

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ХАРКІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
імені В.Н. КАРАЗІНА

Економічний факультет
Кафедра статистики, обліку та аудиту

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА

**«ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ
МАТЕРІАЛЬНИХ ЗАПАСІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ»**

Виконала:
студентка 2 курсу,
спеціальності

071 Облік і оподаткування



Катерина ПАВЛЮК

Керівник: к.е.н., доц.



Тетяна СЛЮНІНА

Роботу допущено до захисту перед АК рішенням кафедри статистики,
обліку та аудиту від "06" грудня 2022 р., протокол № 5.

Завідувач кафедри статистики,
обліку та аудиту

д.е.н., професор



Оксана НЕСТЕРЕНКО

Харків – 2022

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ ЗАПАСІВ	6
1.1. Поняття, класифікація запасів та визнання їх активами	6
1.2. Державне регулювання обліку та аудиту запасів підприємства	13
1.3. Макроекономічний аналіз запасів на підприємствах України	20
1.4. Економічна характеристика ТОВ «Спецпромзахист»	24
РОЗДІЛ 2 ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ ЗАПАСІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ	35
2.1. Організація документального оформлення обліку запасів	35
2.2. Методика обліку надходження, вибуття та зберігання запасів на ТОВ «Спецпромзахист»	43
2.3. Автоматизація обліку запасів на ТОВ «Спецпромзахист»	53
2.4. Методика аналізу запасів підприємства, що аналізується	60
РОЗДІЛ 3 ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА АУДИТУ ЗАПАСІВ, РЕКОМЕНДАЦІЇ З ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА	69
3.1. Організаційно - підготовча робота аудитора та планування аудиторської пере- вірки запасів підприємства	69
3.2. Методика аудиту запасів аналізованого підприємства	76
3.3. Методика організації внутрішньогосподарчого контролю на ТОВ «Спец- промзахист»	82
3.4. Пропозиції по вдосконаленню організації обліку та внутрішнього конт- ролю на ТОВ «Спецпромзахист»	86
ВИСНОВОК	92
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	97
ДОДАТКИ	106

ВСТУП

Матеріали, запаси та сировина - це дуже важлива складова національного багатства нашої країни. Тому рух і використання виробничих запасів на кожному підприємстві має велике значення для формування повної і достовірної облікової інформації про них в звітності. Важливого значення набуває організація внутрішньогосподарського контролю за збереженням запасів на підприємстві, а також поліпшення якісних показників їх використання. Добитися цього можливо за допомогою економії запасів та ефективнішого їх використання. Цього можливо добитися за допомогою застосування нових технологій, різних прогресивних методів із заміни дорогих матеріалів більш дешевими, без зниження якості виготовляємої продукції. Також необхідно звертати більше уваги скороченню відходів, зменшенню втрат у виробничому процесі та залученню вторинних ресурсів в виробництві.

Найбільш складна ділянка облікової роботи кожного підприємства організація матеріального обліку. На виробничих підприємствах номенклатура матеріальних цінностей дуже велика, тому інформація по облікові дані про виробничі запаси складає більше 35% всієї інформації по управлінню виробничим процесом. Стає зрозумілим, що організація обліку і контролю за збереженням і використанням саме запасів є одним з дуже складним і трудним процесом. Важливе значення набуває автоматизація всіх робіт з обліку, починаючи від виписки первинних і облікових документів і закінчуючи складанням фінансової звітності. Невід'ємною частиною обліку і внутрішнього контролю виробничих запасів є постійний пошук резервів підвищення ефективності виробництва.

Таким чином, з вищесказаного витікає, що обрана тема вельми актуальна. Метою кваліфікаційної роботи є вивчення можливостей вдосконалення методики бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю збереження і використання виробничих запасів підприємства.

Актуальність теми полягає у тому, що правильно організований облік запасів і гарний внутрішній контроль мають суттєве значення в управлінні підприємницької діяльності. Тому об'єктивно виникли умови для доопрацювання існуючої практики організації обліку, внутрішнього контролю та аудиту запасів.

Метою магістерської роботи є вивчення теорії і практики організації і методики обліку, аналізу і контролю запасів в умовах економічної кризи, а також розробка рекомендацій для аналізованого підприємства.

Досягнення поставленої мети передбачає виконання наступних наукових і практичних **завдань**:

- вивчити зміст, склад та класифікацію запасів на підприємстві;
- визначити завдання та основні напрямки розвитку обліку запасів в Україні;
- провести макроекономічний аналіз запасів;
- провести аналіз запасів, та вплив на них зміни податкового та іншого законодавства та виявити шляхи їх вдосконалення;
- визначити рівень використання запасів і факторів, які впливають на них;
- оцінити організацію внутрішнього контролю на аналізованому підприємстві, а також порядок збереження та використання запасів на підприємстві;
- провести аудиторську перевірку запасів;
- запропонувати методику організації внутрішньогосподарчого контролю;
- розробити практичні пропозиції по вдосконаленню організації обліку.

Об'єктом дослідження обрано ТОВ «Спецпромзахист».

Предметом дослідження визначено організація і методика обліку, аналізу і аудиту запасів підприємства на прикладі ТОВ «Спецпромзахист». Дане підприємство відноситься до оптової торгівлі, яке займається реалізацією спецодягу та засобів індивідуального захисту.

У кваліфікаційній роботі використовувалися такі **методи дослідження**: аналіз, синтез, статистичні та аналітичні розрахунки, порівняння, групування, аудиторська вибірка, сканування та класифікація.

Проблемні питання обліку запасів та їх внутрішньому контролю і аудиту є предметом особливої уваги економічної науки. Ці питання розглядають такі вчені, як Багрій К.Л. [2], Безсмертна В.В., Житна І.П. [5], Візіренко С.В. [13], Вороная Н. [15,16,17], Гордійчук М.А. [23], Очеретько Л.М. [70], Сметанко О.В. [90, 91], Чабанюк О.А. [99] та багато інших.

Практичне значення проведеного дослідження полягає у вдосконаленні існуючої організації та методології обліку, аналізу, та аудиту запасів, та розробка реальних рекомендацій ТОВ «Спецпромзахист».

Структура дипломної роботи складається з таких частин: вступ; три розділи; висновки; списку використаних джерел, який налічує 101 джерело; додатки. Основний текст кваліфікаційної роботи 96 сторінок.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ МАТЕРІАЛЬНИХ ЗАПАСІВ

1.1. Поняття, класифікація запасів та визнання їх активами

Бажання власників, інвесторів та кредиторів отримати свої доходи у вигляді дивідендів, а також не втратити свої кошти та активи, призвело до того, що в нашій країні ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності стало відповідати Положенням (стандартам) бухгалтерського обліку, а всі власники чітко зрозуміли що потребують в обов'язковій перевірці фінансової звітності своїх підприємств саме аудиторами, особливе велике значення має аудит запасів, частка яких у собівартості продукції досить значна.

Нам відомо, що запаси — це оборотні активи, які використовуються частіше всього в одному операційному циклі роботи підприємства або на протязі до одного року. Запаси є основою продукції що виробляється, це сировина та основні матеріали, саме записи сприяють процесу її виготовлення а також поліпшують властивості цієї продукції.

НП(С)БО 9 «Запаси» визначають методологічні засади визнання та оцінки запасів у фінансовій звітності підприємств [79].

Відповідного до цього положення запаси — це активи, які:

- є на підприємстві для подальшого продажу;
- є у процесі виробництва на підприємстві з метою подальшого продажу як продукту виробництва так і незавершеного виробництва;
- є на підприємстві для споживання під час виробництва готової продукції, а також для цілей управління процесом виробництва (сировина та матеріали, МШП).

До окремих груп запасів можливо віднести:

- сировину та основні матеріали, які призначені саме для виробництва продукції, або надання послуг, а також для адміністративних потреб;

- незавершене виробництво — тобто це продукція яка ще не пройшла всі стадії обробки на цьому підприємстві;

- готову продукцію — це ті предмети, обробка яких повністю завершена на цьому підприємстві, відповідають всім встановленим стандартам і технічним вимогам, які є обов'язковими для того щоб реалізовувати цю продукцію;

- товари — це матеріальні цінності, які були придбані підприємством для продажу в майбутньому;

- малоцінні та швидкозношувані предмети — це засоби праці, які використовуються не більше одного року або операційного циклу, якщо він перевищує саме цей один рік.

Норми НП(С)БО 9 «Запаси» на такі запаси не поширюються:

- роботи що незавершені за різними будівельними контрактами, включаючи контакти з надання послуг які пов'язані з цим контрактом;

- фінансові активи, тобто цінні папери, які в майбутньому будуть продані.

Одиницею обліку запасів є їх вид або однорідна група. Підприємство самостійно деталізує об'єкти обліку запасів виходячи з власних управлінських потреб. Частіше всього облік запасів на підприємстві ведеться за їх видами. Так є і на аналізованому підприємстві. Види запасів відрізняються один від одного за наступними ознаками: розмір, кольори та інше. Коли така деталізація за видами для підприємства не важлива, тоді кілька видів запасів саме для цілей обліку може буде об'єднана в групи. Таке частіше всього буває на тих підприємствах, де облік ведеться вручну, що на теперішній час є дуже рідким випадком.

Підприємство визнає запаси за таких умов:

- у підприємства є впевненість що в майбутньому воно отримає економічну вигоду від їх використання;

- вартість запасів може бути достовірно і точно визначена [79].

На підприємстві запаси повинні відображатися в обліку і фінансової звітності за найменшою з двох оцінок, або первісною вартістю або вартістю реалізації. Хоча можуть відображатися за чистою вартістю реалізації тільки тоді

коли на дату балансу їх ціна знизилась або вони втратили свої первинні характеристики, зіпсовані, або застаріли.

Собівартість запасів є їх первісна вартість. Собівартість складається саме з таких фактичних витрат:

- сума, що сплачується продавцю, за мінусом непрямих податків;
- суми ввізного мита;
- суми непрямих податків які не відшкодовуються підприємству у зв'язку з придбанням запасів;
- транспортно-заготівельні витрати (а саме витрати які були понесені на заготівлю запасів, сплата за вантажно-розвантажувальні роботи, транспортування запасів до їх місця використання, також включаються витрати зі страхування ризиків при транспортуванні запасів);
- інші витрати, які в першу чергу пов'язані з придбанням запасів, а також доведенням запасів до стану, в якому вони придатні для використання (тобто це прямі матеріальні витрати, витрати на оплату праці, а також витрати на доопрацювання і підвищення їх якісних технічних характеристик).

Як що після оприбуткування запасів підприємство не може чітко і достовірно визначити їх первісну вартість, то такі записи можуть бути відображені і оцінені за справедливою вартістю.

Запаси не включаються до первісної вартості, а належать до витрат періоду, в якому вони були встановлені:

- нестачі запасів а також понаднормові втрати;
- фінансові витрати - витрати на проценти та інші витрати які пов'язані із запозиченнями (крім фінансових витрат які включаються до собівартості згідно НП(С)БО 31[80];
- витрати передбачені на збут;
- загальногосподарські та подібні витрати.

При вибутті запасів (відпуск у виробництво, продаж та ін.) їх оцінка здійснюється за одним з нижче наведеним методом:

- нормативних витрат;

- середньозваженої собівартості;
- ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;
- собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО);
- ціни продажу.

Ці перераховані методи вибуття запасів використовуються для всіх запасів однакового призначення та умов використання, для них обирається один із методів.

Різниця між вартістю реалізації та первісної вартості запасів, або вартість зіпсованих запасів списується на витрати звітного періоду. Як що виявлена нестача запасів або встановлено їх зіпсування до моменту виявлення винної особи вони повинні бути відображені на позабалансовому рахунку. Після того як встановлена винна особа, сума яка повинна бути відшкодована зараховується до дебіторської заборгованості а також доходу звітного періоду.

Підприємство до складу запасів включає тільки фактично отримані запаси які нам вже відвантажені. В де яких випадках у складі запасів можуть ураховуватися і ті що відвантажені но поки право власності на них ще залишились за підприємством, а також ті що тільки повинні надійти на підприємство, проше кажучи товари в дорозі. Згідно умов постачання визначається перехід права власності на такі товари. Ризики та вигоди по товаром в дорозі також визначаються договором постачання.

В Міжнародних правилах «ІНКОТЕРМС» перелічені умови постачання, якими користуються підприємства різних країн світу, у тому числі і Україна.

Найбільш поширені з них є:

- FCA (Free Carrier);
- EXW (Ex Works);
- FOB (Free On Board) та ін.

FCA (франко-перевізнак) товар доставляється перевізнику замовнику, ця умова передбачає поставку товару покупцю в зазначене в договорі місце. Момент передачі товару покупцю буде моментом передачі право власності та

оформлення необхідних документів в зазначеному місці в договорі. Інші витрати по доставці товару здійснюється за кошти того хто купив цей товар.

EXW (франко-завод), при цьому методі товар з документами передається покупцю на заводі виробника. Саме момент передачі, тобто отримання товару має на увазі перехід права власності та всіх ризиків з цим пов'язаним, в цей момент право власності переходить до покупця. Далі перевезення товару здійснюється за рахунок покупця.

FOB (франко-борт), при цих умовах право власності переходить в порту відвантаження при вигрузки товарів, всі витрати по наступному перевезенню покриваються покупцем.

Як що укладено договір посередництва, то не вважається передачею фактичне відвантаження запасів зі складу підприємства. Суми попередньої оплати за запаси не визнається запасами, це просто заборгованість постачальника перед підприємством за ці запаси.

Як що документи не отримані на відвантажені запаси, то вони можуть бути визнані на підприємстві за наступних умов:

- є договір за яким вони були придбані;
- якість і кількість отриманих запасів не викликають не яких скарг з боку покупця;

- достовірна оцінка запасів є можливою покупцем.

Саме перелічені поставки мають назву невідфактурованими.

От же, до складу залишків запасів підприємства включається:

- запаси підприємства, що є на складах, цехах та точках продажу які повністю контролюються підприємством;

- запаси підприємства, що є на складах, но контроль над ними обмежений;

- запаси підприємства що знаходяться в дорозі, но підприємству перейшло право власності;

- невідфактуровані поставки.

До запасів підприємства не включається:

- ті матеріали, які були прийняті на переробку;
- ті матеріальні цінності, які прийняті на зберігання відповідальними особами;
- товари які передані на комісію;
- ті матеріальні цінності, які були отримані за угодами схову;
- ті матеріальні цінності, які були отримані в довірче керівництво;
- попередня оплата за матеріальні цінності.

Цікаву класифікацію запасів пропонує вчена І. Б. Садовська. Вона класифікує запаси за призначенням, походженням, місцем знаходження, за складом і структурою та рівнем наявності на підприємстві. Класифікація І. Б. Садовської наведена в табл. 1.1. [88]

Таблиця 1.1 – Класифікація виробничих запасів

№	Класифікаційні групи запасів	Вид запасів	Характеристика
1	2	3	4
1	За призначенням і причинами утворення	Постійні	Частина виробничих запасів, що забезпечують безперервність виробничого процесу між двома черговими поставками
		Сезонні	Виробничі запаси, що утворюються при сезонному виробництві продукції чи під час сезонного транспортування
2	За місцем знаходження	Складські	Виробничі запаси, що знаходяться на складах підприємства
		У виробництві	Що знаходяться у процесі обробки
3	За рівнем наявності на підприємстві	Нормативні	Виробничі запаси, що відповідають запланованим обсягам виробничих запасів, необхідних для забезпечення безперебійної роботи підприємства
		Понаднормові	Що перевищують їх нормативну кількість

Продовження табл. 1.1

1	2	3	4
4	Відносно до балансу	Балансові	Запаси, що є власністю підприємства і відображаються в балансі
		Позабалансові	Запаси, що не належать підприємству, і знаходяться у нього через певні обставини
5	За походженням	Первинні	Запаси, що надійшли на підприємство від інших підприємств і не підлягають обробці
		Вторинні	Матеріали та вироби, що можуть застосовуватися вдруге у виробництві
6	За складом і структурою	Виробничі запаси	Запаси сировини, основних і допоміжних матеріалів, напівфабрикатів власного виробництва, купівельних напівфабрикатів, комплектуючих виробів, палива, запчастин, тари і тарних матеріалів, МШП
		Запаси незавершеного виробництва	Частина продукції, що не пройшла всіх стадій обробки та не прийнята відділом технічного контролю (ВТК)
		Запаси готової продукції	Продукція, виробництво якої завершене, що прийнята ВТК і знаходиться на складі
		Товарні запаси	Товари, що знаходяться у сфері обігу, а також продукція, що знаходиться в дорозі

Обґрунтована і наведена класифікація виробничих запасів цікава, так як допомагає визначати завдання обліку та аналізу запасів і достовірного відображення в обліку операцій з оприбуткування, витрачання та контролю не тільки зберігання, но і раціонального використання запасів підприємства. Для забезпечення виконання таких завдань виникає необхідність державного регулювання обліку запасів.

Таким чином, узагальнюючи розглянуту інформацію, можна зробити висновок, що запаси – це актив та предмети праці, які є на підприємстві у вигляді складських запасів, а також запасних частин, палива, зворотних відходів та інших матеріалів. Ці запаси придбані або самостійно виготовлені і можуть бути

використані у виробничому процесі, або для інших потреб підприємства за умови їх повного споживання в одному операційному циклі. Розуміння економічної сутності запасів сприяє вдосконаленню їх подальшого обліку на підприємстві та формуванню їх правильної класифікації, яка необхідна не тільки для раціональної організації складського господарства, так і для ведення аналітичного обліку, планування, аналізу та управління запасами.

1.2. Державне регулювання обліку та аудиту запасів підприємства

Для того щоб займатися організацією обліку виробничих запасів, а також проводити аудиторські перевірки підприємств, при яких обов'язково перевіряються запаси необхідно знати і користатися нормативно-правовими актами України, які визначають ці процеси. Характеристика цих основних законодавчих актів приведена у табл. 1.2.

Таблиця 1.2 – Характеристика нормативно-правової бази з обліку та аудиту виробничих запасів [38,41,57-60,72,75-82]

№	Назва нормативного документу	Ким і коли затверджений	Коротка характеристика змісту нормативного документу
1	2	3	4
1	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»	№996-XIV ВР від 16 липня 1999 р. (Редакція станом на 14.11.2020)	Закон визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання бухгалтерської звітності в Україні.
2	Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність»	№ 2258-VIII від 21.12.2017 (Редакція станом на 01.07.2020)	Визначає правові засади здійснення аудиторської діяльності в Україні
3	Податковий Кодекс України	№2755 – VI від 02.12.2010 р. (Редакція станом на 28.03.2021р.)	Визначає платників податків, об'єкти, базу і ставки оподаткування, порядок обліку звітності та сплати податку до бюджету.
4	Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	Наказ Міністерства фінансів №73 від 07.02.2013р.	Визначає мету, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів.

Продовження табл.1.2

1	2	3	4
5	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»	Наказ Міністерства фінансів України №246 від 20.10.1999р.із змінами і доповненнями від 27.12.05р.	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виробничі запаси та їх розкриття у фінансовій звітності.
6	Інструкція «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку» План рахунків бухгалтерського обліку та інструкції	Наказ Міністерства фінансів України №246 від 20 жовтня 1998р. Та від 30.11.99р. №291	Визначає основні рахунки та субрахунки обліку виробничих запасів.
7	Інструкція «Про інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків»	Наказ Міністерства фінансів України від 11.02.94р. №69 із змінами і доповненнями від 02.09.2014р. №870.	Визначає порядок проведення інвентаризації виробничих запасів, та основні вимоги, щодо оформлення результатів інвентаризації.
8	Інструкція про порядок реєстрації виданих, повернутих і використаних довіреностей на одержання цінностей	Наказ Міністерства фінансів №987 від 30.09.2014р.	Визначає механізм визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей.
9	Постанова Кабінету Міністрів України «Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей»	Постанова Кабінету Міністрів України від 22.11.99р. №116	Визначає механізм визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей.
10	Порядок проведення до оцінки залишків матеріальних цінностей	Наказ Міністерства фінансів №69 від 11.08.1994р.	Регулює порядок проведення до оцінки залишків матеріальних цінностей
11	Наказ Міністерства статистики України «Про затвердження типових первинних документів з обліку сировини і матеріалів»	Наказ Міністерства статистики України №193 від 21.06.96р.	Визначає перелік та форму типових первинних документів ,які можуть використовуватися підприємствами при обліку сировини та матеріалів.
12	Методичні рекомендації про застосування регістрів бухгалтерського обліку.	Наказ Міністерства фінансів №356 від 29.12.2000 р.	Надає методичні рекомендації про застосування регістрів бухгалтерського обліку з обліку виробничих запасів.

