахунків і списання транспортно-заготівельних витрат, зокрема розрахунку сум транспортно-заготівельних витрат і їх списання на відповідні рахунки [38, с. 127].

Перевіркою реалізації запасів на сторону встановлюється правомірність відпуску запасів та правильність визначення результатів від їх реалізації.

Особливої уваги потребує перевірка правильності віднесення сум за реалізовані запаси на рахунки бухгалтерського обліку, повнота і правильність нарахування податку на додану вартість.

При перевірці відпуску запасів у виробництво аудитор повинен з'ясувати, які рахунки - класу 8 чи 9 використовує підприємство. Згідно з П(С)БО 9 «Запаси» [58], вартість відпущених у виробництво запасів відноситься на витрати звітного періоду. Для узагальнення інформації про витрати підприємства застосовують рахунки класів: 8 «Витрати за елементами» і 9 «Витрати діяльності». На рахунках класу 8 мають обліковуватися витрати за елементами. На рахунках класу 9 збирається інформація про витрати всіх видів діяльності.

За результатами проведеного аудиту, в тому числі й обліку виробничих запасів, аудитор складає аудиторський звіт. Відповідно до закону України Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21.12.2017 р. № 2258-VIII, аудиторський звіт передбачає надання впевненості користувачам шляхом висловлення незалежної думки аудитора про відповідність в усіх суттєвих аспектах фінансової звітності та/або консолідованої фінансової звітності вимогам національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, міжнародних стандартів фінансової звітності або іншим вимогам.

Аудиторський звіт підписує аудитор, який провадить аудиторську діяльність, в ньому має наводитися така інформація:

1) повне найменування юридичної особи; склад фінансової звітності або консолідованої фінансової звітності, звітний період та дата, на яку вона складена; також зазначається - відповідно до яких стандартів складено фінансову звітність (міжнародних стандартів фінансової звітності або національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку, інших правил);

2) твердження про застосування міжнародних стандартів аудиту;

3) чітко висловлена думка аудитора немодифікована або модифікована (думка із застереженням, негативна або відмова від висловлення думки), про те, чи розкриває фінансова звітність або консолідована фінансова звітність в усіх суттєвих аспектах достовірно та об'єктивно фінансову інформацію згідно з міжнародними стандартами фінансової звітності або національними Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку та відповідає вимогам законодавства;

4) окремі питання, на які суб'єкт аудиторської діяльності вважає за доцільне звернути увагу, але які не вплинули на висловлену думку аудитора;

5) суттєву невизначеність, яка може ставити під сумнів здатність продовження діяльності юридичної особи, фінансова звітність якої перевіряється, на безперервній основі у разі наявності такої невизначеності;

6) основні відомості про суб'єкта аудиторської діяльності, що провів аудит (повне найменування, місцезнаходження тощо) [66].

ТОВ «Полтавська логістична компанія» не підлягає обов'язковій аудиторській перевірці для підтвердження достовірності фінансової звітності, тому на підприємстві проводиться внутрішній контроль руху запасів самою програмою з автоматизації обліку, крім того, проводиться внутрішній аудит надходження і вибуття виробничих запасів бухгалтером і директором підприємства.

Вважаємо, що в ТОВ «Полтавська логістична компанія» стан обліку та звітності відповідає чинному законодавству, а тому аудитор склав би

позитивний аудиторський звіт, у якому зазначив відповідність в усіх суттєвих аспектах фінансової звітності вимогам національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку. Крім того, на підприємстві доцільно було б використовувати аналітичні можливості програми «1С: Підприємство. Управління торговельним підприємством для України. Редакція 1.2» з метою поточного аналізу ефективності використання виробничих запасів.