Продовження табл. 1.2

13	Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг	Частина 1-3, видання 2016-2017 року	Визначають зміст та методологію проведення аудиторських перевірок, розрахунків ризиків, складання робочої документації, надання аудиторських висновків.
14	Кодекс професійної етики професійних бухгалтерів міжнародної федерації бухгалтерів	Рішення АПУ від 30.11.2006 р.	Визначають кодекс етики професійних бухгалтерів і аудиторів.

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність»[76] є основою для ведення на підприємстві бухгалтерського обліку. Саме цей закон встановлює правові засади стосовно регулювання, організації ведення обліку та складання фінансової звітності на підприємстві.

Цей закон розповсюджується на всі підприємства України, незалежно від їх право власності та організаційно-правових форм. Також цей закон поширюється і на фізичних осіб яким надано право на використання спрощеної системи оподаткування.

Згідно Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» облік ґрунтується на наступних принципах: обачність, повне висвітлення інформації, автономність, безперервність, послідовність, нарахування та відповідність доходів і витрат, превалювання сутності над формою, єдиного грошового вимірника, історичної (фактичної) собівартості, періодичність.

Загальна структура НП(С)БО 9 «Запаси» представлена на рис. 1.1.

Національні стандарти з обліку, якими користуються всі українські підприємства були розроблені на основі міжнародних стандартів. При цьому були враховані національні особливості економіки України, саме тому НП(С)БО 9 «Запаси» має багато спільних моментів з Міжнародними стандартами фінансової звітності 2 «Запаси» [57]. В табл. 1.3 представлена порівняння міжнародних та національних стандартів з обліку запасів.

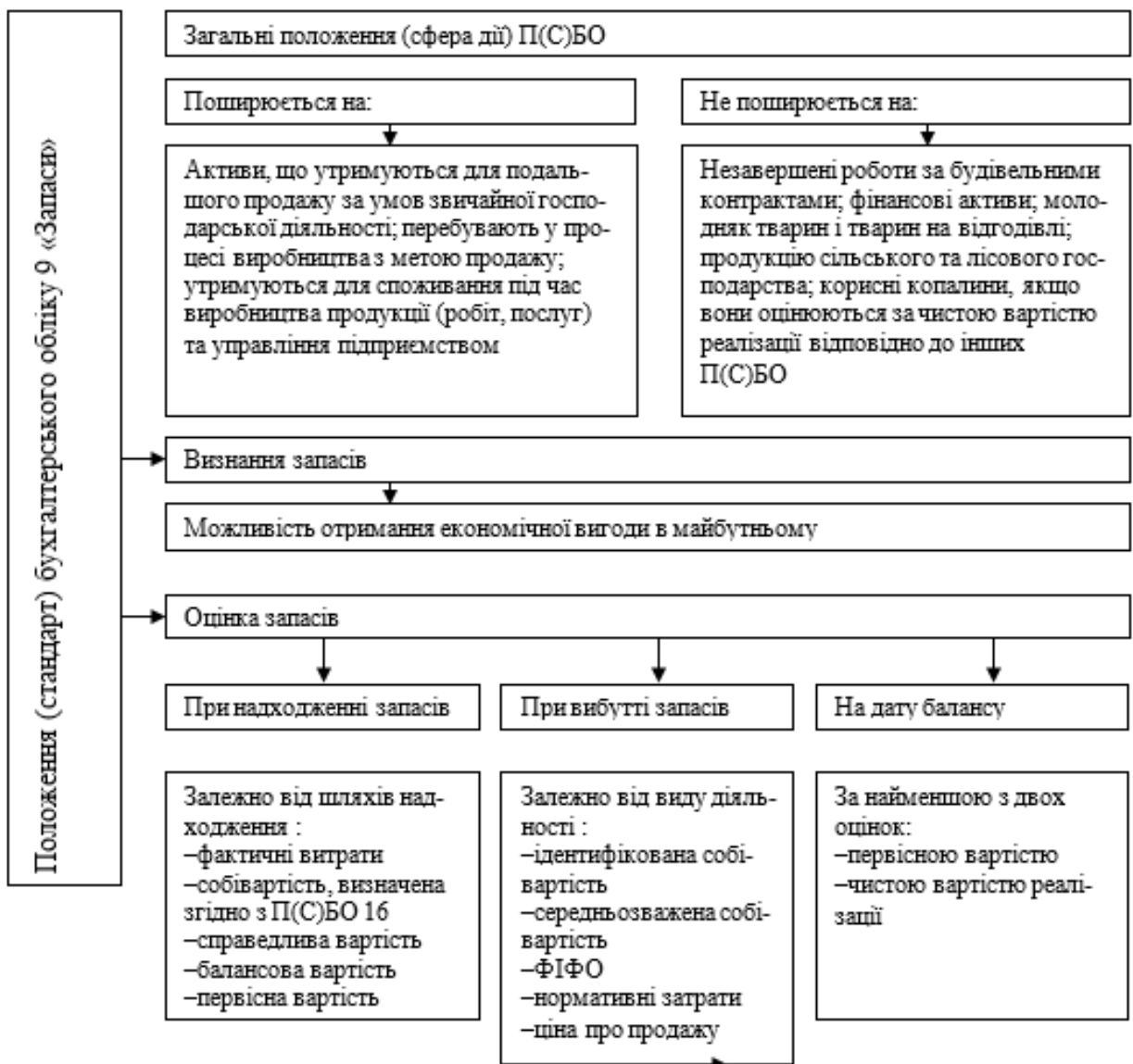


Рисунок 1.1 - Характеристика НП(С)БО 9 «Запаси»[79]

Всі питання організації обліку на підприємствах України належать до компетенції посадових осіб або власників підприємства згідно установчих документів підприємства.

Контроль за дотриманням законодавства про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні здійснюється різними органами державного контролю в межах їх повноважень, які прописані в законі.

Завжди керівництво підприємств та їх бізнес партнери хочуть отримувати надійну та достовірну інформацію про стан і використання виробничих запасів підприємства, тому є дуже важливий аудит операцій з виробничими

запасами.

Таблиця 1.3 - Порівняння міжнародних та національних стандартів з обліку запасів [8,10]

Ознака	П(С)БО 9 «Запаси»	МСФЗ 2 «Запаси»
Оцінка запасів		
При надходженні	Собівартість формується з таких витрат: 1. При придбанні у постачальника. Суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю) за вирахуванням непрямих податків; суми ввізного мита; суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству; транспортно заготівельні витрати; інші витрати. 2. При виготовлені власними силами. Витрат, що утворюють виробничу собівартість, визначену за П(С)БО 16 „Витрати”. 3. При внесенні до статутного капіталу. Справедливої вартості, погоджена із засновниками підприємства з урахуванням витрат, що включаються до первісної вартості запасів, придбаних у постачальника. 4. При безоплатному отриманні. Справедливої вартості. 5. При отриманні у результаті обміну на подібні активи. Балансової вартості переданих запасів. 6. При отриманні в результаті обміну на неподібні активи. Справедливої вартості отриманих запасів. До собівартості не включаються витрати: понаднормові витрати і нестачі запасів; проценти за користування позиками; витрати на збут; загальногосподарські та інші витрати.	Собівартість формується з таких витрат: 1. Витрати на придбання. Ціни придбання; мита, та інших податків; витрати на транспортування; вартості робіт з навантаження та розвантаження й інших витрат. 2. Витрати на переробку. Витрати, безпосередньо пов'язані з одиницею виробництва. 3. Інші витрати. Інші витрати, якщо вони відбулися при доставці до їх теперішнього місця розпакування та приведення до теперішнього стану. До собівартості не включаються: понаднормативні суми відходів матеріалів, оплата праці або інші виробничі витрати; витрати на зберігання, крім тих витрат, які зумовлені виробничим процесом і є необхідними для наступного етапу виробництва; адміністративні накладні витрати, не пов'язані з доставкою запасів до їх теперішнього місця розташування та приведення у теперішній стан; витрати на продаж
При витрачанні	Собівартість перших за часом надходження запасів (ФІФО), ідентифікована собівартість, середньозважена собівартість.	Собівартість останніх за часом надходжень (ЛІФО)
	Нормативні затрати, ціни продаж	
На дату балансу	Найменша з двох оцінок: первісна вартість або чиста вартість реалізації.	Чиста вартість реалізації
Розкриття інформації про запаси у фінансовій звітності.		
Методи оцінки запасів; балансова (облікова) вартість запасів у розрізі окремих класифікаційних груп; балансова (облікова) вартість запасів, відображених за чистою вартістю реалізації.		
Балансова (облікова) вартість запасів, переданих у переробку, на комісію, в заставу; сума збільшення чистої вартості реалізації, за якою проведена оцінка запасів.		Сума будь-якого сторнування будь-якого часткового списання, яка визначається як дохід певного періоду; обставини або події, що спричинили сторнування списання запасів, переданих як застава для гарантії зобов'язань.

Вдосконалення організації обліку та в цілому виробництва повинне бути на кожному підприємстві. Головною складовою управління кожного підприємства є контроль. Тому в магістерській роботі буде розглянута методика аудиту виробничих запасів аналізованого підприємства. Аудит є незалежним видом контролю і кожний керівник і власник підприємства розуміє, що тільки аудитор може виказати незалежну думку про фінансову звітність перевіряемого підприємства. Саме достовірні інформація – передумовою успішного функціонування кожного суб'єкту господарювання.

В роботі кожного підприємства значної уваги необхідно приділяти аудиту матеріальних запасів, при цьому велике значення має гарне знання всіх нормативних та інструктивних матеріалів які стосуються запасів. Здійснюючи перевірку аудитор керується Законом України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 01.10.2018 року. Цей закон визначає не тільки правові засади аудиту фінансової звітності, а також прописує основні вимоги про проведення обов'язкового аудиту та роботи Органу громадського нагляду.

Крім вище зазначеного закону, основним правовим документом, згідно якого повинна проводитися перевірка є Міжнародні стандарти аудиту (МСА).

Міжнародні стандарти аудиту в Україні є обов'язковими для виконання, так як прийняти як національні. Вони прописують основні вимоги про порядок проведення аудиторських перевірок та основні правила оформлення робочих та підсумкових документів аудитора. Також в МСА розкриваються основні аудиторські процедури та вимоги до збору аудиторських доказів і суттєвості помилки.

Також обов'язковим до виконання всіма аудиторами та бухгалтерами є Кодекс професійної етики професійних бухгалтерів.

Цей Кодекс етики був прийнятий Міжнародною федерацією бухгалтерів, затверджений рішенням АПУ від 30.11.2006 р. № 168/7 (Кодекс етики)

[41]. Також всі аудитори України повинні дотримуватися Міжнародних стандартів контролю якості, які були оновлені в 2016-2017 роках, вони затверджені рішенням Аудиторської палати України [58-60].

В Кодексі етики та Міжнародних стандартах аудиту є такі терміни , як «професійний бухгалтер» та «професійний бухгалтер-практик». Ці терміни потрібно вживати у наступному значенні:

- термін «професійний бухгалтер» застосовують до всіх осіб, які працюють на різних підприємствах різних галузей, займаються обліком і оподаткуванням а також всі хто відноситься до бухгалтерської спільноти, в тому числі аудитори та податкові консультанти;

- термін «професійний бухгалтер-практик» застосовують до аудиторів, які працюють самостійно або в аудиторських фірмах [41].

Отже є можливість зробити наступний висновок, бухгалтерській облік на підприємствах усіх форм власності, ведеться обов'язково, непереривно. У результаті своєї господарської діяльності підприємства повинні складати і подавати до відповідних органів фінансову звітність та сплачувати податки. Усі дії повинні регламентуватися Законами України та Стандартами і Міжнародними Стандартами Бухгалтерського Обліку. При проведенні незалежної аудиторської перевірки, аудитори повинні керуватися Міжнародними стандартами аудиту, чітко розуміти усю методологію проведення аудиторських перевірок, мати достатній рівень необхідних знань усієї законодавчої бази з дотриманням кодексу етики для висловлювання своєї незалежної експертної думки з приводу ведення бухгалтерського обліку та звітності на підприємстві та його належне оформлення.

1.3. Макроекономічний аналіз запасів на підприємствах України

Проведення макроекономічного аналізу запасів має досить важливе значення в управлінні підприємством, адже він допомагає реально оцінити і проаналізувати результати діяльності підприємства щодо виконання виробничого процесу та процесу постачання, фінансового стану загалом. І в підсумку це може бути для підприємства та його менеджменту цілями для постійного вдосконалення, що безперечно є актуальним питанням в економічному середовищі.

Макроекономічний аналіз запасів на підприємствах України буде проведений у проміжку часу 2013-2021 рр., що допоможе якісно проаналізувати динаміку та структуру запасів підприємств в Україні. Також варто зазначити, що такий аналіз доцільно проводити, розглядаючи запаси у складі оборотних активів (табл. 1.4).

Таблиця 1.4 – Структура запасів у складі оборотних активів на підприємствах України за 2013-2021 рр.

Рік	Усього оборотних активів, млн грн	у тому числі:	Питома вага запасів у оборотних активах, %
		Запаси, млн грн	
2013	3069041,56	683587,77	22,27
2014	3271954,02	654061,75	19,99
2015	4108602,68	850835,43	20,71
2016	5772816,52	1046468,03	18,13
2017	5650817,41	1294619,95	22,91
2018	6285066,56	1548095,03	24,63
2019	6640282,37	1624162,36	24,46
2020	7360593,62	1739175,58	23,63
2021	8411902,48	2096369,09	24,92

Джерело: побудовано автором на основі даних Державної служби статистики України [93]

Середній відсоток питомої ваги запасів у загальній сукупності оборотних активів на підприємствах України становить за підрахунками 22,41%. Для якісного аналізу краще побудувати діаграму, яка наочно відобразить структуру запасів у складі оборотних активів на підприємствах протягом 2013-2021 рр. (рис.1.2).

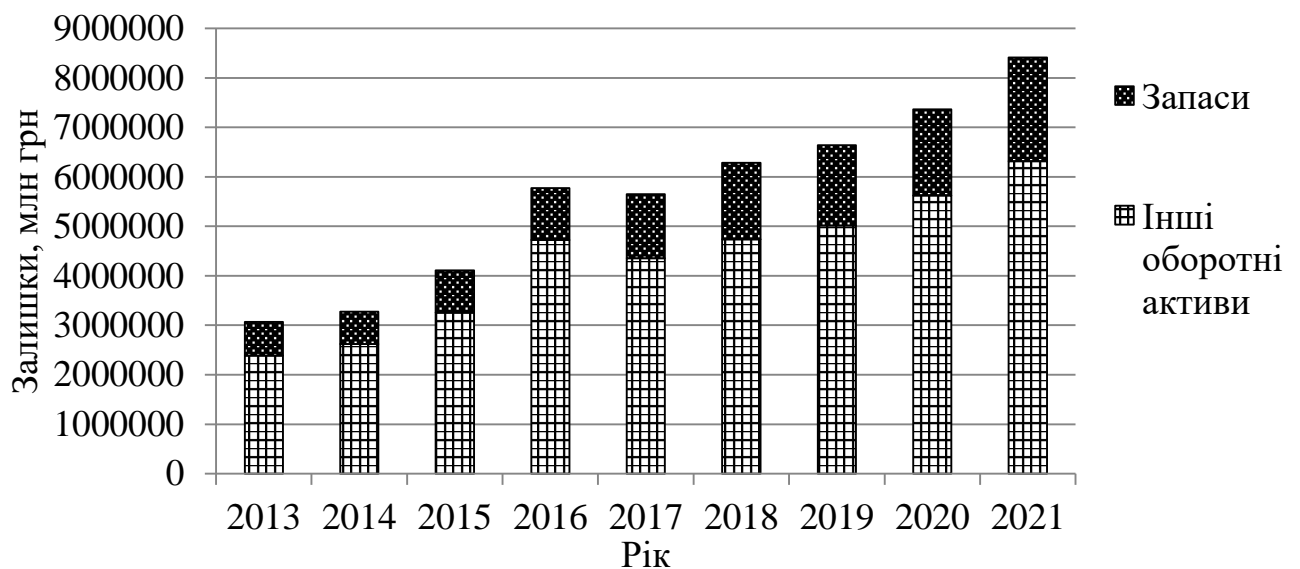


Рисунок 1.2 – Структура оборотних активів підприємств України в 2013-2021 рр.

Якщо робити висновок про структуру запасів у складі оборотних активів підприємств України протягом досліджуваного періоду, можна зауважити, що запаси є значною долею у складі оборотних активів підприємств. До речі, ця частка протягом 2013-2021 рр. збільшувалась. Це говорить про відносно ефективне розпорядження запасами на підприємствах України у 2013-2021 рр.

На основі даних вищенаведеної таблиці (табл. 1.4) про запаси підприємств України протягом досліджуваного періоду (2013-2021 рр.) для подальшого аналізу варто будувати їх динаміку, яку зображено на рис. 1.3.

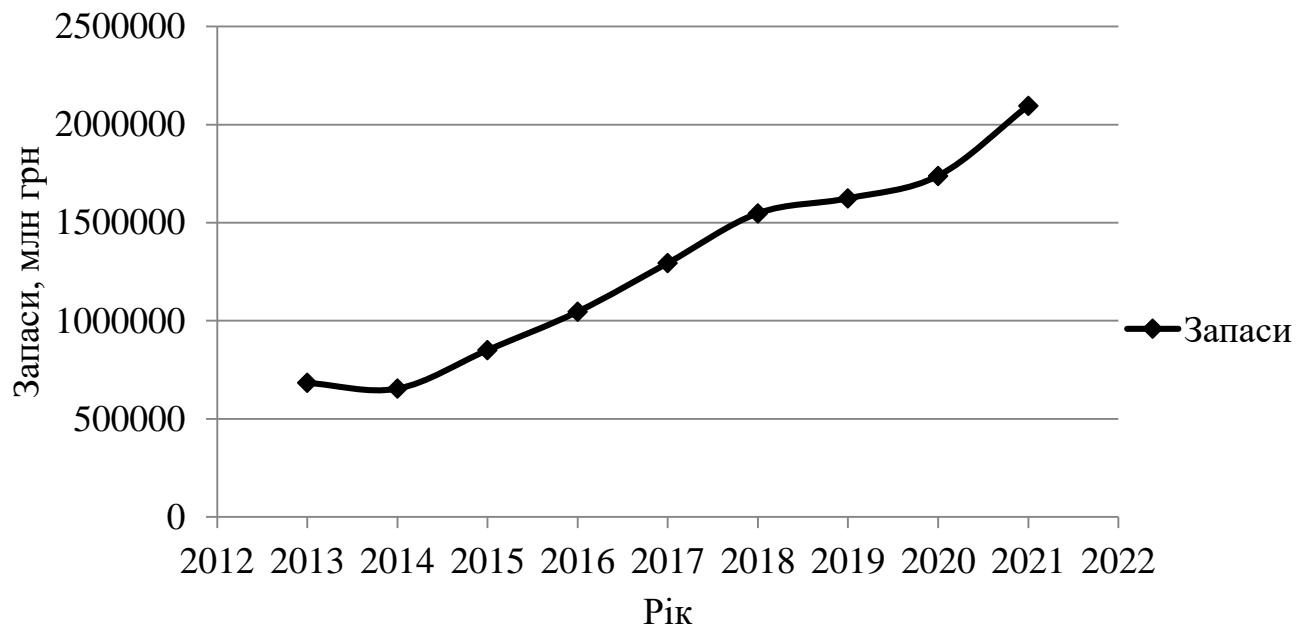


Рисунок 1.3 – Запаси на підприємствах України за 2013-2021 рр.

Аналіз динаміки запасів дозволяє наглядно побачити, що у 2014 році через втрату потужностей виробництва тимчасово окупованої території Автономної Республіки Крим, м. Севастополя та частини тимчасово окупованих територій Луганської та Донецької областей відбулося незначне зменшення залишків запасів на підприємствах України, але у подальшому вони мають незмінну тенденцію до зростання.

Потрібно зауважити, що запаси на підприємствах будь-яких видів економічної діяльності є надважливою статтею, адже вони мають здатність задовольняти потреби виробництва і одночасно бути носіями вартості (розкриття єдності вартості і споживчої вартості). Цікаво провести макроекономічний аналіз запасів на підприємствах України у 2013-2021 році за такими видами економічної діяльності, як будівництво, промисловість та сільське господарство, лісове господарство і рибне господарство. Поглянемо скільки ж запасів протягом досліджуваного періоду було на підприємствах цих видів економічної діяльності (табл.1.5).

Таблиця 1.5 – Кількість запасів на підприємствах України за 2013-2021 рр. за видами економічної діяльності

Рік	Запаси, млн грн		
	Будівництво	Промисловість	Сільське господарство, лісове господарство та рибне господарство
2013	186205,56	838708,62	195021,32
2014	173151,85	942236,53	267541,12
2015	213041,19	1201590,48	514624,54
2016	212002,38	1516831,90	1318667,26
2017	253823,1	1781004,39	639025,18
2018	328063,3	1914514,41	654180,68
2019	394884,59	1883722,46	640995,16
2020	428635,15	2160687,60	711123,57
2021	525008,43	2620675,24	877424,25

Джерело: побудовано автором на основі даних Державної служби статистики України [93]

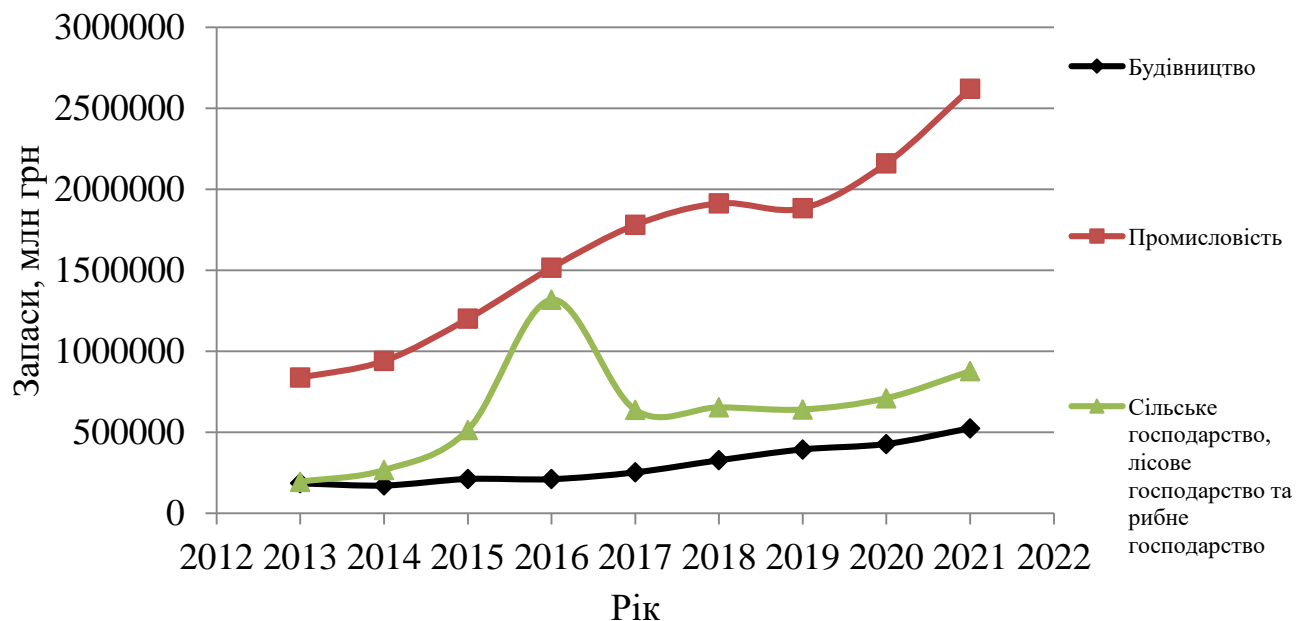


Рисунок 1.4 – Запаси на підприємствах України за 2013-2021 рр. за видами економічної діяльності

Діаграма запасів на підприємствах України протягом 2013-2021 рр. за такими видами економічної діяльності, як будівництво, промисловість та сільське господарство, лісове господарство і рибне господарство, дозволяє зробити висновок про помірне збільшення запасів в сфері будівництва протягом досліджуваного періоду. Щодо сільського господарства, то різке збільшення відбулося з 2015 на 2016 рік, а з 2016 на 2017 – різке зменшення, що свідчило про несприятливі часи для таких видів господарств. На рахунок промисловості, то до 2018 року відбувалося помірне збільшення запасів, а от в 2019 кількість запасів у сфері промисловості зменшилась, але ситуація до 2021 року стабілізувалася, незважаючи на епідемію, яка поширювалась на увесь світ.

Проведення макроекономічного аналізу запасів підприємств України у 2013-2021 рр. дає можливість стверджувати, що обсяг запасів на підприємствах України збільшується, навіть попри поширення коронавірусної хвороби у всьому світі, і товарно-матеріальні цінності незмінно є однією з найважливіших частин у складі оборотних активів підприємств і активів загалом, що дозволяє керівництву забезпечити стабільне виробництво на підприємствах України та ефективну діяльність.

1.4. Економічна характеристика ТОВ «Спецпромзахист»

Товариство з обмеженою відповідальністю «Спецпромзахист» займається реалізацією спецодягу та засобів індивідуального захисту: робочі куртки, спеціалізоване робоче взуття, засоби захисту органів дихання, діелектричні засоби захисту, засобу захисту на висоті ВМО (висотно-монтажне встаткування, рукавички, різні тех. і електроприлади).

Прайс-ліст і повний асортименти продукції товариства з обмеженою відповідальністю «Спецпромзахист» представлені в Додатку Е.

Компанія добре зарекомендувала себе на відповідному сегменті ринка по реалізації спецодягу та засобів захисту.

Амбіційне керівництво створює комфортні умови роботи, дозволяє своїм співробітникам проявляти по максимуму особисті якості.

Дата реєстрації підприємства як юридичної особи 18.09.09 року.

Фізична адреса підприємства наступна місто Харків, Шевченківський район, вул. Тарасовская, 3;80. В свою чергу юридична адреса: місто Харків, вул. Культури 3; 80.

Товариство з обмеженою відповідальністю «Спецпромзахист» перебуває на загальній системі оподаткування.

Комп'ютеризована система ведення документації, обліку дозволяє уникати помилок, для чого використовується програма 1С бухгалтерія, версія 7.7.

Штат працівників на підприємстві становить шість чоловік, тому головний бухгалтер виступає в ролі бухгалтера й касира.

Головний бухгалтер аналізованого підприємства повинен забезпечити дотримання всіх встановлених єдиних методичних основ бухгалтерського обліку, складання й надання у встановлений термін фінансової звітності. Також головний бухгалтер повинен організувати контроль за відображенням всіх господарських операцій на рахунках обліку, а також оформленні матеріалів, пов'язаних з нестачею й відшкодуванням втрат від нестачі, крадіжки й псування активів підприємства.

В результаті проведеного аналізу активу та пасиву балансу підприємства можемо зробити наступні висновки. Основна сума коштів підприємства в 2019 - 2021 роках сконцентрована в оборотних активах: у 2019 році - 98,05%, в 2020 році - 96,56%, а в 2021 році – 96,28% від всього капіталу підприємства. Остання частина доводиться на необоротні активи і витрати майбутніх періодів (рис. 1.5).

За аналізований період істотно змінилася питома вага витрат майбутніх періодів, який з 0,02% в 2019 році виріс до 2,75% в 2021 році. Це сталося за рахунок зменшення долі необоротних активів.

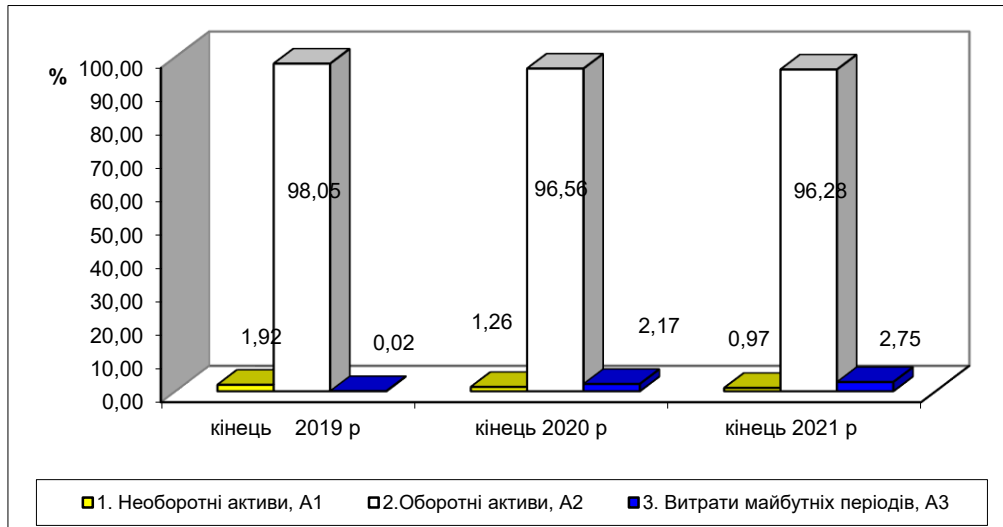


Рисунок 1.5 - Структура статей активу балансу в 2019 – 2021 роки

У табл. 1.6 представлені розрахунки абсолютної і відносної зміни статей активу.

Таблиця 1.6 - Розрахунок абсолютного відносного відхилення статей активу

Розділи балансу	Абсолютне відхилення, тис. грн			Темп зростання, %			Темп приросту, %		
	31.12. 2019р	31.12. 2020р	31.12. 2021р	31.12. 2019р	31.12. 2020р	31.12. 2021р	31.12. 2019р	31.12. 2020р	31.12. 2021р
1. Необоротні активи, А1	2,5	-3,7	-2,8	119,38	75,97	76,07	19,38	-24,03	-23,93
1.1. Основні засоби	2,5	-3,7	-2,8	119,38	75,97	76,07	19,38	-24,03	-23,93
2. Оборотні активи, А2	53,9	107,8	-9,9	107,37	113,72	98,89	7,37	13,72	-1,11
2.1. Запаси	19,2	-69,6	-41,9	103,39	88,12	91,88	3,39	-11,88	-8,12
2.2. Дебіторська заборгованість	40,1	178,4	-2,8	125,94	191,63	99,25	25,94	91,63	-0,75
2.3. Грошові кошти	-5,4	-1	34,8	49,53	81,13	909,3	-50,47	-18,87	809,3
3. Витрати майбутніх періодів, А3	0,02	2,17	2,75	66,67	10050	125,37	-33,33	9950	25,37
БАЛАНС, А1+А2+А3	100	100	100	107,56	115,47	99,18	7,56	15,47	-0,82

Проведені розрахунки показують, що в 2019 році підсумок балансу збільшився на 56,30 тис. грн. (7,56%), в 2020 році збільшився на 124 тис. грн. (15,47%), а в 2021 році зменшився на 7,60 тис. грн. (0,82%). Величина необоротних активів в 2019 році збільшилася на 2,50 тис. грн. (19,38%), а в 2020 і 2021 зменшилася відповідно на 3,70 тис. грн. (24,03%) і 2,80 тис. грн. (23,93%).

В 2020 році спостерігається значне зростання величини витрат майбутніх періодів в 100,5 разів, в порівнянні з 2019 роком, а в 2021 році – на 25,37% (5,10 тис. грн.) в порівнянні з попереднім.

У структурі пасиву за аналізований період також сталися зміни.

У табл. 1.7 представлені розрахунки абсолютної і відносної зміни статей пасиву підприємства.

Таблиця 1.7 - Розрахунок абсолютного та відносного відхилення статей пасиву

Розділи балансу	Абсолютне відхилення, тис. грн.			Темп зростання, %			Темп приросту, %		
	31.12. 2019р	31.12. 2020р	31.12. 2021р	31.12. 2019р	31.12. 2020р	31.12. 2021р	31.12. 2019р	31.12. 2020р	31.12. 2021р
Власний капітал:	42,3	169,2	108,5	117,38	159,22	123,85	17,38	59,22	23,85
Статутний (паєвий капітал)	0	0	0	100	100	100	0	0	0
Додатковий капітал	0,4	0,1	0,2	-	125	140	-	25	40
Нерозподілений прибуток	41,9	169,1	108,3	117,24	159,35	123,85	17,24	59,35	23,85
Поточні зобов'язання:	14	-45,2	-116,1	102,79	91,23	75,32	2,79	-8,77	-24,68
Кредиторська заборгованість	6,6	-37,8	-116,1	101,32	92,56	75,32	1,32	-7,44	-24,68
БАЛАНС	56,3	124	-7,6	107,56	115,47	99,18	7,56	15,47	-0,82

Проведені розрахунки показують, що в 2020 році в порівнянні з 2019 року спостерігається максимальне збільшення підсумку балансу на 124 тис. грн. (15,47%), а в 2021 році різке зменшення, яке склало 7,6 тис. грн. (0,82%). Ця зміна викликана збільшенням в 2020 році власного капіталу на 169,20 тис.

грн. (59,22 %) і збільшенням поточних зобов'язань в 2021 році на 116,10 тис. грн. (24,68%).

На рис. 1.6 представимо кредиторської заборгованість на ТОВ «Спецпромзахист» у 2019 – 2021 роки.

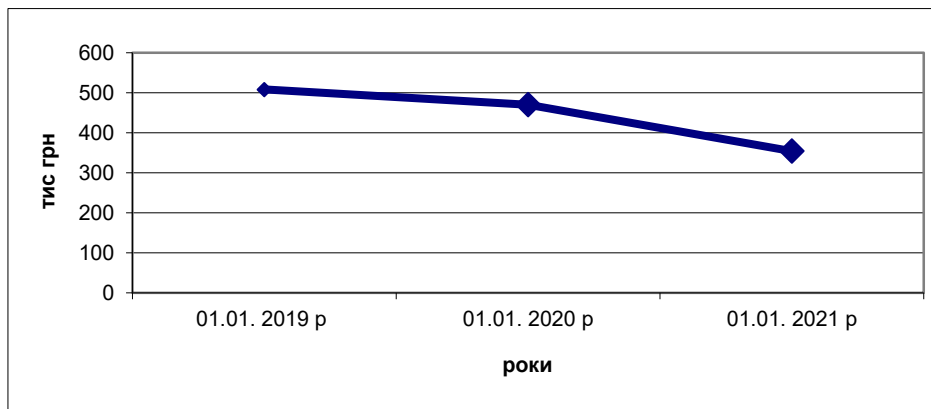


Рисунок 1.6 - Кредиторська заборгованість на ТОВ «Спецпромзахист» у 2019 – 2021 роки

Позитивною зміною є те, що за аналізований період на підприємстві спостерігається тенденція до зменшення кредиторської заборгованості, що свідчить про покриття підприємством своїх заборгованостей. Аналіз фінансових результатів здійснюється з використанням як абсолютних, так і відносних показників. Показники та розрахунки для дослідження фінансових результатів товариства з обмеженою відповідальністю «Спецпромзахист» приведені в табл. 1.8 (додаток X).

Як відомо, до абсолютних показників відносяться показники виручки (чиста та сукупна) і прибутку (валовий, фінрезультат від операційної діяльності, до оподаткування, чистий).

Проведемо аналіз прибутку за допомогою порівняння фактичних даних за звітній та попередній період. Аналізуючи абсолютні показники фінансових результатів найбільшу увагу необхідно приділити тенденції зміни чистого прибутку та виручки.

Таблиця 1.8 - Аналіз фінансових результатів ТОВ «Спецпромзахист»

Показники	2019 рік	2020 рік	Темп росту	Темп приросту	2021 рік	Темп росту	Темп приросту
	тис. грн	тис. грн	%	%	тис. грн	%	%
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	9 443,4	10 209,2	108,1	8,1	4 125,0	40,4	-59,6
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	7 869,5	8 507,7	108,1	8,1	3 437,5	40,4	-59,6
Валовий прибуток	4 281,0	4 628,3	108,1	8,1	1 869,6	40,4	-59,6
Фінансовий результат від операційної діяльності	983,0	1 000,4	101,8	1,8	87,6	8,8	-91,2
Фінансовий результат до оподаткування	983,0	1 000,4	101,8	1,8	87,6	8,8	-91,2
Чистий фінансовий результат: прибуток	737,3	750,3	101,8	1,8	65,7	8,8	-91,2

Фінансова криза не оминула аналізоване підприємство і вже з кінця IV кварталу 2020 та на початку 2021 року не спостерігається значний реалізації.

Аналізуючи показники чистої виручки та чистого прибутку можемо зробити висновки, що у 2019-2021 роках ТОВ «Спецпромзахист» мало покращення значень цих показників (рис. 1.7). Саме така тенденція є дуже позитивною так як свідчить про отримання постійного стабільного прибутку. В зв'язку з підвищення собівартості продукції ми бачимо незначне відставання зростання прибутку від виручки.

Порівнюючи фінансові результати цих двох років із 2020 роком можемо зробити не втішний висновок, що спостерігається загальне зменшення показників (рис. 1.7). Ця тенденція для підприємства є негативною, оскільки зменшення чистого виручки супроводиться зменшенням фінансового результату аж до збитку.

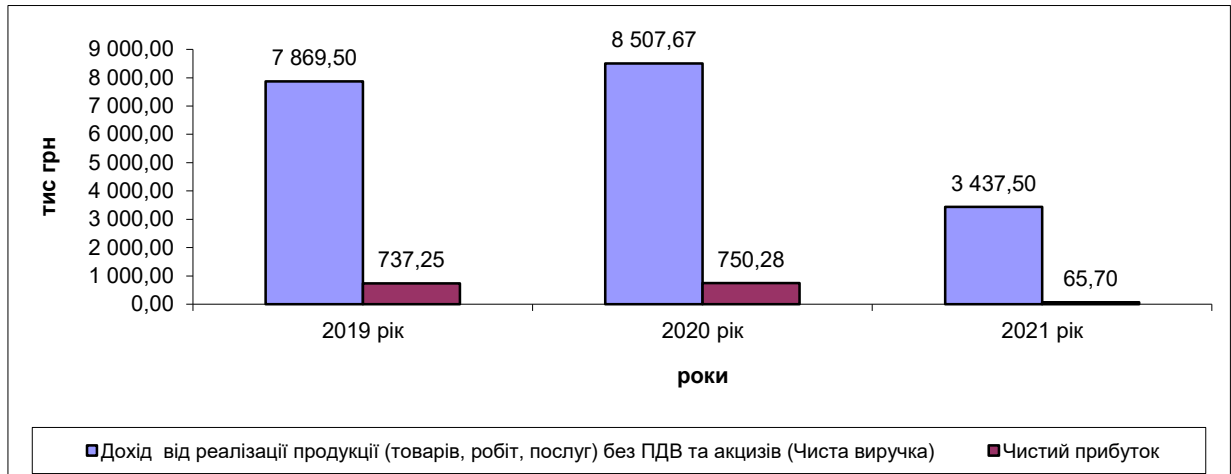


Рисунок 1.7 - Співвідношення прибутку і виручки від продажу в 2019 – 2021 роках

Прибуток є найважливішим узагальнювальним показником кожного підприємства, так як він характеризує кінцевий результат його діяльності. Розміру прибутку впливає на кількість придбаних оборотних активів, виконання зобов'язань перед бюджетом, ліквідністю підприємства а також доходом власників.

Фінансове становище аналізованого підприємства оцінюється показниками ліквідності, що характеризують можливість своєчасної і повної оплати розрахунків по короткострокових зобов'язаннях перед контрагентами. Аналіз ліквідності важливий не лише для підприємства, вона також важлива більше для зовнішніх інвесторів. Розрахунки показників ліквідності представлений в табл. 1.10, але для її визначення необхідно провести попередні розрахунки, які представлені у табл. 1.9.

Таким чином, враховуючи данні табл. 1.9 проведемо розрахунок коефіцієнтів ліквідності на підприємстві «Спецпромзахист». Результати підрахунків згруповані в табл. 1.10.

Таблиця 1.9 - Проміжна таблиця для розрахунку ліквідності

ТОВ «Спецпромзахист»

Назва показника	01.01. 2019 р	01.01. 2020 р	01.01. 2021 р	01.01. 2022 р	Середня величина за 2019 рік	Середня величина за 2020 рік	Середня величина за 2021 рік
1. Грошові кошти, тис. грн.	7,60	0,00	1,30	1,40	3,80	0,65	1,35
2. Дебіторська заборгованість, тис. грн.	154,60	194,70	373,10	370,30	174,65	283,90	371,70
3. Оборотні активи, тис. грн.	731,80	785,70	893,50	883,60	758,75	839,6	888,55
4. Поточні зобов'язання, тис. грн.	501,60	515,60	470,40	354,30	508,60	493,00	412,35

Таблиця 1.10 - Розрахунок показників ліквідності ТОВ «Спецпромзахист»

Назва показника	Нормативне значення	01.01. 2020 р	01.01. 2021 р	01.01. 2022 р
Коефіцієнт абсолютної ліквідності, %	0,025	0,75	0,13	0,33
Коефіцієнт уточненої (проміжної) ліквідності, %	> 1	35,09	57,72	90,47
Коефіцієнт загальної ліквідності, %	2:1	149,18	170,30	215,48

Коефіцієнт абсолютної ліквідності складає в 2019 році – 0,75%, в 2020 – 0,13%, в 2021 – 0,33% (рис.1.8). Нормативне ж значення 0,025, тобто 2,5% своїх зобов'язань підприємство повинне покривати грошовими коштами. А в даному випадку, тільки мізерна частина зобов'язань може бути погашена за рахунок грошових коштів.