3.3. Використання даних обліку і аудиту в управлінні виробничими запасами підприємств

У процесі фінансово-господарської діяльності підприємству необхідно мати певну суму грошових коштів для закупівлі виробничих запасів, що призначені для забезпечення процесу виробництва та реалізації продукції чи надання послуг. Метою управління виробничими запасами є забезпечення безперебійного процесу виробництва та реалізації продукції (товарів) чи послуг при дотриманні оптимального запасу матеріальних цінностей.

На підприємствах постає необхідність у забезпеченні такого рівня виробничих запасів, який був би оптимальним для заданої виробничої програми, наданні оперативної інформації про їхню наявність на певну дату та раціональному використанні. Важлива роль при цьому належить обліку й аудиту як головним функціям управління на підприємстві.

Управління виробничими запасами являє собою частину загальної політики управління оборотними активами підприємства, яка полягає в оптимізації розміру і структури виробничих запасів, мінімізації витрат щодо обслуговування та забезпечення ефективного контролю за їх рухом [389, с. 116-118].

Виходячи з мети управління виробничими запасами перед аналітичним відділом ставляться такі завдання.

1. Провести аналіз виробничих запасів у минулому періоді. Зокрема, слід розглянути показники загальної суми запасів матеріальних цінностей, їх динаміки, питому вагу в обсязі оборотних активів, вивчити структуру запасів у розрізі основних груп, виявити їх сезонні коливання, визначити ефективність використання різних груп виробничих запасів, розрахувати показники їх оборотності.

2. Обчислити оптимальні розміри основних груп поточних запасів. Для цього запас матеріальних цінностей необхідно поділити на дві основні групи: виробничі запаси (запаси сировини, матеріалів, напівфабрикатів) та запаси готової продукції (товарів). У розрізі кожного із зазначених видів виділяються запаси поточного зберігання, тобто постійно оновлена частина запасів, які формуються на регулярній основі і рівномірно витрачаються в процесі виробництва продукції або її реалізації покупцям.

3. Оптимізувати загальну суму виробничих запасів, які включаються в оборотні активи.

4. Побудувати ефективну систему внутрішнього аудиту за рухом виробничих запасів у ТОВ «Полтавська логістична компанія».

5. Відображати у фінансовому обліку вартість виробничих запасів в умовах інфляції.

Для цього необхідно сформулювати окремі види матеріальних цінностей відповідно до обсягів господарської діяльності підприємства і тривалості його операційного циклу.

Операційний цикл суттєво впливає на обсяг, структуру й ефективність використання матеріальних цінностей. Він включає час від моменту закупівлі матеріальних цінностей до надходження грошових коштів від покупців за реалізовану продукцію (товари) чи надані послуги.

У процесі управління виробничими запасами в межах операційного циклу необхідно виділити виробничий цикл. Тривалість виробничого циклу включає: період обороту середнього запасу сировини, матеріалів, напівфабрикатів;

період оборотності середнього обсягу незавершеного виробництва; період оборотності середнього запасу готової продукції.

На тривалість виробничого циклу насамперед впливає прискорення оборотності матеріальних цінностей у процесі виробництва продукції чи надання послуг.

Прискорення оборотності матеріальних цінностей досягається збільшенням частки оборотних активів з високою оборотністю і зниженням частки активів, що обертаються повільно. До активів з високою оборотністю можна віднести: запаси сировини і матеріалів, з яких не створюються страхові резерви; запаси готової продукції, на яку існує високий попит; грошові кошти, які постійно перебувають у господарському обігу. Матеріальні цінності з низькою оборотністю включають: сезонні запаси сировини і матеріалів; запаси готової продукції, попит на яку обмежений; довгострокову та короткострокову дебіторську заборгованість, поточні фінансові інвестиції строком погашення більше шести місяців.

В сучасних умовах господарювання підприємствам не встановлюються нормативи формування оборотних активів і вони можуть утримувати на своєму балансі запаси на таку суму, на яку у підприємства є тимчасово вільні грошові кошти. У критичних ситуаціях підприємство може продати частину своїх запасів або, навпаки, терміново їх закупити, щоб не зупинився виробничий процес.