Коефіцієнт проміжної ліквідності характеризується тенденцією до збільшення (з 35,09% в 2013 році до 90,47% в 2021 році). У 2021 році його значення практично відповідає нормативному значенню (90,47% \approx 100%), тобто за рахунок грошових коштів і дебіторської заборгованості може бути погашена майже вся поточна заборгованість.

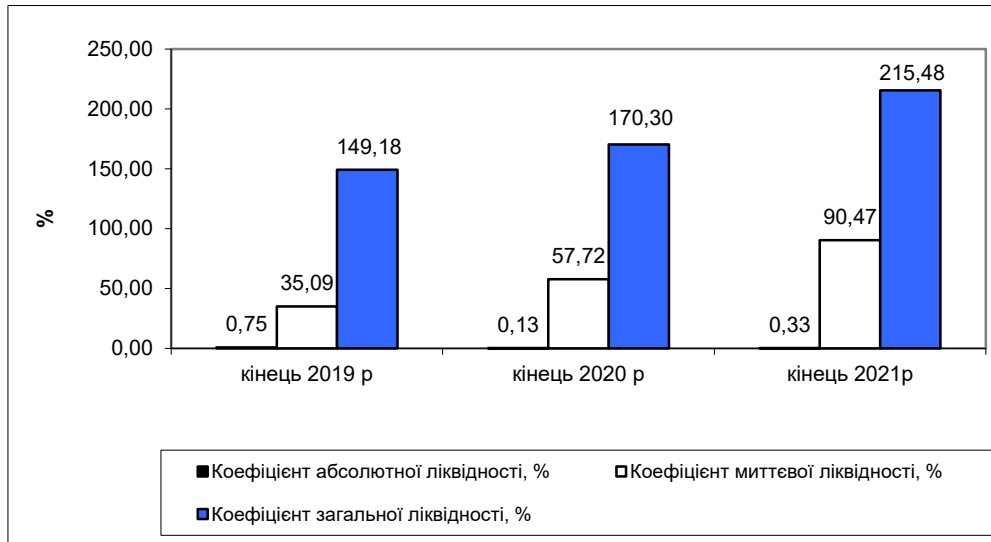


Рисунок 1.8 - Значення коефіцієнтів ліквідності ТОВ «Спецпромзахист» за 2019-2021 роки

Проте відсотки по цій заборгованості не можуть бути виплачені за рахунок грошових коштів і дебіторської заборгованості, оскільки для цього їх величина повинна перевищувати поточну заборгованість, а коефіцієнт проміжної ліквідності відповідно повинен перевищувати 100%.

Величина коефіцієнта загальної ліквідності збільшується впродовж всіх трьох років: у 2019 році він складав 149,18%; у 2020 – 170,30%, у 2021 – 215,48%. Він показує в скільки разів величина оборотних активів перевищує поточні зобов'язання підприємства. Оптимальним вважається співвідношення 2:1, тобто оборотні активи повинні в 2 рази перевищувати поточну заборгованість. Таким чином, тільки в 2019 році умова загальної ліквідності стала виконуватися.

Висновки по Розділу 1

Теоретична сутність запасів походить від категорії економічних ресурсів, при цьому сам термін до затвердження НП(С)БО ототожнювався з такими

поняттями, як товарно-матеріальні цінності, предмети праці, засоби праці, матеріальні ресурси та виробничі ресурси. Що ж стосується класифікації запасів, то основними ознаками групування є: функціональне призначення, місце знаходження, вартість, частота використання, форма власності та інші. У свою чергу для цілей бухгалтерського обліку більш суттєвим є структурний поділ запасів на сировину та матеріали, товари, готову продукцію, незавершене виробництво та поточні біологічні активи.

Для досягнення цілей обліку виробничих запасів необхідно керуватися цілим рядом нормативно-правових актів та стандартів бухгалтерського обліку й звітності. Більш того відповідність бухгалтерського обліку вимогам Законодавства України є одним з головних етапів аудиторської перевірки діяльності компанії.

Також в розділі був проведено макроекономічний аналіз запасів. Можливо зробити загальний висновок, що обсяг запасів на підприємствах України збільшується. Нами були проаналізовані запаси за 2013-2021 рік.

В результаті проведеного загального аналізу підприємства «Спецпромзахист» можемо зробити наступні висновки. Спостерігається загальне зменшення оборотних активів, основна частка яких сконцентрована в розділі запаси, об'єм яких, в свою чергу, поступово збільшується. Це свідчить про те, що торгівельна діяльність йде не надто активно, а зростаючий розмір дебіторської заборгованості до 2020 року підтверджує факт впливу кризи на контрагентів, які мали ускладнення з виконанням оплати за придбані товари ТОВ «Спецпромзахист».

Аналізуючи показники чистої виручки та чистого прибутку можемо зробити висновки. Порівнюючи фінансові результати 2019-2020 років із 2021 роком можемо зробити не втішний висновок, що спостерігається загальне зменшення показників, що свідчить про зменшення збуту і як результат зменшення виручки.

Аналіз ліквідності дуже важливий для зовнішніх інвесторів. Отже, в результаті проведеного аналізу показників ліквідності можемо зробити наступні висновки. Тільки мізерна частина зобов'язань може бути погашена за рахунок грошових коштів.

За рахунок грошових коштів і дебіторської заборгованості може бути погашена майже вся поточна заборгованість. Проте відсотки по цій заборгованості не можуть бути виплачені за рахунок грошових коштів і дебіторської заборгованості, оскільки для цього їх величина повинна перевищувати поточну заборгованість, а коефіцієнт проміжної ліквідності відповідно повинен перевищувати 100%.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ ЗАПАСІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

2.1. Організація документального оформлення обліку запасів

Коли на підприємстві організується облік запасів, головному бухгалтеру ТОВ «Спецпромзахист» необхідно керуватися всіма необхідними нормативними та законодавчими актами, які регламентують методичні засади обліку виробничих запасів та відображення їх в фінансовій звітності.

Форми обліку запасів затверджені інструкціями та наказами Міністерства статистика України. Аналізоване ТОВ «Спецпромзахист» застосовує не всі форми, які пропонуються, а лише ті, які на думку головного бухгалтера найбільше відповідають потребам підприємства, стосовно накопичення та відображення інформації про придбання, вибуття та рух запасів. Також підприємство має право доповнювати та доопрацьовувати існуючі форми необхідними рядками та графами.

Підприємства торгівлі найчастіше це роблять в наступних формах:

1. Підприємства оптової торгівлі використовують безготівкові розрахунки при продажі оптових партій товарів. При цьому оплата може буди як до відвантаження товарів так і після їх отримання.

2. Підприємства роздрібною торгівлі дуже часто використовують при розрахунках готівку, так як придбають і продають товар в невеликих об'ємах.

3. Підприємства комісійної торгівлі при продажу товарів отримає комісійну винагороду, без передачі права власності такому підприємству.

Керівництво товариства з обмеженою відповідальністю «Спецпромзахист» вирішило організувати підприємство оптової торгівлі.

При організації документального оформлення руху запасів ТОВ «Спецпромзахист» в першу чергу передбачається оформлення первинних документів, з подальшим відображенням в аналітичних бухгалтерських документах. Головний бухгалтер повинен забезпечити всебічне відображення всіх господарських операцій пов'язаних з рухом виробничих запасів.

Більшість первинних документів та реєстрів обліку уніфіковані, тобто однакові у всіх підприємств оптової торгівлі. Якщо типових форм немає, то ТОВ «Спецпромзахист» розробляє власні форми. При цьому головний бухгалтер керується загальними вимогами і методичними рекомендаціями, він повинен дотримуватися вимог законодавчих актів стосовно розробці таких документів.

Групування запасів на рахунках обліку аналізованого підприємства залежить від їх місця у процесі виробництва. За дебетом 20 рахунку «Виробничі запаси» відображається надходження запасів на ТОВ «Спецпромзахист», а також їх дооцінка, за кредитом — реалізація запасів на сторону, а також уцінка запасів та їх втрати.

На 210 субрахунку «Сировина й матеріали» відображаються наявність і рух матеріалів, які становлять основу тієї продукції, що виготовляється. Також на 210 субрахунку ведеться облік матеріалів, які можуть використовуватися підрядними, будівельно-монтажними організаціями, при будівельних та ремонтних роботах.

На 202 субрахунку «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби» відображається рух та наявність напівфабрикатів, а також комплектуючі вироби, такі як дерев'яні, залізобетонні та металеві вироби.

На 203 субрахунку «Паливо» відображається рух та наявність нафтопродуктів, мастильних матеріалів, які купуються ТОВ «Спецпромзахист» для власних потреб виробництва та експлуатації транспортних засобів власного підприємства. Як що підприємство придбало талони на ГСМ, то вони також відображаються на цьому субрахунку.

На 204 субрахунку «Тара і тарні матеріали» відображаються рух і наявність усіх видів тари аналізованого підприємства, окрім такої, що використовується як господарський інвентар.

На 205 субрахунку «Будівельні матеріали» не обліковується обладнання товариства, яке не потребує монтажу. Це різні будівельні механізми, виробничі інструменти а також виробничий інвентар. Витрати на придбання саме такого обладнання, яке не потребує монтажу підприємство відображає на рахунку 15 «Капітальні інвестиції». Ті будівельні матеріали які передані підряднику для виконання робіт, списуються із субрахунку 205 на рахунок 15 тільки після того, як підтверджено їх монтаж та використання.

На 206 субрахунку «Матеріали, передані в переробку» відображаються матеріали які були передані в переробку і які далі будуть включені до складу собівартості виробів виготовлених з них. Аналітичний облік таких матеріалів, ведеться в розрізі отриманої інформації. Передача матеріалів у переробку повинна бути відображена на субрахунках рахунка 20 «Виробничі запаси».

На 207 субрахунку «Запасні частини» відображається придбання та самостійне виготовлення запасних частин, вузлів, та агрегатів, які можуть використовуватися підприємством для проведення ремонтів обладнання та транспортних засобів. Залишок і надходження цих запасних частин ми бачимо за дебітом 207 субрахунку, а по кредиту – реалізацію і вибуття цих запчастин.

ТОВ «Спецпромзахист» веде аналітичний облік запчастин за місцям їх зберігання. За групами ведеться облік вузлів, агрегатів, машин та обладнання. Тобто може бути група придатних до експлуатації та група тих, що підлягає відновленню, тобто ремонту.

Субрахунок 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення» на аналізованому підприємстві «Спецпромзахист» не використовується, так як на ньому відображаються мінеральні добрива, біопрепарати, хімікати, насіння й корми і тому подібне.

На 209 субрахунку «Інші матеріали» підприємство відображає відходи виробництва, невиправний брак, матеріальні цінності, а також одержані від ліквідації основних засобів запчастини і бланки суворого обліку.

Якщо на підприємстві є запаси які не належать ТОВ «Спецпромзахист», повинен використовуватися позабалансовий рахунок 02 «Активи на відповідальному зберіганні». Це рахунок використовується для тимчасового відображення цінностей які не є власністю підприємства, або отримані в довірче управління. Ведеться облік за цінами що зазначені в договорах поставки. Ці цінності повинні інвентаризуватися як і цінності які належать підприємству.

Цей позабалансовий рахунок має п'ять субрахунків, а саме:

- 021 «Устаткування, прийняте для монтажу»;
- 022 «Матеріали, прийняті для переробки»;
- 023 «Матеріальні цінності на відповідальному зберіганні»;
- 024 «Товари, прийняті на комісію»;
- 025 «Матеріальні цінності довірителя».

Ці позабалансові рахунки аналізованим товариством з обмеженою відповідальністю «Спецпромзахист» не використовуються.

Аналізоване підприємство «Спецпромзахист» займається реалізацією промислових індивідуальних засобів захисту, тому при обліку товарів використовується рахунок 28 «Товари». Саме цей рахунок призначений для обліку будь-яких товарів та виробів які придбані для продажу, він має 6 субрахунків.

В дебеті субрахунку 281—284 відображається збільшення вартості та кількості товарів, за кредитом їх зменшення.

На 281 субрахунку «Товари на складі» відображається наявність та рух руху запасів, що зберігається на оптових та розподільних базах, складах, тощо. Даний субрахунок використовується на ТОВ «Спецпромзахист».

На 282 субрахунку «Товари в торгівлі» відображається наявність товарів в роздрібній торгівлі, тобто в магазинах і кіосках. Враховуючи те, що аналізоване підприємство є підприємством оптової торгівлі, тому даний субрахунок в обліку не використовується.

На 283 субрахунку «Товари на комісії» відображаються товари отримані на комісію, при цьому укладається угода комісії, при цьому право власності на товар підприємству не переходить. Підприємство отримує тільки комісійний відсоток. Як за видами товарів, так і по підприємствам-комісіонерам ведеться аналітичний облік. За час функціонування ТОВ «Спецпромзахист» керівництво не підприємства не здавало товари на комісію, тому цей субрахунок ще не використовувався.

На 284 субрахунку «Тара під товарами» відображається тара, яка є в наявності та її рух. Її облік ведеться за середніми цінами, різниця між цими цінами та ціною придбання відображається на субрахунку 285.

На 285 субрахунку «Торгова націнка» обліковується торгова націнка, яка розраховується як різниця між купівельною та продажною ціною. За кредитом цього субрахунку ми бачимо збільшення торгової націнки, а за дебетом її зменшення. У фінзвітність підприємства включають сальдо за всіма субрахунками рахунка 28 «Товари». Таким чином, враховуючи те, що ТОВ «Спецпромзахист» є підприємством оптової торгівлі, цей субрахунок не використовується.

Операції з надходження запасів на ТОВ «Спецпромзахист» оформлюються первинними документами які затвердженні на підприємстві.

По наступним напрямом надходять запаси на підприємство :

- придбанні у постачальника;
- безкоштовне отримані;
- від ліквідації основних засобів які списуються;
- надлишки запасів після інвентаризацій;
- за обміном запасів та за іншими напрямом.

Враховуючи те, що надходження товарів на оптове підприємство «Спецпромзахист» здійснюється у безготівковій формі та виробництво товарів не здійснюється, такі варіанти надходження, як придбання робітниками підприємства за готівку та виготовлення їх на даному підприємстві не розглядається.

Підприємство «Спецпромзахист» здійснює купівлю товарів у постачальників згідно укладених угод або договорів поставки. Постачальник товарів відвантажує його тільки при наявності доручень (Додаток Б). Бланки доручень вже не є документами суворої звітності з 2009 року і виготовляються підприємством самостійно. Згідно наказу керівника ТОВ «Спецпромзахист» визначається коло осіб яким видаються доручення на отримання товарів від постачальників. Кожне доручення повинно бути зареєстроване в відповідному журналі реєстрації. Цей журнал повинен бути пронумерований, прошнурований та скріплено печаткою підприємства. Цей журнал підписує та контролює головний бухгалтер підприємства. При видачі доручення в журналі записується дата її видачі, строк її дії та кому вона видана. Після отримання товару, згідно отриманої накладної в журналі робить запис про отримання товару. Довіреність не є бланком суворої звітності. Якщо доручення було виписано не правильно, або за ним не був отримано товар, тоді воно анулюється і зберігається разом з журналом реєстрації.

Оприбуткування запасів на складі аналізованого підприємства здійснюється за такими первинними документами:

- прибуткова накладна (форма № М-11; Додаток Д),
- акти прийому (форма № М-7).

Такі документи, як товарно-транспортна накладна та товарні чеки аналізованим підприємством не використовуються, тому що ТТН заповнюється тоді коли товар перевозе вантажний автотранспорт, а товарні чеки, коли придбається товар за готівку.

Прибуткова накладна видається підприємством-продавцем, одночасно складається і податкова накладна (Додаток Г, Д).

Пунктом 201.1 статті 201 ПКУ визначено, що платник податку зобов'язаний скласти електронну податкову накладну, та зареєструвати її ЄРПН згідно всіх вимог. Форма і порядок заповнення цієї накладної затверджені наказом Міністерства України від 31.12.2015 р. № 1307 [72] .

Правила реєстрації цих накладних в ЄРПН прописані в Порядку ведення Єдиного реєстру податкових накладних, який затверджений постановою Кабміну України від 29.12.2010 р. № 1246 (зі змінами та доповненнями).

Згідно вище зазначеного Порядку № 1246 постачальник повинен скласти податкову накладну або розрахунок коригування у певному форматі з обов'язковим використанням відповідного програмного забезпечення.

Після складення цих документів в електронній формі на них обов'язково накладається електронний цифровий підпис постачальника.

Звертаємо увагу, що з 01.01.2016 р. внесені зміни до статті 210 ПКУ, згідно з якими у разі порушення граничних термінів реєстрації податкової накладної в ЄРПН продавцем або допущення помилки при складанні податкової накладної при заповненні обов'язкових реквізитів, покупець має право подати скаргу на такого продавця разом з податковою декларацією яку він подає за звітний період. Це він може робити на протязі 365 календарних днів після граничного терміну подання такої декларації. Також до скарги повинні бути подані всі копії документів які підтверджують сплату грошей за придбаний товар.

Якщо податкова накладна містить помилки в реквізитах які не впливають на ідентифікацію здійсненої операції, її період та суму податкового зобов'язання, тоді покупець може суму зазначену в цієї накладної враховувати в податковому кредиті.

Якщо ТОВ «Спецпромзахист» виявляє розбіжності між фактичною поставкою та інформацією що зазначена в документах, складається відповідний акт. Також цей акт складається як що не вистачає якихось супровідних документів. У разі складання такого акту, прибуткова накладна не виписується.

Після надходження запасів на підприємство, вони повинні бути оприбутковані, а прибуткова накладна повинна бути відображена у відповідному реєстрі, який передається комірником в бухгалтерію для подальшого відображення в бухгалтерській документації.

Вибуття запасів зі складу ТОВ «Спецпромзахист» може здійснюватися за такими напрямками:

- реалізація на сторону;
- списання в зв'язку з пошкодженням;
- безоплатна передача;
- обмін на подібні запаси;
- списання крадіжок, в зв'язки з тим що ці цінності не закріплені за матеріально відповідальною особою.

Враховуючи те, що ТОВ «Спецпромзахист» є оптове підприємство, яке не займається виробництвом, то такий варіант вибуття запасів, як відпуск на виробництво та загально-виробничі потреби на даному підприємстві не розглядаються.

При реалізації матеріалів підприємство складає видаткову накладну на відпуск ТМЦ (форма М-20). Безкоштовної передачі на аналізованому підприємстві не буває. Товарно-транспортну накладну не використовують на цьому підприємстві, тому що не виконують перевезення матеріальних цінностей вантажним автотранспортом.

ТОВ «Спецпромзахист» виписує накладну на відпустку у двох примірниках, в ній вказується дата відпустки, назва підприємства якому відвантажуються товар, вказується номенклатура запасів, їх кількість, вартість, загальна сума з врахуванням ПДВ. Також в накладній повинно бути зазначено дата та номер доручення через якого отримуються цінності. Один примірник накладної дається підприємцю-покупцю, а другий залишається на аналізованому підприємстві, потім він передається до бухгалтерії.

Аналітичний облік на підприємстві «Спецпромзахист» ведеться на складі комірником, який є матеріально-відповідальною особою, робить це він в картках складського обліку в розрізі найменувань запасів (Додаток У). Обов'язково повинен відображатися стан і зміни запасів с зазначеним їх номенклатурних номерів. У кінці місяця завідуючий складом повинен підготувати реєстр приходних та видаткових накладних і подати його в бухгалтерію, бухгалтеру який відповідальний за облік запасів на підприємстві. Цей реєстр повинен бухгалтер приймати на складі, з обов'язковим проведення вибіркової перевірки складських карток на предмет правильності виведення підсумків.

Після розгляду організації бухгалтерського обліку матеріальних цінностей на ТОВ «Спецпромзахист» доцільно розглянути методику обліку їх надходження та вибуття.

2.2. Методика обліку надходження, вибуття та зберігання запасів на ТОВ «Спецпромзахист»

Товариство з обмеженою відповідальністю «Спецпромзахист» оцінку придбаних товарів здійснює за первісною вартістю.

Згідно раніше розглянутого НП(С)БО 9 «Запаси» первинною вартістю запасів є їх собівартість, яка включає всі витрати пов'язані с придбанням, їх переробкою, а також всі інші витрати що виникли під час їх транспортування, і витрати пов'язані с доведення цих запасів до стану придатного до використання. До таких витрат може буде віднесено:

- сума що сплачується за угодою поставки за вирахуванням непрямих податків;
- розмір ввізного мита;
- розмір непрямих податків які не відшкодовані підприємству та інші витрати.

Також необхідно враховувати транспортно-заготівельні витрати. Але, зважаючи на те, що ТОВ «Спецпромзахист» не виконує перевезення матеріальних цінностей вантажним автотранспортом цих витрат немає.

Приклад з відображення операцій по придбанню товарів представлено в табл. 2.1.

Таблиця 2.1 - Відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з придбання товарів

Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Отримано товари від постачальника на підприємствах оптової торгівлі	281 «Товари на складі»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»
Одночасно на суму податкового кредиту з ПДВ	641 «Розрахунки за податками»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»
На суму інших витрат, пов'язаних з придбанням товарів	281 «Товари на складі»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками» 685 «Розрахунки з іншими кредиторами» 66 «Розрахунки з оплати праці» 65 «Розрахунки за страхуванням»

У разі реалізації товарів на підприємстві «Спецпромзахист» вони оцінюються за одним з наступних методів:

- ціни продажу;
- середньозваженої собівартості;
- нормативних витрат;
- ідентифікованої собівартості запасів;
- ФІФО.

Підприємство повинно для всіх запасів однакового призначення та умов використання застосовувати тільки один з наведених методів.

Оцінка за цінами продажу використовується підприємствами роздрібною торгівлі, при цьому користуються середнім відсотком торговельної націнки.

Цей метод використовується підприємствами, які мають значну кількість товарів з однаковою торговельною націнкою. Собівартість визначають як різницю між продажною вартістю запасів та розміром торговельної націнки. Розмір торгової націнки не регламентовано на законодавчому рівні.

$$\text{Відсоток торгової націнки} = \frac{\text{ТН}_\text{Н} + \text{ТН}_\text{П}}{\text{ПВ}_\text{Н} + \text{ПВ}_\text{П}}, \quad (2.1)$$

де $\text{ТН}_\text{Н}$ і $\text{ТН}_\text{П}$ – залишок торговельної націнки на початок звітнього місяця та торговельні націнки звітнього місяця,
 $\text{ПВ}_\text{Н}$ і $\text{ПВ}_\text{П}$ – продажна вартість товарів на початок місяця та продажна вартість товарів, що надійшли у звітньому місяці

За методом середньозваженої собівартості реалізовані запаси та їх залишок на кінець місяця оцінюють за середніми цінами, при цьому враховується їх залишок на початок місяця та їх надходження за місяць. Середня вартість може розраховуватися як після закінчення місяця так і після кожного надходження запасів. В умовах періодичної системи обліку запасів середньозважена собівартість їх одиниці визначається за формулою:

$$C_c = \frac{C_\text{П} + C_\text{Н}}{K_\text{П} + K_\text{Н}}, \quad (2.2)$$

де C_c - середньозважена собівартість;

$C_\text{П}$ і $C_\text{Н}$ - відповідно собівартість запасів на початок періоду та, що надійшли протягом періоду;

$K_\text{П}$ і $K_\text{Н}$ - відповідно кількість запасів на початок періоду, що надійшли протягом періоду.

Метод ФІФО, це метод при якому запаси використовуються в послідовності їх надходження. Тобто «першим надійшов — першим вибув». На дату

кожної операції вибуття запасів визначається їх середньозважена вартість. Вартість запасів на кінець місяця на аналізованому підприємстві оцінюється за цінами останніх надходжень цих запасів.

Метод ЛФО вилучено з НП(С)БО 9. Цей метод на теперішній час не використовується.

Сутність оцінки за методом нормативними витратами полягає в тому, що ці норми встановлює підприємство з врахуванням нормативного рівня виробничих потужностей підприємства та використання запасів. Підприємство повинно до початку виробничого процесу розрахувати нормативну калькуляцію в якій визначити витрати на виготовляємий обсяг та одиниці продукції. Перевитрати або економія оформляються необхідними документами. Наприкінці звітного періоду підприємству необхідно розрахувати фактичну калькуляцію собівартості продукції і порівняти її з нормативною. Як що є відхилення, аналізуються причини їх виникнення і за необхідності, ціни та норми витрат переглядаються.

На аналізованому підприємстві «Спецпромзахист» використовується метод ідентифікованої собівартості запасів. При цьому методі з підприємства матеріали вибувають за первісною вартістю. Він застосовується за умови незначної номенклатури матеріалів, що використовуються на підприємстві.

Підприємство самостійно вибирає метод списання собівартості запасів, на це впливає стратегія розвитку та особливість виду діяльності підприємства.

Порядок відображення реалізації товарів підприємствами оптової торгівлі представлені в табл.2.2.

Оцінка товарів на дату балансу на аналізованому підприємстві здійснюється за нижчою з вартостей: первісною або чистою вартістю реалізації. Зміна первісної вартості в бік зменшення може бути за наступних умов: часткова втрата певних властивостей цінностей, зниження попиту на товар протягом трьох місяців, закінчення строку придатності та інші. Збільшення первісної вартості можлива тоді, як що раніше була проведено оцінка.

Таблиця 2.2 - Кореспонденція рахунків при відображенні операцій
реалізації товарів оптової торгівлі

Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
	дебет	кредит
Визнано дохід від реалізації товарів	361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями»	702 «Дохід від реалізації товарів»
Визнано податкові зобов'язання з ПДВ	702 «Дохід від реалізації товарів»	641 «Розрахунки за податками»
Списано собівартість реалізованих товарів	902 «Собівартість реалізованих товарів»	281 «Товари на складі»
Отримано виручку від реалізації товарів	311 «Поточні рахунки в національній валюті»	361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями»
Проведено коригування доходів при поверненні покупцем товарів	704 «Вирахування з доходу»	361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями»
Оприбутковано повернені товари на склад	281 «Товари на складі»	902 «Собівартість реалізованих товарів»

Перевірка складського обліку є невід'ємною частиною внутрігосподарського контролю запасів та ТМЦ на складах. Для цього необхідно перевірити картки сортового обліку, ці картки видаються під розписку матеріально відповідальної особі. Бухгалтерія повинна постійно проводити перевірки цих карток на предмет правильності заповнення і зіставлення з первинними документами. Після цього обов'язково повинно бути перевірено визначення сальдо по кожній операції. Це особливо є актуальним для тих підприємств, що ведуть оперативно-сальдовий облік матеріалів, а в бухгалтерії цього підприємства ведеться облік за групами матеріалів у вартісному вираженні. При перевірці бухгалтер повинен поставити свій підпис і таким чином підтвердити правильність цих операцій.

Частіше всього виявляються наступні порушення в веденні карток сортового обліку: перехідне «червоне» сальдо по окремим видам цінностей; не оприбуткування окремих цінностей; розбіжності між даними бухгалтерії та да-

ними що є на складі; завищення кількості списаних цінностей і їх не відповідність видатковим накладним; помилки в розрахунку залишків на складах і тому подібне.

Коли ми бачимо «червоне» сальдо по окремим видам цінностей це свідчить саме про неповне або несвоєчасне оприбуткування. Як що ми бачимо завищене списання, то це може свідчить про безтоварні операції або інші шахрайські дії пов'язані з матеріальними цінностями. Саме «червоне» сальдо дуже часто свідчить про крадіжки на складі та незаконні обробки матеріально-відповідальної особи. Після виявлення таких фактів бухгалтер повинен з'ясувати причини, після цього він повинен ініціювати проведення суцільної інвентаризації всіх цінностей на цьому складі, а після виявлення надлишків, їх оприбуткувати і вивести реальні залишки. Як що за результатами інвентаризації виявлені нестачі і встановлено матеріально-відповідальну особу, необхідно розрахувати розмір збитків.

Від'ємні залишки, які мають місце у бухгалтерському обліку, призведуть до завищення валових витрат через зниження залишків матеріальних цінностей на кінець податкового періоду. Відповідно, відбудеться зниження об'єкта оподаткування з податку на прибуток.

Виявлення зниження об'єкта оподаткування фіскальним органом призведе до необхідності сплати штрафу у розмірі 25 % від суми недоплати (зниження суми податкового зобов'язання) за кожен з податкових періодів, установлених для такого податку, та пені за кожний день прострочки платежу. При розрахунку пені враховується 120% річної ставки НБУ.

Окрім цього, до керівника та головного бухгалтера підприємства керівником фіскального органу (його заступником) можуть бути застосовані адміністративні штрафи.

Для того, щоб уникати ймовірних розбіжностей в обліку та накладання штрафів на підприємстві доцільно проводити інвентаризацію. Інвентаризація

запасів проводиться для зіставлення фактичної наявності матеріалів на складі з їх залишками за даними обліку на підприємстві періодично [81].

Порядок проведення інвентаризації матеріальних цінностей і запасів затверджено Інструкцією з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, документів та розрахунків, затвердженою наказом Міністерства фінансів України від 11.04.1994 № 69 (зі змінами) [81].

Під час проведення інвентаризації необхідно скласти інвентаризаційний опис. Як вже було зазначено вище, зі всіма робітниками, які займаються зберіганням, видачою та оприбуткуванням цінностей повинен бути укладено договір про повну матеріальну відповідальність. На ці посади можуть призначатися повнолітні особи які не мали судимості. В цих договорах повинні бути визначені зобов'язання цих працівників стосовно збереження цінностей які за ними закріплені. Також матеріально-відповідальні особи повинні займатися обліком цінностей, вчасним складанням звітності і прийняттям участі в інвентаризаціях.

За цим договором адміністрація підприємства зобов'язується створити умови необхідні для збереження цінностей на складах, роботи з ними, та забезпечення відповідною нормативно-довідковою літературою.

Інвентаризація запасів повинна проводитися систематично, без повідомлення заздалегідь про це завідувача складом. Обов'язковим є проведення інвентаризацій при складанні фінансової річної звітності, а також при зміні матеріально відповідальних осіб.

Найчастіше на підприємстві «Спецпромзахист» проводиться інвентаризацію запасів це обумовлено значним асортиментом та кількістю запасів на підприємстві та їх постійним рухом. На підприємстві «Спецпромзахист» остання інвентаризація проведена станом на 31 грудня 2021 року, тобто реально на аналізованому підприємстві вона проводиться один раз на рік. Це дуже погано, що не проводяться раптові вибіркові інвентаризації.

Інвентаризація проводиться за місцями зберігання та за матеріально-відповідальними особами. При цьому проводиться обмірювання, переважування та підрахунок цінностей які числяться за кожним комірником з подальшим зіставленням їх фактичної наявності з даними обліку. Як що є цінності на відповідальному зберіганні по ним складаються окремі інвентаризаційні описи.

Інвентаризація починається після видання наказу керівника ТОВ «Спецпромзахист» з призначення інвентаризаційної комісії. Перед початком інвентаризації матеріально відповідальна особа подає матеріальний звіт, в якому він повинен зазначити всі оприбутковані та видані цінності на дату інвентаризації. В інвентаризаційній опис записи по запасам робляться як за місцем зберігання так і за найменуванням і кількістю. Як що під час інвентаризації надходять цінності, тоді комірник під наглядом комісії робить про це запис в інвентаризаційному описі з позначкою «після інвентаризації».

Як що керівництвом підприємства прийнято рішення під час інвентаризації видати цінності зі складу, тоді про це робиться запис про це під пильним наглядом членів інвентаризаційної комісії. Такі цінності заносяться в окрему інвентаризаційну опис. Після завершення інвентаризації по кожній матеріально-відповідальній особі складається інвентаризаційний опис який передається в бухгалтерію. Цей опис підписується всіма члена комісії. В бухгалтерії, згідно даних обліку складається порівняльні відомості. Може бути виявлено пересортування, тоді виявлені нестачі можуть бути перекриті надлишками. Це можливо тільки при виконанні наступних умов: цінності одного найменування; в рівної кількості; за один і теж самий звітний період; і якщо вони знаходяться в однієї матеріально-відповідальній особи. Якщо надлишків для взаємного зарахування недостатньо, то комісією визнається розмір нестачі запасів.

На підставі порівняльних відомостей складається акт інвентаризації (Додаток К), в ньому визначаються результати інвентаризації, винні особи та їх

пояснення. Результати інвентаризації можуть бути наступні: нестача цінностей; надлишок цінностей; відповідність обліковим даним.

Якщо по результатам інвентаризації не виявлено відхилень, тобто засвідчена відповідність обліковим даним, то це свідчить про якісну роботу матеріально-відповідальної особи і гарну організацію внутрішньогосподарського контролю. При вибіркових інвентаризаціях, коли не виявлено помилок, необхідно зробити ще кілька перерахунків для того щоб впевнитися в результаті.

Якщо виявлена нестача цінностей, то комісія повинна встановити є норми природних втрат і якщо вони є, тоді вони списуються. Після цього комісія повинна встановити винних осіб в нестачі цінностей. Якщо винні особи не встановлені, тоді вони списуються за рахунок фінансових результатів підприємства.

Якщо виявлені надлишки цінностей, комісія повинна розібратися в обставинах які привели до цього, а після цього вони повинні бути оприбутковані і зроблена запис Дебіт 20-28 Кредит 719.

При виявленні нестачі і встановленні матеріально-відповідальної особи, інвентаризаційна комісія повинна визначити розмір збитків від такої нестачі.

Розмір збитків від нестачі запасів встановлено Постановою Кабінету міністрів України № 116 від 22.01. 1996 р. «Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей» і розраховується за формулою [82] :

$$P_z = [(B_v + A) \times I_{\text{інф}} + ПДВ + A_{\text{зб}}] \times 2 + V_p + V_r, \quad (2.3)$$

де P_z – розмір збитків (у гривнях);

B_v – балансова вартість на момент встановлення факту розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей (у гривнях);

A – амортизаційні відрахування (у гривнях);

$I_{\text{інф}}$ – загальний індекс інфляції, який розраховується на підставі щомісячно визначених Мінстатом індексів інфляції;

ПДВ – розмір податку на додану вартість (у гривнях);

А зб – розмір акцизного збору (у гривнях);

Вп – фактичні витрати підприємства для відновлення зруйнованих, або придбання нових матеріальних цінностей;

Вр - фактична вартість робіт по відновленню, по цінам на день скоєння правопорушення (витрати по доставці матеріалів та усунення пошкоджень).

Порядок відображення результатів інвентаризації запасів наведено в табл. 2.3.

Таблиця 2.3 - Відображення на рахунках бухгалтерського обліку інвентаризації

Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
	дебет	кредит
Виявлення недостач, за якими винні особи не встановлені	947 «Недостачі і втрати від псування цінностей»	Кредит рахунків запасів (20—28)
Одночасно зменшено податковий кредит з ПДВ, отриманий при надходженні запасів від постачальників методом «сторно»	641 «Розрахунки за податками»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»
Виявлення недостач, за якими винні особи встановлені	947 «Недостачі і втрати від псування цінностей»	Кредит рахунків запасів (20—28)
Одночасно зменшено податковий кредит з ПДВ, отриманий при надходженні запасів від постачальників методом «сторно»	641 «Розрахунки за податками»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»
Відображено суму недостач на позабалансовому рахунку (до відшкодування винною особою):	Дебет 072 «Невідшкодовані недостачі і втрати від псування цінностей»	
Одночасно відображається сума до відшкодування винними особами	375 «Розрахунки з відшкодування завданих збитків»	716 «Відшкодування раніше списаних активів»
На суму ПДВ, яка буде відшкодована винною особою	716 «Відшкод. раніше списаних активів»	641 «Розрахунки за податками»
Утримано недостачу з матеріально відповідальної особи	66 «Розрахунки з оплати праці»	375 «Розрахунки з відшкодування завданих збитків»
Сплачено суму відшкодування МОЛ	301 «Каса в національній валюті»	375 «Розрахунки з відшкодування завданих збитків»
Списано відшкодовану недостачу з позабалансового рахунка		072 «Невідшкодовані недостачі і втрати від псування цінностей»
Оприбутковано лишки запасів, виявлених в процесі інвентаризації	Дебет рахунків запасів (20—28)	719 «Інший доходи від операційної діяльності»
Виявлені лишки запасів віднесено на фінансові результати	719 «Інший доходи від операційної діяльності»	791 «Результат основної діяльності»

Працівник здійснює відшкодування за нестачі і втрати матеріальних цінностей лише за умови, що вони сталися з його вини у розмірах, передбачених чинним законодавством.

2.3. Автоматизація обліку запасів на ТОВ «Спецпромзахист»

Подальший розвиток й удосконалення методики й організації аудиту в зарубіжній і вітчизняній практиці неможливо уявити без застосування інформаційних технологій та комп'ютерної техніки.

На аналізованому ТОВ «Спецпромзахист» облік організований із використанням програми «1С: Підприємство». Ця система програм призначена для розв'язання широкого спектру задач пов'язаних з автоматизацією обліку і управлінням аналізованого підприємства. «1С: Підприємство» це програма яка націлена на вирішення завдань побудованих за єдиним принципом і на єдиній технологічній платформі. Керівник і головний бухгалтер підприємства може вибрати рішення, яке на його думку відповідають актуальним потребам підприємства.

Для відображення в обліку операцій з надходження на підприємство ТМЦ призначений документ Прибуткова накладна (рис. 2.1).

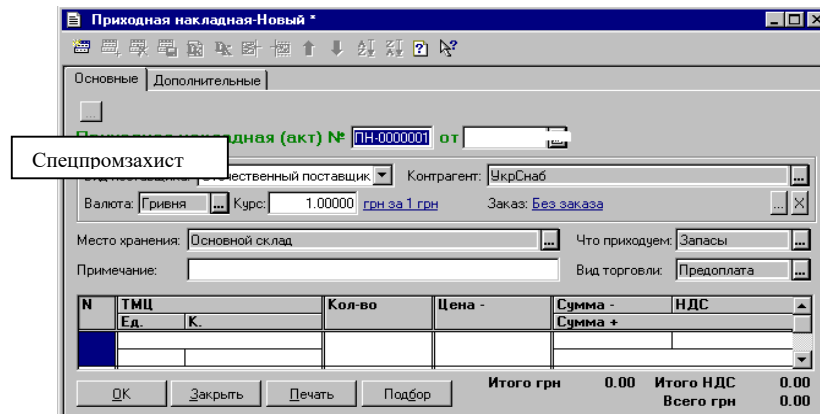


Рисунок 2.1 - Діалогове вікно Прибуткова накладна – Нова

Документ Прибуткова накладна можна створювати на підставі документів Договір, Залишки взаєморозрахунків, Рахунок вхідний. Введений документ Прибуткова накладна поміщається в журнал Прибуткові накладні. Приклад створеної Прибуткової накладної зображений на рис. 2.1.

Далі заповнюється реквізити цього документу. На вкладці Основні в полі вводу Прибуткова накладна (акт) № буде автоматично введений черговий номер накладної, поточна дата, вид постачальника, які можуть бути змінені самостійно.

Із списків Контрагенти, Валюта, Місця зберігання слід вибрати необхідні данні, які вже занесені до програми 1С: Підприємство.

Далі в полі вводу Примітки вказується назва документу, на базі якого була виконана операція з оприбуткування товару.

Табличну частину документа в 1С: Підприємстві 7.7 можна заповнити двома способами:

- введенням нового рядка;
- вибором елементів з довідників.

При використанні першого способу необхідно натиснути кнопку Новий рядок. У графі № автоматично проставляється номер рядка. При цьому на екрані з'явиться вікно ТМЦ (Вибір) (рис. 2.2.).

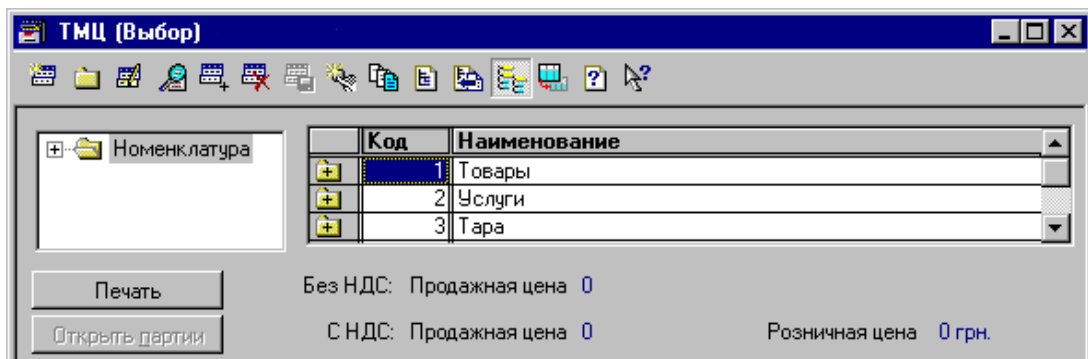


Рисунок 2.2 - Вікно ТМЦ (Вибір)

У графу Ціна - автоматично виставляється ціна виробу без ПДВ, вказана в довіднику ТМЦ, але її при необхідності можна виправити. Після занесення кількості всі останні графи таблиці заповнюються автоматично.