Водночас матеріальні цінності мають бути на такому рівні, щоб можна було забезпечити безперервність процесу виробництва і реалізації продукції.

Наявність виробничих запасів на рівні, який перевищує оптимальні потреби, негативно відображається на діяльності підприємства, оскільки з обігу відволікається певна сума грошових коштів, втрачаються можливості для інвестицій, збільшуються витрати на утримання додаткових запасів матеріальних цінностей.

Формування оптимальних виробничих матеріальних запасів є одним із основних елементів комерційної діяльності підприємства.

Заниження величини оборотних активів спричиняє нестійкий фінансовий стан підприємства, перебої виробничого процесу і, як наслідок, зниження обсягу виробництва і прибутку. У свою чергу, завищення розміру оборотних активів знижує можливості підприємства здійснювати капітальні інвестиції для розширення виробництва. Відволікання грошових коштів – як власних, так і залучених не дає можливості підприємству більш раціонально й ефективно використовувати вільні грошові кошти.

Тому основне завдання управління активами полягає у скороченні періоду оборотності виробничих запасів, дебіторської заборгованості та збільшення строку сплати кредиторської заборгованості [41, с. 242].

Проведемо аналіз ефективності використання оборотних активів ТОВ «Полтавська логістична компанія», зокрема запасів підприємства (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

Показники ділової активності ТОВ «Полтавська логістична компанія» за 2016-2018 р.р.

Показники	31.12.2016 р.	31.12.2017 р.	31.12.2018 р.	Відхилення 2018 р. від	
				2016 р.	2017 р.
1. Виручка від реалізації, тис. грн.	1339,8	1343,0	798,0	-541,8	-545,0
2. Середній розмір дебіторської заборгованості, тис. грн.	770,3	466,7	380,0	-390,3	-86,7
3. Середній розмір запасів, тис. грн.	876,2	503,2	357,0	-519,2	-146,2
4. Чистий прибуток, тис. грн.	3,0	3,0	-174,0	-177,0	
5. Оборотноість дебіторської заборгованості:					
5.1. днів	2	3	2	-	-1
5.2. оборотів	207	125	171	-36	46
6. Оборотноість запасів:					
6.1. днів	2	3	2	-	-1
6.2. оборотів	235	135	161	-74	26
7. Оборотноість кредиторської заборгованості:					
7.1. днів	2	2	1	-1	-1
7.2. оборотів	218	182	322	104	140

З таблиці 3.3 випливає, що тривалість обороту запасів за 2016-2018 р.р. склала 2 дні, але за цей період кількість оборотів скоротилась на 74 дні й склала 161 оборот у 2018 р. проти 235 оборотів у 2016 р.

Оборотність дебіторської заборгованості також уповільнилась із 207 днів у 2016 р. до 171 обороту у 2018 р., однак оборотність дебіторської заборгованості у днях не змінилася і складала 2 дні.

Оборотність кредиторської заборгованості підприємства, навпаки, прискорилося і складала 1 день у 2018 р. проти 2 днів у 2016 р. та 2017 р. Кількість оборотів зобов'язань прискорилося з 218 разів у 2016 р., до 322 днів у 2018 р.

Дослідження свідчить, що в комплексі заходів по створенню системи внутрішнього аудиту й аналізу в ТОВ «Полтавська логістична компанія» велике значення має формування повної і достовірної облікової інформації про наявність, рух і використання виробничих запасів.

Вирішення проблеми ефективного управління виробничими запасами потребує врахування всіх аспектів їх кругообороту та здійснення аудиту й аналізу на кожній його стадії. Важливого значення набуває поліпшення якісних показників використання виробничих запасів, що досягається шляхом економії та більш ефективного споживання кожного їх виду. Заходи, які вирішуються в системі внутрішнього аудиту, лежать в площині застосування більш прогресивних складових виробничих запасів та скорочення відходів і втрат при здійсненні діяльності.