Інший спосіб заповнення табличної частини прибуткової накладної полягає в підборі елементів довідників. Для цього треба натиснути кнопку Підбір, що знаходиться в нижній частині вікна Прибуткова Накладна - Новий. На екрані з'явиться вікно Підбір ТМЦ (Підбір) (рис. 2.3).

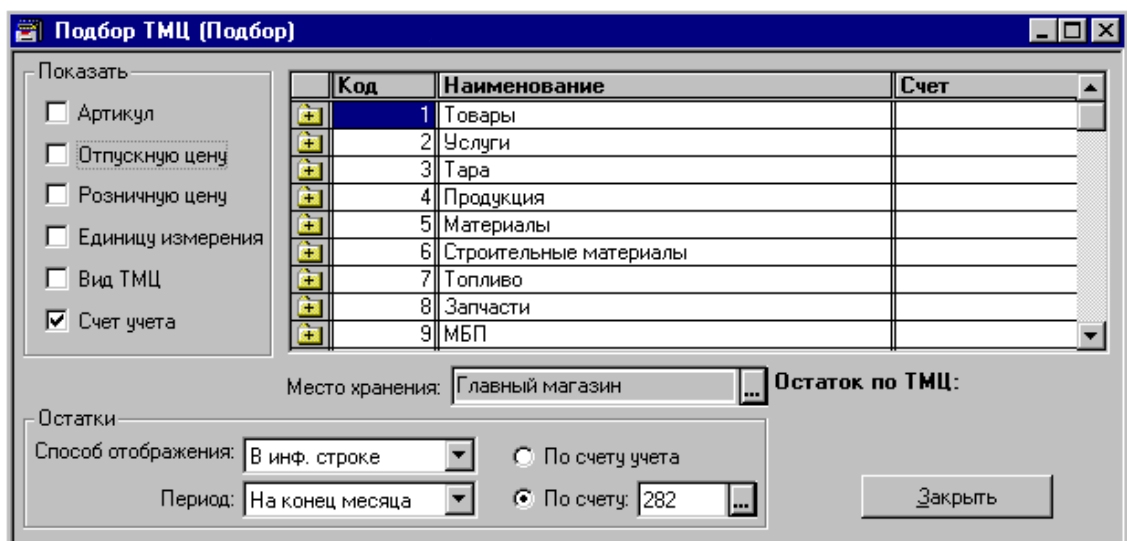


Рисунок 2.3 - Вікно Підбір ТМЦ (Вибір)

У графі Найменування треба вибрати потрібний рядок та ввести кількість. Діалог закриється, а в табличній частині діалогу Прибуткова накладна - Новий буде доданий рядок, що містить повну інформацію про товар, що відпускається.

На вкладці Додаткові в полі введення Номер прибуткової накладної від постачальника необхідно ввести відповідний номер. Всі останні поля введення заповняться програмою автоматично.

Після заповнення табличної частини документа є можливість переглянути, як виглядатиме підготовлений документ Прибуткова накладна при друці шляхом натискання кнопки Друк, яка розташована в нижній частині діалогу

Прибуткова накладна - Новий. На екрані з'явиться вікно ДРУК: Прибуткова накладна (рис. 2.4).

№	Назва	Од.	Кіл-ть	Ціна вал	Сума вал	Сума грн	ПДВ	Всього
1	Сумка	шт.	15.000	38.00	570.00	570.00	114.00	684.00
Всього :					570.00	570.00	114.00	684.00

Всього у гривнях: Шістсот вісімдесят чотири гривні 00 копійок
Всього ПДВ: 114.00 грн.

Рисунок 2.4 - Вікно ДРУК: Прибуткова накладна

До документу Прибуткова накладна програмою формуються проводки. Для того, щоб їх переглянути треба натиснути кнопку Проводки, розташовану на панелі інструментів вікна Прибуткова накладна. На екрані з'явиться вікно Журнал проводок: Прих. накл. ПН-0000001 (рис. 2.5), яке містить перелік проводок, створених по прибутковій накладній.

Для роботи з вхідними податковими документами використовується журнал Книга придбання.

Дата	Номер	Дт	Субконто Дт	Кт	Субконто Кт	Валюта	Курс	Кол-...	Вал. с...	Сумма	№...
03.06.	ПН-0000001	BP	УкрСнаб	BP	УкрСнаб					570.00	ПХ
	1		Договор ДГ-0С (Ж.05) Придба		Договор ДГ-0С (Ж.05) Придба						
03.06.	ПН-0000001	6415	20 %	631	УкрСнаб					114.00	ПХ
	2				Договор ДГ-0С						
03.06.	ПН-0000001	281	Главный магаз	631	УкрСнаб				15.000	570.00	ПХ
	3		Сумка женская ПН-0000001 (0С		Договор ДГ-0С						

Рисунок 2.5 - Вікно Журнал проводок: Прих.накл.

Вхідним податковим документом в типовій конфігурації є документ Запис книги придбання (рис. 2.6), який призначений для реєстрації і формування печатних податкових накладних, отриманих від наших постачальників. Документ може формувати проводку з податкового кредиту ПДВ у тому випадку, коли константа ПДВ по вхідним Податковим накладним встановлена в значення Так.

Рисунок 2.6 - Діалог Запис книги придбання - Новий

Кожен документ Запис книги придбання відповідає рядку в Книзі придбання. Документ можна створювати на підставі таких документів, як Договір, Прибуткова накладна, Витрати на придбання, Послуги сторонніх організацій, Рахунок вхідний.

В графі вводу Запис книги придбання № буде автоматично введений черговий номер, а в полі вводу Від буде автоматично розміщена поточна дата. Зі списку Замовлення треба вибрати потрібний договір. Поле Дата оплати заповнюється програмою автоматично, але в разі придбання товару по передоплаті.

ТОВ «Спецпромзахист» є підприємством оптової торгівлі, тому в полі вводу Форма оплати треба ввести з клавіатури Безготівкова і натиснути кнопку ОК для проведення документа. На екрані з'явиться діалог про проведення підготовленого документа. Після натискання кнопки Так документ буде проведений. Діалог Запис книги придбання – Новий закриється, а у вікні Книга придбання курсор буде встановлений на рядок із записом про знов введений запис книги придбання.

Програма 1 С: Підприємство надає можливість переглянути як виглядатиме Книга придбання при друці. Для цього натисніть кнопку Друк книги придбання в нижній частині вікна. На екрані з'явиться діалог налаштування параметрів Книга придбання (рис. 2.7). У полі введення З: і По: треба встановити необхідний період.

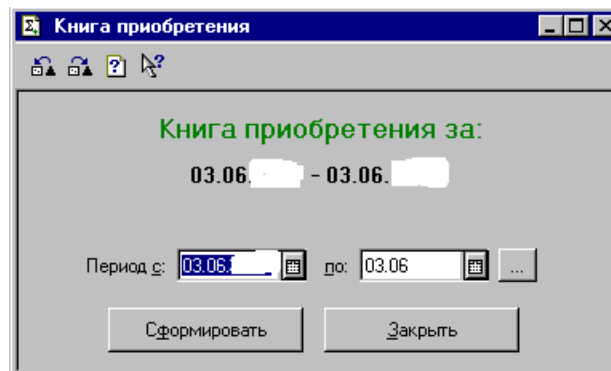


Рисунок 2.7 - Діалог налаштування параметрів Книга придбання

Шляхом натискання кнопки Сформувавати на екрані з'явиться звіт ДРУК: Книга придбання (рис. 2.8).

Важливим напрямом удосконалення методики й організації аудиту в Україні є поширення застосування комп'ютерної техніки. Це невідворотний процес, зумовлений розвитком науково-технічного прогресу у світі.

2.4. Методика аналізу запасів підприємства, що аналізується

Запаси це найменш ліквідні активи підприємства. Для їх перетворення у грошові кошти їх потрібно або реалізувати, або виготувати з них готову продукцію. Інформація про запаси є дуже важливою для забезпечення безперервного процесу реалізації продукції цього підприємства.

Для проведення аналізу і прийняття відповідних рішень з боку керівництва необхідно використовують дані не тільки аналітичного обліку а і показники фінансової звітності підприємства (Додаток X, Ц).

Основною задачею аналізу запасів ТОВ «Спецпромзахист» є виявлення рівня забезпеченості відповідними запасами і оцінки ефективності їх використання.

Аналізоване товариство є підприємством оптової торгівлі і до запасів відносяться товари, які обліковуються на рахунку 28 «Товари». Тому аналіз буде проведений за наступними етапами:

- 1) аналіз загальної суми запасів, тобто їх динаміка і питома вага в обсязі оборотних активів;
- 2) аналіз ефективності використання запасів, їх обсягу в цілому і показників їх оборотності.

Для проведення аналізу динаміки та структури запасів будемо використовувати данні балансу за 2019-2021 рік (табл. 2.4).

Як бачимо з наведених даних у табл. 2.4, у структурі оборотних активів стався перелив засобів із запасів в чисту дебіторську заборгованість, внаслідок чого питома вага запасів зменшилася з 73,09% в 2019 році до 51,67% в 2021

році, а питома вага дебіторської заборгованості збільшилася відповідно з 24,30% до 40,35%.

Таблиця 2.4 - Розрахунок питомої ваги статей оборотних активів
ТОВ «Спецпромзахист» за 2019 – 2021 роки

Розділи балансу	Абсолютні величини, тис. грн.				Питома вага, %			Абсолютне відхи- лення, тис. грн		
	31.12. 2018 р	31.12. 20019р	31.12. 2020р	31.12. 2021р	31.12. 2019р	31.12. 2020р	31.12. 2021р	31.12. 2019р	31.12. 2020р	31.12. 2021р
Оборотні ак- тиви	731,80	785,7	893,5	883,6	98,05	96,56	96,28	53,9	107,8	-9,9
Запаси	566,50	585,7	516,1	474,2	73,09	55,78	51,67	19,2	-69,6	-41,9
Чиста дебітор- ська заборгова- ність	154,60	194,7	373,1	370,3	24,3	40,32	40,35	40,1	178,4	-2,8
Грошові кошти	10,70	5,3	4,3	39,1	0,66	0,46	4,26	-5,4	-1	34,8
Баланс	745,0	801,3	925,3	917,7	100,0	100,0	100,0	56,3	124,0	-7,60

Як бачимо з наведених даних у табл. 2.4, у структурі оборотних активів стався перелив засобів із запасів в чисту дебіторську заборгованість, внаслідок чого питома вага запасів зменшилася з 73,09% в 2019 році до 51,67% в 2021 році, а питома вага дебіторської заборгованості збільшилася відповідно з 24,30% до 40,35%. Графічно ці зміни на товаристві з обмеженою відповідальністю «Спецпромзахист» відображені на рис. 2.9.

Спостерігається загальне зменшення оборотних активів, основна частка яких сконцентрована в розділі запаси. Це свідчить про те, що торгівельна діяльність йде не надто активно, а зростаючий розмір дебіторської заборгованості до 2020 року підтверджує факт впливу кризи на контрагентів, які мали ускладнення з виконанням оплати за придбані товари ТОВ «Спецпромзахист». Однак, ситуація дещо покращилася у 2021 році, та питома вага грошових коштів з 2021 року збільшилася, після значного падіння на протязі 2018 – 2020 років, на 34,8 тис грн. (рис.2.9).

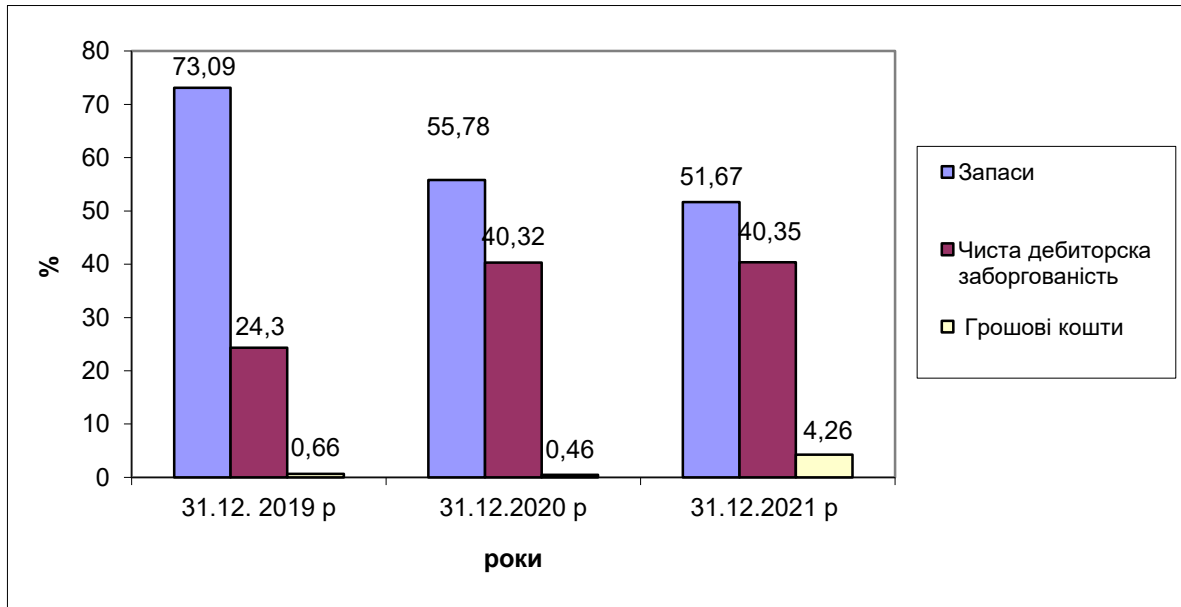


Рисунок 2.9 - Структура оборотних активів підприємства в 2019 – 2021 роки

Спостерігається загальне зменшення оборотних активів, основна частка яких сконцентрована в розділі запаси. Це свідчить про те, що торгівельна діяльність йде не надто активно, а зростаючий розмір дебіторської заборгованості до 2020 року підтверджує факт впливу кризи на контрагентів, які мали ускладнення з виконанням оплати за придбані товари ТОВ «Спецпромзахист». Однак, ситуація дещо покращилася у 2021 році, та питома вага грошових коштів з 2021 року збільшилася, після значного падіння на протязі 2018 – 2020 років, на 34,8 тис грн. (рис.2.9).

Треба звернути увагу на залежність між запасами та дебіторської заборгованістю. У зв'язку з тим, що світова криза продовжує поразати економіки країн та окремі підприємства зокрема, то ТОВ «Спецпромзахист» рекомендується переглянути неплатоспроможних контрагентів задля того, щоб виключити ймовірність виявлення безнадійної дебіторської заборгованості.

На рис. 2.10 спостерігається позитивна зміна дебіторської заборгованості станом на 2021 рік, після збільшення у 2019 і 2020 роках на 26% та 92% відповідно (табл. 2.5).

Таблиця 2.5 - Розрахунок відносного відхилення статей активу

Розділи балансу	Темп зростання, %			Темп приросту, %		
	31.12. 2019 р	31.12. 2020 р	31.12. 2021 р	31.12. 2019 р	31.12. 2020 р	31.12. 2021 р
Оборотні активи	107,37	113,72	98,89	7,37	13,72	-1,11
Запаси	103,39	88,12	91,88	3,39	-11,88	-8,12
Чиста дебіторська заборгованість	125,94	191,63	99,25	25,94	91,63	-0,75
Грошові кошти	49,53	81,13	909,30	-50,47	-18,87	809,30

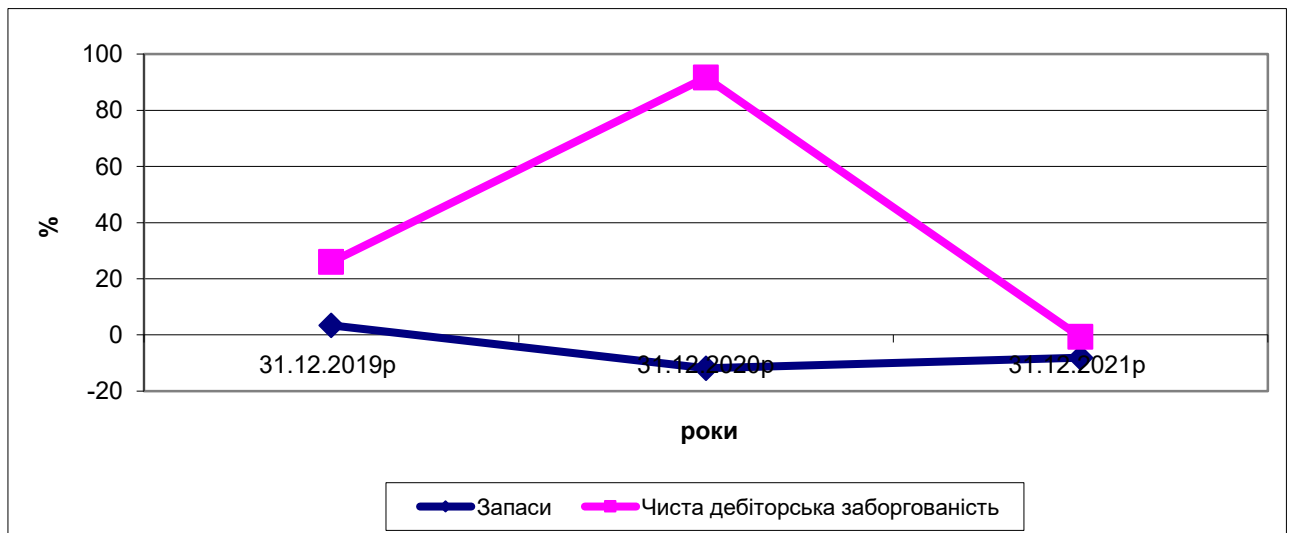


Рисунок 2.10 - Темпи приросту (зменшення) дебіторської заборгованості та запасів ТОВ «Спецпромзахист», (%)

Ефективність використання запасів визнається їх оборотністю. Цей показник характеризує швидкість їх перетворення в грошову масу, що впливає на платоспроможність аналізованого підприємства.

Коефіцієнт оборотності (K_0) запасів розраховується за наступною формулою [34]:

$$K_o = \frac{\text{Собівартість реалізованої продукції}}{\text{Середня вартість запасів}} = \frac{\text{Собівартість реалізованої продукції}}{\left(\frac{\text{Запаси на початок року} + \text{Запаси на кінець звітного періоду}}{2} \right)}, \quad (2.4)$$

Коефіцієнт оборотності запасів використовується для розрахунку середньої тривалості одного обороту запасів.

Середня тривалість одного обороту запасів розраховується за формулою [34]:

$$\text{Середня тривалість одного обороту запасів} = \frac{365 \text{ днів}}{\text{Коефіцієнт оборотності запасів}} = \frac{\text{Середня вартість запасів}}{\text{Собівартість реалізованої продукції}} \times 365 \text{ днів}, \quad (2.5)$$

Результати розрахунку коефіцієнту оборотності та середньої тривалості одного обороту запасів по підприємству ТОВ «Спецпромзахист» представлені в табл. 2.6.

Таблиця 2.6 - Розрахунок коефіцієнту оборотності запасів та середньої тривалості одного обороту запасів

Показник	Роки		
	31.12. 2019 р	31.12.2020 р	31.12.2021 р
Собівартість реалізованої продукції	3 588,50	3 879,40	1 567,90
Запаси на початок року	566,50	585,70	516,10
Запаси на кінець звітного періоду	585,70	516,10	474,20
Середня вартість запасів	859,35	843,75	753,20
Коефіцієнт оборотності, K_o	4,18	4,60	2,08
Середня тривалість одного обороту запасів, днів	87,41	79,39	175,34

Коли коефіцієнт оборотності запасів високий, то це свідчить про ефективне використання коштів. Як видно з розрахунків коефіцієнт оборотності у 2019 і 2020 роках був на досить високому рівні і складав 4,18 та 4,60 відповідно. Спостерігалася тенденція до росту. Чим вище цей коефіцієнт, тим більше ліквідну структуру мають оборотні активи. Але, у 2021 році у зв'язку з кризовими явищами, ми бачимо тенденцію до зменшення цього показника вдвічі. Тож це свідчить про нестабільне фінансове становище підприємства «Спецпромзахист».

Графічно коефіцієнт оборотності ТОВ «Спецпромзахист» за 2019-2021 роки відображений на рис. 2.11.