Вдосконалення обліку опирається на інформаційні запити управління, а з'єднуючою ланкою між ними виступає внутрішній аудит.

Якість обліково-контрольного забезпечення управління є чинником ефективності господарювання [85, с. 268-270].

Таким чином, для ефективного управління виробничими запасами має велике значення накопичена інформація бухгалтерського обліку та вчасно проведеного внутрішнього аудиту на підприємстві будь-якої форми власності. Документально оформлені господарські процеси і явища дозволяють проводити аналіз об'єктів обліку, в нашому випадку - виробничих запасів, визначити їх ефективність використання чи оптимальний розмір. А це, в свою чергу,

спонукає до постійного ефективного внутрішньогосподарського контролю у вигляді проведення аудиту.

Висновки за розділом 3

Розгляд теоретичних і практичних аспектів аудиту виробничих запасів підприємства дозволили зробити наступні висновки.

1. Аудиторська перевірка виробничих запасів включає дослідження й передбачає підтвердження законності господарських операцій щодо запасів та правильності відображення їх в обліку. Перевірці підлягають внутрішні нормативні документи підприємства, первинні документи, звітність матеріально-відповідальних осіб, бухгалтерська звітність, документи проведених попередніх перевірок.

2. Проведення аудиту передбачає проведення попереднього дослідження організації обліку на підприємстві, що проводиться аудитором для ознайомлення з фактичним станом організації обліку загалом чи окремих ділянок обліку (виробничих запасів).

3. Планування аудиту пов'язане з визначенням його цілей і завдань, відповідальністю і обов'язками аудиторів; дає змогу точно розподілити роботу між членами груп з виконання аудиторського завдання; полегшує нагляд, керування та координацію роботи виконавців. При цьому складається план і програма аудиту, що розроблені нами. У програмі, на нашу думку, повинні бути вказані види аудиту, зміст і час проведення запланованих аудиторських процедур, які повинні збігатися з загальним планом проведення аудиту.

4. Послідовність проведення аудиту виробничих запасів передбачає: встановлення забезпечення підприємства нормативними документами щодо прийому, обліку, зберігання й відпуску виробничих запасів; підготовчу роботу

для проведення перевірки виробничих запасів; проведення аудиторської перевірки та узагальнення результатів аудиту.

5. За результатами проведеного аудиту, в тому числі й обліку виробничих запасів, аудитор складає аудиторський звіт. Вважаємо, що в ТОВ «Полтавська логістична компанія» стан обліку та звітності відповідає чинному законодавству, а тому аудитор склав би позитивний аудиторський звіт, у якому зазначив відповідність в усіх суттєвих аспектах фінансової звітності вимогам національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку. Крім того, на підприємстві доцільно було б використовувати аналітичні можливості програми «1С: Підприємство. Управління торговельним підприємством для України. Редакція 1.2» з метою поточного аналізу ефективності використання виробничих запасів.

6. Основне завдання управління активами полягає у скороченні періоду оборотності виробничих запасів, дебіторської заборгованості та збільшення строку сплати кредиторської заборгованості

ВИСНОВКИ

За результатами розгляду теоретичних аспектів обліку й аудиту виробничих запасів та їх практичної реалізації на ТОВ «Полтавська логістична компанія» можна зробити наступні висновки.

1. Трактування сутності терміну «запаси» є дискусійним. Запаси – це активи, які: утримуються для подальшого продажу (розподілу, передачі) 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 чи установою. Досліджені визначення запасів відносяться до бухгалтерського й економічного трактування вказаного терміну. Бухгалтерська сутність терміну «запаси» передбачає їх включення до оборотних активів підприємства, що відображаються у балансі (звіт про фінансовий стан) та використовуються з певною метою. Економічний підхід до трактування терміну «запаси» передбачає їх розуміння за певними видами та той факт, що запаси ще не використовуються із запланованою метою.