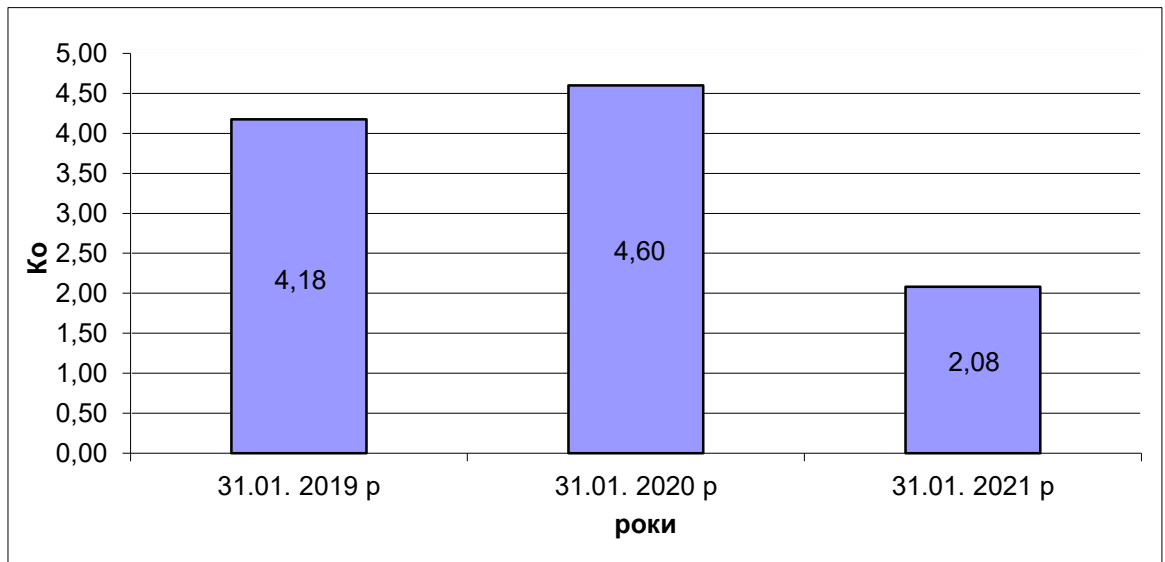


Рисунок 2.11 - Коефіцієнт оборотності ТОВ «Спецпромзахист» за 2019-2021 роки

Коефіцієнт середньої тривалості одного обороту запасів показує, як швидко аналізоване підприємство продає свою продукцію та яка середня тривалість одного обороту запасів упродовж року.

Таким чином, з розрахунків можна зробити висновок, що на аналізованому підприємстві «Спецпромзахист» цей коефіцієнт становить: на 2019 рік, 2020 рік та на 2015 рік 87 днів; 79 днів та 175 днів відповідно.

Отже, оборотність запасів до 2020 року включно мала тенденцію до зросту. Нажаль це привело до зменшення середньої тривалості одного обороту запасів з 87 днів до 79 днів. Але у 2021 році спостерігається значне збільшення середньої тривалості одного обороту запасів до 175 днів відповідно. Графічно це відображено на рис. 2.12.

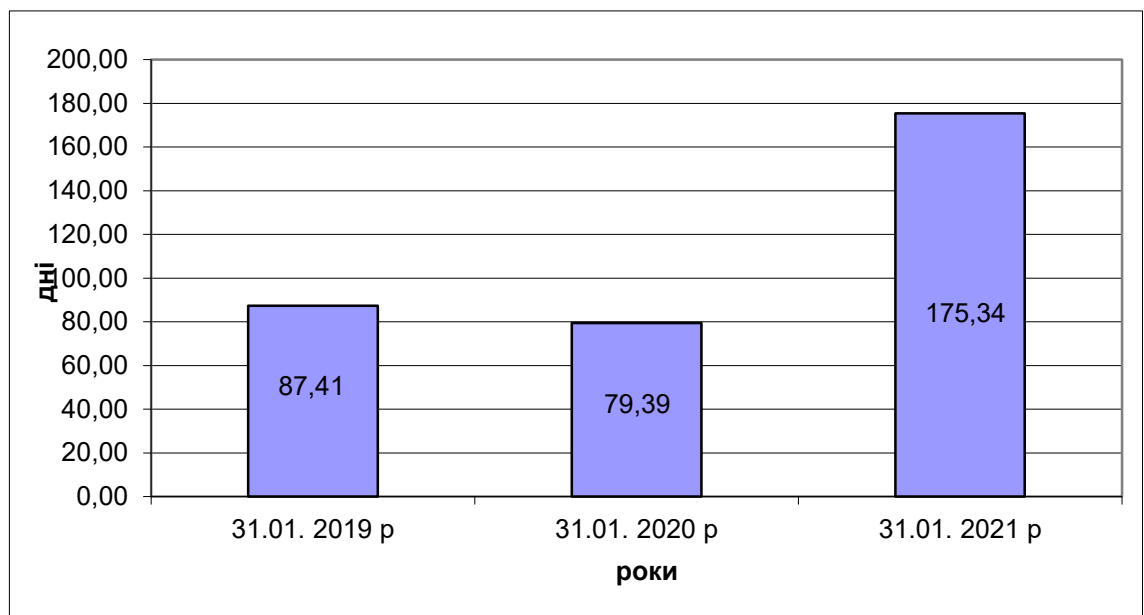


Рисунок 2.12 - Середня тривалість одного обороту запасів ТОВ «Спецпромзахист», (днів)

Досить значна кількість днів обороту запасів свідчить про те, що аналізоване підприємство вкладає значні кошти в запаси, що свідчить про наявність запасів на досить велику суму.

Таким чином, враховуючи проведені розрахунки, можна зробити загальний висновок, що ТОВ «Спецпромзахист» показує досить непогані результати функціонування, хоча світові кризові явища таки наклали негативні відбитки на його діяльність.

Безперебійний процес реалізації продукції досягається через якісне управління запасами керівництвом підприємства. Політика управління запасами

ставити наступні завдання: оптимізація структури та загального розміру запасів; зменшення витрат по обслуговуванню запасів що використовуються; контролю за рухом запасів.

Висновки по Розділу 2

Оцінка запасів відбувається при надходженні, вибутті та на дату балансу. Визначення первісної вартості запасів залежить від способу їх надходження на підприємство, а оцінки при вибутті - від затвердженого обліковою політикою методу. Так на ТОВ «Спецпромзахист» для оцінки вибуття запасів використовується метод ідентифікованої собівартості запасів.

Для дотримання принципу обачності та збільшення достовірності фінансової звітності підприємства у разі зіпсування, відсутності попиту, або знецінення ТМЦ запаси повинні бути оцінені за чистою вартістю реалізації, при цьому така оцінка відбувається у кожному звітному періоді з паралельним сторнуванням або віднесенням на доходи (витрати) результати попередньої оцінки.

На підприємстві ведеться первинна документація за допомогою якої оформляють рух запасів. До таких документів відносяться документи по надходженню і оприбуткуванню запасів, документи з відпуску запасів та документи з складського обліку. Крім цього після закінчення звітного місяця складаються реєстр приймання здачі документів та звіт «Про рух матеріальних цінностей», на основі котрих інформація про надходження і витрачання запасів заноситься у реєстри синтетичного й аналітичного обліку.

Одним з головних засобів контролю за збереженням запасів і роботою матеріально відповідальних осіб виступає інвентаризація, яка використовується для виявлення розбіжностей бухгалтерського обліку із обліком на складі та перевірки відповідності запасів критеріям оцінки активів. У свою чергу про-

ведення інвентаризації на підприємстві можна умовно поділити на 4 етапи: підготовчий, проведення інвентаризації, порівняння даних бухгалтерського обліку з фактичними залишками запасів, й складання акту інвентаризації.

Торгівельна діяльність на аналізованому підприємстві йде не надто активно, а зростаючий розмір дебіторської заборгованості до 2020 року підтверджує факт впливу кризи на контрагентів, які мали ускладнення з виконанням оплати за придбані товари підприємства «Спецпромзахист». Однак, ситуація дещо покращилася у 2021 році, та питома вага грошових коштів з 2021 року збільшилася, після значного падіння на протязі 2018 – 2020 років, на 34,8 тис грн.

Треба звернути увагу на залежність між запасами та дебіторської заборгованістю. У зв'язку з тим, що світова криза продовжує поразати економіки країн та окремі підприємства зокрема, то ТОВ «Спецпромзахист» рекомендується переглянути неплатоспроможних контрагентів задля того, щоб виключити ймовірність виявлення безнадійної дебіторської заборгованості.

Отже, оборотність запасів до 2020 року включно мала тенденцію до зросту, що призвело до зменшення середньої тривалості одного обороту запасів з 87 днів до 79 днів. Але у 2021 році спостерігається значне збільшення середньої тривалості одного обороту запасів до 175 днів відповідно.

Досить значна кількість днів одного обороту запасів свідчить про те, що аналізоване підприємство вкладає значні кошти в запаси. Таким чином, враховуючи проведені розрахунки, можна зробити загальний висновок, що ТОВ «Спецпромзахист» показує досить непогані результати функціонування, хоча кризові явища таки наклали негативні відбитки на його діяльність.

РОЗДІЛ 3

ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА АУДИТУ ЗАПАСІВ, РЕКОМЕНДАЦІЇ З ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

3.1. Організаційно-підготовча робота аудитора та планування аудиторської перевірки запасів підприємства

Вивчаючи Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» стало зрозуміло, що аудит це незалежна перевірка фінансової звітності, незважаючи на те, підприємство прибуткове або збиткове. Основна особливість аудиту полягає в тому, що аудитори за результатами перевірки завжди дають рекомендації та ніколи не застосовують ніяких штрафних санкцій.

Загальне визначення завдання аудиту запасів полягає саме в тому, наскільки достовірно й повно відображено в бухгалтерському обліку та звітності всі господарські операції відносно залишків і руху запасів підприємства.

Товариство з обмеженою відповідальністю «Спецпромзахист» є підприємством оптової торгівлі, яке вийшло на ринок у 2009 році. За час свого існування аудиторська перевірка не проводилася. Аналізоване підприємство не підпадає під обов'язковий аудит. Можливий її варіант буде представлений в даному розділі.

Розглянемо можливі етапи проведення аудиторської перевірки на аналізованому підприємстві «Спецпромзахист»:

1. Організаційно підготовча робота аудитора та планування аудиторської перевірки.
2. Проведення аудиторської перевірки.
 - перевірка внутрішнього контролю і систем бухгалтерського обліку запасів;

- контроль надходження, схоронності та реалізації запасів як внутрі підприємства та і за їх межі;
- перевірка повноти оприбуткування, правильності списання, оцінки та обліку запасів;
- перевірка дотримання податкового законодавства.

3. Формулювання висновків та рекомендацій по результатам аудиту запасів:

- складання незалежного аудиторського висновку;
- ознайомлення з висновком керівництва та підписання акту виконаних робіт.

Розглянемо докладніше етапи аудиторської перевірки товариства з обмеженою відповідальністю «Спецпромзахист».

На першому етапі організаційно-підготовчої роботи аудитора проходить ознайомлення з підприємством, зі специфікою його бізнесу, звітністю. Необхідно ознайомитися й перевірити систему внутрішнього контролю, обліку запасів на аналізованому підприємстві. Від того які будуть отримані результати, необхідно переглянути як що це потрібно, програму аудиту. Як що результати перевірки внутрішнього контролю клієнта є задовільні, то можливо зменшити кількість аудиторських процедур що проводиться та довіритися даним клієнта, хоча частково.

Як вже зазначалося раніше, підприємство ТОВ «Спецпромзахист» займається реалізацією спецодягу та засобів індивідуального захисту: робочі куртки, спеціалізоване робоче взуття, засоби захисту органів дихання, діелектричні засоби захисту, засобу захисту на висоті ВМО (висотно-монтажне встаткування, рукавички, різні технічні і електроприлади).

Компанія добре зарекомендувала себе на ринку промислових засобів захисту. Амбіційне керівництво створює комфортні умови роботи, дозволяє своїм співробітникам проявляти по максимуму особисті якості.

Дата реєстрації товариства з обмеженою відповідальністю «Спецпромзахист» як юридичної особи 18.09.09.

Фізична адреса підприємства наступна місто Харків, Дзержинський район, вул. Тарасовская, 3;80. Юридична адреса не співпадає із фізичною місто Харків, вул. Культури 3; 80.

Підприємство перебуває на загальній системі оподаткування. Загальна система передбачає сплату всіх податків і зборів згідно Податкового кодексу України. Аналізоване підприємство сплачує наступні податки: податок на додану вартість, податок на прибуток, ПДФО, ЕСВ, військовий збір.

Комп'ютеризована система ведення документації, обліку дозволяє уникати помилок, для чого використовується програма 1С бухгалтерія, версія 7.7.

Штат працівників на підприємстві становить шість чоловік, тому головний бухгалтер виступає в ролі бухгалтера й касира. Бухгалтерський облік руху запасів ведеться висококваліфікованим спеціалістом.

Головний бухгалтер ТОВ «Спецпромзахист» займається забезпеченням завчасного відображення всіх проведених господарських операцій та встановленням єдиних методичних основ бухгалтерського обліку, складання й надання у встановлений термін фінансової, податкової та статистичної звітності. Також завданням головного бухгалтера є контроль за роботою бухгалтерів, які займаються відображення проведених операцій на бухгалтерських рахунках, оформлення первинної документації та реєстрів обліку. Під час проведених інвентаризацій запасів підприємства завжди є присутній головний бухгалтер, який слідкує за її проведенням і відображення нестач або надлишків на рахунках обліку. Особлива увага приділяється контролю оформлення матеріалів по виявленню нестачам запасів і їх відшкодування матеріально-відповідальними особами.

При проведенні аудиторської перевірки доцільним є використання тестів, які дозволяють виявляти слабкі місця внутрішнього контролю перевіряемого підприємства. Основні питання аудиторського тестування особливостей

організації внутрішнього контролю підприємства «Спецпромзахист» згруповані в табл. 3.1.

Таблиця 3.1- Аудиторське тестування особливостей організації внутрішнього контролю та обліку на підприємстві «Спецпромзахист»

Формування питання	Відповідь
- Чи перевіряється правильність оцінки і обліку запасів службами внутрішнього контролю?	ні
- Чи порівнюються первинні дані про витрачання запасів із даними обліку про рух запасів із наданими звітами?	так
- Чи проводиться перевірка повноти і своєчасності оприбуткування запасів?	так
- Чи проводиться інвентаризація запасів, коли і скільки разів?	Так, 1р/рік
- Чи є служба внутрішнього аудиту, ревізійна комісія, постійно діюча інвентаризаційна комісія?	
- Чи відповідає зберігання запасів вимогам щодо належного зберігання: охорона, страхування (необхідні пристрої, запобігання псуванню) тощо?	так
- Чи закріплені запаси, що знаходяться на складі і в експлуатації, за особами, відповідальними за їх зберігання і використання?	так
- Наявність договорів про повну матеріальну відповідальність із працівниками, які безпосередньо пов'язані зі зберіганням, продажем, запасів?	так
- Доступ до комп'ютеризованих записів про запаси є тільки у осіб, для яких це пов'язано з посадовими обов'язками?	так
- Чи використовуються попередньо пронумеровані документи, чи їх видача реєструється в журналі (книгах), пронумерованому, прошнурованому, скріпленому печаткою?	так
- Невикористані частини інвентаризаційних описів прокреслюються літерою (Z)?	так
- Чи виявлені у звітному періоді факти крадіжки та псування запасів та на яку суму?	
- Чи проводяться на підприємстві незаплановані (раптові) інвентаризації?	ні
- Чи проводиться контроль за точністю підрахунку первинних документів?	так
- Ціни, підрахунки в інвентаризаційних описах перевіряються третьою особою?	так
- Чи систематично звіряються дані аналітичного і синтетичного обліку?	так
- Чи виділяється ПДВ окремим рядком у розрахункових, товарних і платіжних документах?	так
- Чи організований аналітичний облік запасів на необхідному рівні, чи ведуться картки складського обліку?	так

Саме після обробки результатів тестування внутрішнього контролю та бухгалтерського обліку запасів підприємства, аудитор приймає рішення о критеріях вибірки а також може бути прийняте рішення, що якісь окремі ділянки потребують суцільного або комбінованого способу перевірки.

Враховуючи те, що проводити суцільну перевірку запасів ТОВ «Спецпромзахист» недоцільно, через те що це забере велику купу часу та сил, перевірка буде проведена вибірковою.

У ході аудиту повинні використовуватися не тільки первинні документи та облікові реєстри, а також і акти податкових перевірок і аудиторські висновки за минулі періоди. Нажаль ТОВ «Спецпромзахист» згідно законодавства не підпадає під обов'язковий аудит, ініціативний аудит на підприємстві ніколи не проводився. Перелічені джерела інформації, а саме акт податкової перевірки, дає можливість звернути увагу на місця, де раніше були виявлені порушення, що може свідчить про проблемні ділянки які потребують особливої уваги. В зв'язку з цим, що раніше аудит на ТОВ «Спецпромзахист» не проводився, першу аудиторську перевірку необхідно проводити максимально детально.

Також треба не забувати, що ними було встановлено, що на аналізованому підприємстві не розроблені Наказ №1 «Про організацію бухгалтерського обліку» та Наказ №2 «Про облікову політику підприємства», не розроблений графік документообігу, що впливає на масштаб проведення перевірки в сторону його збільшення. Інвентаризація запасів на ТОВ «Спецпромзахист» проводиться 1 раз на рік. Хоча порушення законодавства не відбувається, але перевірку запасів доцільніше проводити частіше.

Перед кожною аудиторською перевіркою завжди складається Програма аудиту, це є обов'язковою вимогою Міжнародних стандартів аудиту. На основі переглянутої і вивченої інформації по перевіряемому підприємству формуємо Програму аудиту запасів ТОВ «Спецпромзахист» яка представлена в табл. 3.2.

Таблиця 3.2 – Програма аудиту запасів ТОВ «Спецпромзахист»

Аудиторська фірма АФ «Павлюк»

Суб'єкт господарювання ТОВ «Спецпромзахист»

Період перевірки 2.03.21 – 22.03.2021 рр.

Термін перевірки 20 днів

Аудиторський ризик 4%

ПРОГРАМА АУДИТУ ЗАПАСІВ ТОВ «СПЕПРОМЗАХИСТ»

п/п	Перелік аудиторських процедур	Виконавець	Термін перевірки, днів	Джерела інформація
1	2	3	4	5
1	Перевірити відповідність даних аналітичного обліку даним синтетичного обліку, звітності.	Павлюк	2	Звітність, дані аналітичного та синтетичного обліку
2	Перевірити фактичну наявність запасів. Перевірити організацію складського господарства, стан збереження запасів.	Павлюк	1	Інвентаризаційні описи, акти інвентаризацій
3	Перевірити повноту оприбуткування запасів за наявності документів, які підтверджують їх придбання: вибіркова взаємна звірка господарських договорів, накладних, фактур тощо та облікових регістрів на предмет ідентичності ряду показників: номенклатури, ціни, кількості, дат оприбуткування тощо.	Павлюк	1	Акти інвентаризацій, накази про проведення інвентаризацій, інвентаризаційні описи, порівняльні відомості, оборотно-сальдові відомості
4	Перевірити організацію контролю за зберіганням, використанням і погашенням довіреностей: - звірити за прибутковими документами, чи не було випадків передачі довіреностей іншим особам, зміни назви постачальників тощо; - звірити дані графи "відмітка про використання довіреностей" журналу обліку довіреностей ф. М-3 з даними первинних документів з оприбуткування запасів на склад; - перевірити своєчасність здачі до бухгалтерії невикористаних довіреностей (строки, відмітки).	Павлюк	3	Прибуткові накладні, товаро-транспортні накладні, податкові накладні, акти про приймання матеріалів, договори поставки, Головна книга, Журнал №3, платіжні доручення, рахунки-фактури, товарні чеки

Продовження табл. 3.2

1	2	3	4	5
5	Звірити правильність оформлення надходження та списання запасів: - звірити дані первинних документів із записами карток складського обліку; - взаємна збірка даних матеріального звіту та накладних, рахунків-фактур, із метою виявлення не вказаних у звіті первинних документів, підтвердження облікової ціни, наявності підписів матеріально відповідальних осіб тощо; - перевірити кореспонденцію рахунків на відпускання та надходження запасів.	Павлюк	2	Накладні-вимоги на відпуск, лімітно-забірні картки, видаткові накладні, наказ про облікову політику, Журнал №5, 5А
6	Перевірити законність списання запасів при втратах, дотримання встановленого порядку оформлення.	Павлюк	1	Накладні-вимоги на відпуск, лімітно-забірні картки, видаткові накладні,
7	Вивчити стан матеріальної відповідальності за збитки, завдані підприємству.	Павлюк	1	Акти інвентаризації
8	Перевірити своєчасність пред'явлення претензій за якістю та кількістю запасів.	Павлюк	1	Претензійні акти
9	Перевірити достовірність інформації про запаси, що відображаються у примітках до фінансової звітності згідно з нормами П(с)БО 9.	Павлюк	1	Звітність, дані аналітичного та синтетичного обліку
10	Перевірити правильність визнання запасів активами згідно з нормами П(с)БО 9 (чи є ймовірність того, що підприємство отримає економічні вигоди, пов'язані з використанням запасів; чи достовірно визначена вартість запасів).	Павлюк	1	Звітність, дані аналітичного та синтетичного обліку
11	Перевірити правильність визначення первісної вартості запасів при їх придбанні: - визначення при придбанні; - на підставі яких документів (висновків) визначено справедливую вартість запасів, отриманих безкоштовно, внесених до статутного капіталу, придбаних в обмін.	Павлюк	1	Прибуткові накладні, товаро-транспортні накладні, податкові накладні, акти про приймання матеріалів, договори поставки, Головна книга, Журнал №3, платіжні доручення, рахунки-фактури, товарні чеки

Продовження табл. 3.2

1	2	3	4	5
12	Перевірити, який із методів оцінки запасів при відпусканні їх на продаж або інше вибуття застосовується на підприємстві: - згідно з наказом про облікову політику; - фактично (способом звірки даних аналітичного обліку та розрахунків).	Павлюк	1	Накладні-вимоги на відпуск, лімітно-забірні картки, видаткові накладні, наказ про облікову політику, Журнал №5, 5А
13	Перевірити, чи правильно відображена в бухгалтерському обліку одиниця обліку запасів (найменування або однорідна група).	Павлюк	1	Первинні документи
14	Перевірити достовірність даних за залишками запасів у фінансовій звітності: чи відображаються запаси за найменшою з двох оцінок: початковою вартістю або вартістю чистої реалізації запасів.	Павлюк	1	Баланс, Примітки до фінансової звітності
15	Формування реєстрів виявлених порушень.	Павлюк	1	Робочі документи аудитора
16	Формування аудиторського висновку.	Павлюк	1	Стогова робоча документація

Програма аудиторської перевірки дозволяє забезпечити якісне надання аудиторських послуг та зменшити ризик не виявлення суттєвих помилок. Програму аудиту та загальний план перевірки за потреби можливо переглядати в ході перевірки

Таким чином, організація аудиторської перевірки запасів включає в себе попереднє планування, розробку загального плану та програми аудиту запасів, що забезпечує підвищення рівня якості та контролю аудиторської перевірки.