Під запасами слід розуміти матеріальні цінності, які є складовою частиною оборотних активів, утримуються для подальшого продажу, з метою виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством.

2. Найбільш поширеними ознаками класифікації запасів є наступні: залежно від права власності, за призначенням, за видами діяльності тощо.

3. Запаси визнаються в обліку та звітності, якщо відповідають двом критеріям: існує ймовірність отримання підприємством майбутніх економічних вигод та може бути достовірно визначена їх вартість. В економічній літературі використовуються різні підходи щодо оцінки запасів та їх класифікації. Найбільш поширений підхід до класифікації оцінки виробничих запасів включає ознаки: стосовно вимірювального об'єкта; за суб'єктом вимірювання;

за критерієм визначення оцінки; за моментом визначення оцінки; за методами розрахунків оцінки. Первісна вартість виробничих запасів, включає витрати: суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику; суми ввізного мита; суми непрямих податків; транспортно-заготівельні витрати; інші витрати.

4. ТОВ «Полтавська логістична компанія» є юридичною особою приватного права, що створене в організаційно-правовій формі господарського товариства. Основною метою діяльності товариства є отримання прибутку, для цього воно здійснює наступні види господарської діяльності: оптова та роздрібна торгівля продуктами харчування, слабоалкогольними напоями; посередницька діяльність; оптова та роздрібна торгівля алкогольними напоями та тютюновими виробами.

Керівництво підприємством здійснює виконавчий орган - директор. В межах своєї компетенції він видає накази і дає вказівки, здійснює інші функції. Функції ведення обліку на підприємстві покладено на бухгалтера. Під безпосереднім керівництвом бухгалтера знаходяться продавці та менеджери зі збуту. Ведення обліку здійснюється на основі Наказу про організацію бухгалтерського обліку та облікову політику підприємства, який необхідно вдосконалити відповідно до пропозицій автора. Облік на підприємстві повністю автоматизований за допомогою програмного забезпечення «1С: Підприємство. Управління торговельним підприємством для України. Редакція 1.2».

5. За 2016-2018 р.р. вартість валюти балансу підприємства зменшилась за рахунок збільшення непокритого збитку підприємства. Сума позикового капіталу підприємства зростає та на 100 % складається із поточних зобов'язань. Середньорічна вартість оборотних активів за 2016-2018 р.р. знижується більш стрімкими темпами, а саме на 53,2 % або 908,1 тис. грн. та складає у 2018 р. 798,5 тис. грн. У складі оборотних активів майже половину займають запаси підприємства, вартість яких за 2016-2018 р.р. знижується. Загалом, ТОВ «Полтавська логістична компанія» у 2018 році стало працювати менш ефективно, фінансовий стан підприємства може бути покращений за рахунок розроблених пропозицій автора.

6. Надходження виробничих запасів на підприємство здійснюється за укладеними договорами. Підставою для відпуску запасів зі складу постачальника є довіреність. Виробничі запаси, що надходять від постачальників, супроводжуються такими документами: товарно-транспортними накладними, рахунками-фактурами, рахунками, накладними, платіжними вимогами-дорученнями, ярликами, кіпними картами, свідоцтвами якості та іншими документами, які підтверджують кількість вантажу, що надійшов, посвідчення постачальника і порядок розрахунків. Підставою для відпуску виробничих запасів є рахунок-фактура, накладна, специфікація, лімітна карта та інші документи, які підтверджують фактично відпущену їх кількість.

Звіт про рух виробничих запасів містить дані про залишки на початок і кінець звітного періоду, про надходження виробничих запасів у розрізі окремих джерел та їх вибуття за окремими напрямками.

У ТОВ «Полтавська логістична компанія» заповнюються наступні первинні документи з руху виробничих запасів: накладна; електронна податкова накладна; видаткова накладна; довіреність.

7. Інформація, яка знаходиться в прийнятих до обліку первинних документах, систематизується на рахунках бухгалтерського обліку в регістрах синтетичного та аналітичного обліку методом подвійного запису. У світовій практиці існує дві системи обліку запасів: постійна та періодична. У ТОВ «Полтавська логістична компанія» застосовується постійна система обліку виробничих запасів, що забезпечує безперервність записів залишків запасів. Для узагальнення інформації про наявність і рух належних підприємству виробничих запасів призначено рахунок 20 «Виробничі запаси». В ТОВ «Полтавська логістична компанія» облік виробничих запасів ведеться на рахунку 20 «Виробничі запаси» у розрізі наступних субрахунків: 203 «Паливо», 204 «Тара й тарні матеріали», 205 «Будівельні матеріали», 207 «Запасні частини», 209 «Інші матеріали». Виробничі запаси закуповуються як за готівку, так і за безготівковий розрахунок. Найбільшу питому вагу в структурі виробничих запасів займають запасні частини та паливо й мастильні матеріали.

Покращенню ведення обліку виробничих запасів будуть сприяти пропозиції, розроблені автором.

Інформація про залишки виробничих запасів на підприємстві наводиться у Балансі малого підприємства у рядку 1100 «Запаси», чистий дохід від їх продажу – у Звіті про фінансові результати у рядку 2120 «Інші операційні доходи», собівартість їх реалізації – у рядку 2180 «Інші операційні витрати» .

8. У програмі «1С: Підприємство. Управління торговельним підприємством для України. Редакція 1.2» для ведення обліку виробничих запасів необхідно сформувати відповідні довідники. Для оприбуткування виробничих запасів, що надійшли на підприємство, використовується документ «Надходження товарів і послуг», для списання – документ «Списання товарів». Автоматизований контроль руху виробничих запасів у програмі передбачає аналіз рахунку по заданих субконто (датах, місцях зберігання тощо).

9. Аудиторська перевірка виробничих запасів включає дослідження й передбачає підтвердження законності господарських операцій щодо запасів та правильності відображення їх в обліку. Перевірці підлягають внутрішні нормативні документи підприємства, первинні документи, звітність матеріально-відповідальних осіб, бухгалтерська звітність, документи проведених попередніх перевірок. Проведення аудиту передбачає проведення попереднього дослідження організації обліку на підприємстві, що проводиться аудитором для ознайомлення з фактичним станом організації обліку загалом чи окремих ділянок обліку (виробничих запасів).

10. Планування аудиту пов'язане з визначенням його цілей і завдань, відповідальністю і обов'язками аудиторів; дає змогу точно розподілити роботу між членами груп з виконання аудиторського завдання; полегшує нагляд, керування та координацію роботи виконавців. При цьому складається план і програма аудиту, що розроблені нами. У програмі, на нашу думку, повинні бути вказані види аудиту, зміст і час проведення запланованих аудиторських процедур, які повинні збігатися з загальним планом проведення аудиту.

11. Послідовність проведення аудиту виробничих запасів передбачає: встановлення забезпечення підприємства нормативними документами щодо прийому, обліку, зберігання й відпуску виробничих запасів; підготовчу роботу для проведення перевірки виробничих запасів; проведення аудиторської перевірки та узагальнення результатів аудиту. За результатами проведеного аудиту, в тому числі й обліку виробничих запасів, аудитор складає аудиторський звіт. Вважаємо, що в ТОВ «Полтавська логістична компанія» стан обліку та звітності відповідає чинному законодавству, а тому аудитор склав би позитивний аудиторський звіт, у якому зазначив відповідність в усіх суттєвих аспектах фінансової звітності вимогам національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку. Крім того, на підприємстві доцільно було б використовувати аналітичні можливості програми «1С: Підприємство. Управління торговельним підприємством для України. Редакція 1.2» з метою поточного аналізу ефективності використання виробничих запасів.

12. Основне завдання управління активами полягає у скороченні періоду оборотності виробничих запасів, дебіторської заборгованості та збільшення строку сплати кредиторської заборгованості