3.2. Методика аудиту запасів аналізованого підприємства

На другому етапі аудиторської перевірки, проводиться перевірка запасів за допомогою проведення аудиторських процедур та збору аудиторських доказів. Основне завдання аудитора це оцінка достовірності та законності всіх господарських операцій с запасами.

Який би метод організації аудиторської перевірки не був обрано, необхідно перевірити відповідність синтетичного й аналітичного обліку запасів. Для цього доцільно бути присутнім при проведенні інвентаризації. При цьому аудитором використовується метод інспекції.

До початку і під час інвентаризації, при якій він буде присутній, аудитор провів наступну роботу:

- склав перелік товарно-матеріальних цінностей і запасів, які повинні бути перевірені, тобто саме аудитор визнав критерії вибірки;

- домовився із керівником ТОВ «Спецпромзахист» про створення комісії і проведення інвентаризації у перший день перевірки;

- матеріально відповідальна особа оформляє звіт про залишки перерахованих цінностей на складі, при цьому його один примірник передається до бухгалтерії підприємства, а інший примірник підписується членами інвентаризаційної комісії та аудитором;

- отримав розписку від завідуючого складом, який є матеріально-відповідальною особою, розписку про те, що всі цінності оприбутковані, необхідні документи заповнені і передані до бухгалтерії;

- отримав розписки від підзвітних осіб, які отримали гроші на придбання запасів.

На збереження запасів впливає умови їх зберігання, тому досить важливим питанням - є оцінка стану складського приміщення ТОВ «Спецпромзахист».

Під час інвентаризації аудитором було встановлено, що на аналізованому підприємстві одне складське приміщення, з задовільними умовами зберігання товарів, яке забезпечене ваговимірними приладами. Складське приміщення використовується за призначенням. Воно оснащено засобами спостереження та системою сигнальної охорони. Товари не зберігаються на вулиці або в непристосованих приміщеннях, таким чином вони не піддаються в наслідок цього псуванню.

Аудитор переконався, що інвентаризаційна комісія провела інвентаризацію згідно встановлених вимог. За вимогою аудитора був проведений перерахунок товарів. Особливу увагу було звернено на повноту оприбуткування та контролю відповідності найменувань та маркувань цінностей.

Результати інвентаризації фіксувались в інвентаризаційних описах за кожним видом запасів, які за місцями зберігання так і за матеріально-відповідальними особами.

За результатами проведеної інвентаризації був складений робочий документ, наведений в табл. 3.3.

Таблиця 3.3 – Робочий документ аудитора «Порівняльна відомість результатів інвентаризації виробничих запасів»

Назва	Ціна, грн	Залишок				Нестача		Надлишок	
		За даними аудиторів		За даними інвентаризації		Кількість, кг	Сума, грн	Кількість, кг	Сума, грн
		Кількість, кг	Сума, грн	Кількість, кг	Сума, грн				
Засіб захисту органів дихання М-154	140,00	5	700,00	11	7700,00	-	-	6	840,00

Як ми бачимо з робочого документа аудитора був виявлено надлишок захисту органів дихання М-154 засобів в кількості 6 штук на загальну суму 840 грн. Були інвентаризаційною комісією з'ясовані обставини надлишку у матеріально-відповідальній особі, після цього йому була винесена догана, а ці цінності були оприбутковані з віднесення на фінансові результати.

В ході проведеної інвентаризації на підприємстві «Спецпромзахист» станом на 31 грудня 2021 року було виявлено нестачу в сумі 829 грн. 21 коп. Винна особа не встановлена. Суму нестачі віднесли на результати фінансово-господарської діяльності підприємства.

Також особлива увага аудитора завжди приділяється перевірці операцій зі списання та придбання запасів.

Для перевірки цього питання аудитор повинен провести наступні аудиторські процедури:

- При використанні методу аналізу аудитор провів перевірку розрахунково-платіжних документів згідно яких підтверджується надходження запасів, а саме платіжні доручення, ТТН, накладні, сертифікат якості.

- За допомогою метода зіставлення аудитор співставляє платіжні доручення з накладними на отримання запасів, з обов'язковою перевіркою договорів поставки.

- Зіставлення накладних на отримання запасів з даними складського обліку та реєстрів бухгалтерського обліку.

- Перевірку правильності оцінки запасів та вибуття.

- Перевірку правильності кореспонденції рахунків.

В результаті проведеної перевірки аудитором було підтверджено, що списання та надходження товарів відбувалося без порушень. В результаті проведеного аналізу розрахунково-платіжних документів, які підтверджують надходження матеріальних цінностей від постачальників, розбіжностей встановлено не було. В результаті проведеного зіставлення платіжних доручень з накладними на отримання запасів та з даними складського обліку та реєстрів бухгалтерського обліку, розбіжностей на ТОВ «Спецпромзахист» не виявлено.

Підприємство самостійно вибирає метод списання собівартості запасів залежно від особливостей діяльності та стратегії розвитку. На аналізованому підприємстві «Спецпромзахист» використовується метод ідентифікованої собівартості запасів, який застосовується при формуванні запасів для виконання

спеціальних замовлень та проектів, а також у разі використання запасів, що не замінюють одне одного. При використанні даного методу матеріали вибувають за первісною вартістю надходження окремих одиниць. Списання товарів виконується без порушень.

Всі господарські операції як з придбання так і з використання запасів повинні відображатися в податковому обліку. В ході перевірки ТОВ «Спецпромзахист» порушень податкового законодавства виявлено не було. Податок на додану вартість виділяється окремим рядком у розрахункових, товарних і платіжних документах. Податок на прибуток, та інші податки загальної системи оподаткування нараховуються і сплачуються відповідно до законів.

Під час перевірки правильності відображення виробничих запасів на рахунках бухгалтерського обліку аудитор має ретельно перевірити чи правильно були розподілені запаси за субрахунками рахунку 20 «Виробничі запаси». Під час такої перевірки аудитор може застосовувати робочий документ, наведений в табл. 3.4.

Таблиця 3.4 – Робочий документ аудитора «Перевірка правильності віднесення виробничих запасів до субрахунків»

Субрахунки	За даними підприємства	За даними аудиту	Відхилення
201 «Сировина й матеріали»	50263,20	50263,20	-
202 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби»	3600,00	3600,00	-
203 «Паливо»	8452,30	8452,30	
204 «Тара й тарні матеріали»	200,00	0,00	200,00
205 «Будівельні матеріали»	-	-	-
206 «Матеріали, передані в переробку»	-	-	-
207 «Запасні частини»	-	-	-
208 «Матеріали сільськогосподарського призначення»	-	-	-
209 «Інші матеріали»	428,10	428,10	-

Також аудитор перевіряє відповідність даних складського обліку даним рахунка 20. Для цього початкові та кінцеві залишки в сальдовій відомості звіряються із залишками у відомості обліку запасів. Зіставлення проводиться за

кожним складом на підприємстві. Загальні обороти та залишки по рахунках, вказані у відомості, аудитор звіряє з оборотами та залишками у Головній книзі.

І нарешті останнім етапом аудиторської перевірки запасів підприємства є документальне оформленні аудиту, складання аудиторського висновку; ознайомлення з висновком керівництва та підписання аудиторських документів.

Результати аудиторської перевірки виробничих запасів підприємства оформлюють у вигляді висновку, який повинен мати зрозуміле пояснення про проведену перевірку.

Враховуючи результати проведеної перевірки, аналізу, зіставлення можемо зробити наступні висновки. На аналізованому підприємстві «Спецпромзахист» облік організований відповідно до законів України та положень (стандартів) бухгалтерського обліку [78-80]. Порушень стосовно надходження, збереження та вибуття товарів не виявлено. Стан обліку задовільний, є тільки незначні помилки в відображенні по рахунку 204 «Тара й тарні матеріали». Фінансова звітність сформована без помилок. Але внутрішньогосподарчий контроль організований на не достатньому рівні, виявлені надлишки та нестачі, но їх розмір не значний. Також відсутні Наказ №1 Про організацію бухгалтерського обліку та Наказ №2 Про облікову політику підприємства, не розроблений графік документообігу.

Головний бухгалтер повинен створити всі умови для правильного та точного бухгалтерського та податкового обліку, забезпечити виконання всіма робітниками бухгалтерії та іншими підрозділами своєчасне складання первинних документів та передачі вчасно їх до бухгалтерії.

Отже, керівник підприємства повинен підписати наказ про облікову політику, затвердити графік документообігу та здійснити інші організаційні заходи щодо забезпечення ведення бухгалтерського обліку. В ньому вказують дату або створення одержання первинного документа від інших підприємств, прийняття їх до обліку, передачу в опрацювання та до архіву.

Інвентаризація запасів на аналізованому підприємстві проводиться 1 раз на рік. Рекомендації аудитора повинні бути стосовно періодичності та рапто-вості таких перевірок, перевірку запасів доцільніше проводити частіше чим 1 раз на рік.

Таким чином аудитор формує умовно-позитивний висновок за результа-тами перевірки.

Після проведеної аудиторської перевірки були запропоновані пропозиції по вдосконаленню внутрішнього контролю та бухгалтерського обліку аналізо-ваного підприємства «Спецпромзахист». Тому є доцільним розглянути мето-дику організації внутрішнього контролю на аналізованому підприємстві.

3.3. Методика організації внутрішньогосподарчого контролю на ТОВ «Спецпромзахист»

Внутрішньогосподарський контроль повинен бути організовано на кож-ному підприємстві. Основними функціями служби внутрішнього контролю ТОВ «Спецпромзахист» є:

- контроль наявності запасів, ТМЦ, грошових коштів та основних засобів за допомогою проведення планових та раптових інвентаризацій;
- контроль за формуванням витрат ті їх визначенням;
- пошук всіх можливих резервів з поліпшення фінансово-господарської діяльності аналізованого підприємства;
- контроль за дотриманням діючого законодавства;
- проведення перевірок всіх структурних підрозділів з метою контролю їх діяльності стосовно збереження активів підприємства;
- надання висновків і звітів по результатам проведеної перевірки.

Внутрігосподарський контроль на великих підприємствах здійснюється спеціалізованим відділом.

В нашому випадку ми маємо справу з невеликою фірмою, тому обов'язки внутрішнього контролю покладені на ревізійну комісію ТОВ «Спецпромзахист», яка призначається керівництвом або його власниками. Також для проведення внутрішнього контролю можна використовувати аутсорсинг, тобто залучати незалежних аудиторів з аудиторських компаній для таких перевірок.

Об'єктами внутрішнього контролю ТОВ «Спецпромзахист» є: система бухгалтерського та податкового обліку підприємства, достовірність фінансової, статистичної та податкової звітності, стан активів, забезпеченість власними обіговими коштами, фінансова стійкість, платоспроможність підприємства та в цілому вся виконавча дисципліна.

Під час оцінки внутрішнього контролю перш за все необхідно проаналізувати права і обов'язки внутрішніх ревізорів підприємства. Таким чином, служба внутрішнього контролю на підприємстві «Спецпромзахист» має наступні права:

- отримувати від працівників підприємства всі необхідні документи та усні пояснення по питанням перевірки;
- визначати відповідальність та відповідність дій всіх співробітників підприємства, згідно з вимогами чинного законодавства України, рішеннями керівництва підприємства, які визначають стратегію його діяльності, а також процедуру прийняття і реалізації рішень;
- перевіряти всі розрахункові та касові документи, договори та угоди підприємства, фінансову, податкову і статистичну звітність;
- перевіряти наявність основних засобів, запасів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів;
- надсилати запити а також документацію третім особам, суб'єктам підприємницької діяльності з якими має економічні стосунки підприємство;
- мати безперешкодний доступ до складських, касових та торгових приміщень підприємства, а також отримувати всю необхідну інформацію, яка зберігається на магнітних носіях;

- з дозволу керівника та головного бухгалтера підприємства робити копії документів, які свідчать про порушення;

- при виявленні грубих порушень бухгалтерського та податкового законодавства, виявлення випадків розкрадання коштів та майна працівниками підприємства, необхідно провести службове розслідування та встановити винних осіб та наслідки порушення, про що необхідно підготувати звіт керівництву з пропозиціями по усуненню наслідків порушень та рекомендувати відсторонити винних осіб від виконання службових обов'язків.

При організації внутрішнього контролю на ТОВ «Спецпромзахист» необхідно чітко визнати права та обов'язки членів ревізійної комісії та встановити межі їх повноважень згідно з покладеними обов'язками. Не можна, щоб один ревізор контролював всю операцію з початку до її кінця.

Також необхідно забезпечити проведення керівником ревізійної комісії постійної ротації ревізорів, які займаються внутрішнім контролем, з метою запобігання зловживань. Не можна, щоб один і той же ревізор постійно проводив перевірку одного то гоже підрозділу підприємства.

Служба внутрішньогосподарчого контролю на підприємстві «Спецпромзахист» повинна:

- проводити постійний аналіз реалізації товарів та фінансової діяльності підприємства;

- проводити попередній, оперативний та наступний контроль на підприємстві;

- контроль дотримання робітниками аналізованого підприємства встановленого графіку документообігу та виконання обов'язків;

- розгляд фактів порушень робітниками аналізованого підприємства законодавства стосовно проведення господарських операцій та стратегії діяльності підприємства;

- проведення заходів для недопущення дій, результатом яких може стати порушення чинного законодавства;

- розробка рекомендацій та вказівок щодо усунення виявлених порушень та покращення системи внутрішнього контролю та контроль за їх виконанням;
- документування кожного факту виявлених порушень, оформлення письмово висновки та рекомендацій для головного бухгалтера та керівника підприємства.

Найкращим методом внутрішнього контролю є інвентаризація запасів, товарно-матеріальних цінностей, основних засобів, коштів і розрахунків. Тому необхідно сформулювати план інвентаризацій і проводити обов'язково раптові інвентаризації.

Склад постійно діючої комісії повинен бути затверджений наказом керівника підприємства «Спецпромзахист». Також повинен бути встановлений порядок призначення постійних інвентаризаційних комісій.

Своєчасність і якість проведення внутрішнього контролю можливо визначити, після ознайомлення з матеріалами перевірок, а також після аналізу актів інвентаризації, порівняльних відомостей. Обов'язково висновки ревізій та перевірок повинні розглядатися керівництвом підприємства, трудовим колективом з заслуханними поясненнями винних осіб в виявлених порушеннях.

У висновках внутрішніх ревізорів повинні бути перелічені недоліки, порушення та зловживання які носять системних характер. Також необхідно акцентувати увагу на позитивному досвіді роботи аналізованого підприємства, який можна використати в майбутньому. Необхідно також чітко зазначити причини порушень, особливо організаційного характеру, які створили умови для того щоб ці порушення і зловживання стали можливими. Обов'язково керівник внутрішньої ревізійної групи повинен подати свої пропозиції щодо усунення цих порушень.

Можна зробити висновок, що уся запропонована система внутрішнього контролю на аналізованому ТОВ «Спецпромзахист» має забезпечити послідо-

вну та ефективну роботу стосовно збереження власності підприємства, своєчасності та повного відображення господарських та фінансових операцій у бухгалтерському та податковому обліку.

3.4. Пропозиції по вдосконаленню організації обліку та внутрішнього контролю на ТОВ «Спецпромзахист»

Після проведеної аудиторської перевірки були запропоновані наступні пропозиції по вдосконаленню внутрішнього контролю та бухгалтерського обліку аналізованого підприємства «Спецпромзахист»:

- покращення організації внутрішньогосподарчого контролю;
- розробка Наказу №1 Про організацію бухгалтерського обліку (додаток Л);
- розробка Наказу №2 Про облікову політику підприємства (додаток Н);
- розробка графіку документообігу (додаток М).

Організація бухгалтерського обліку полягає в побудові такої системи, яка би відповідала б цілям і стратегії підприємства і забезпечувала б необхідною інформацією не тільки внутрішніх но і зовнішніх користувачів.

Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [76] передбачає, що ТОВ «Спецпромзахист» самостійно повинно:

- визначати облікову політику підприємства;
- вибирати форму бухгалтерського обліку;
- розробляти і впровадити систему внутрішньогосподарського контролю і управлінського обліку;
- визначати права та обов'язки працівників підприємства;
- затверджувати графіку документообігу і технологію обробки всієї облікової і фінансової інформації;
- виділяти на окремий баланс філії або відособлені підрозділи підприємства з подальшим включенням їх показників у консолідовану фінансову звітність підприємства.

Всі принципи, методи і процедури, що використовуються аналізованим підприємством для складання та подання фінансової звітності підприємства є облікова політика.

Згідно з Законом України від 16 липня 1999 р. № 996-ХІУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996 відповідальність за організацію бухгалтерського обліку, відображення всіх господарських операцій у первинних документах покладено на керівництво підприємства та головного бухгалтера. Також на них покладене зобов'язання за збереження документів, реєстрів і звітності протягом не менше трьох років.

Керівник підприємства зобов'язаний створити умови праці для якісної роботи по веденню обліку бухгалтерій та іншими підрозділами причетними до бухгалтерського обліку.

Отже, керівник підприємства повинен підписати наказ про облікову політику, затвердити графік документообігу та здійснити інші організаційні заходи щодо забезпечення ведення бухгалтерського обліку.

Згідно з НП(С)БО 1 в основу формування облікової політики ТОВ «Спецпромзахист» покладені наступні принципи [78]:

- обачності;
- повного висвітлення;
- автономності підприємства;
- послідовності;
- безперервності діяльності;
- історичної собівартості;
- єдиного грошового вимірника;
- відповідності доходів і витрат;
- превалювання над формою змісту;
- періодичності.

Із наведених принципів необхідно виділити принцип послідовності, як такий, що є обов'язковим до виконання, саме при розробці облікової політики.

Змінюватись облікова політика може у наступних випадках:

- змінюється статут підприємства,
- змінюється НП(С)БО,
- зміни забезпечать достовірне і правильне відображення подій у фінансовій звітності підприємства.

Зміни облікової політики на події минулих періодів повинно відображатися у звітності таким чином:

- коригування сальдо на початок звітнього року прибутку який залишився після сплати податків,
- повторного надання інформації яка порівнялась з попередніми звітними періодами.

Якщо облікова політика змінювалась в середині звітнього року, то по цим операціям необхідно зробити перерахунки з початку року.

На підприємстві «Спецпромзахист» не затверджені Наказ №1 Про організацію бухгалтерського обліку та Наказ № 2 Про облікову політику підприємства. Таким чином, враховуючи результати проведеної аудиторської перевірки були розроблені, можливі до затвердження, варіанти наказів підприємства, для того, щоб обрати найбільш відповідні методи щодо оцінки активів, зобов'язань, доходів та витрат у фінансовій звітності та щоб внутрішні і зовнішні користувачі фінансової звітності мали необхідну, об'єктивну та неупереджену інформацію про діяльність підприємства (Додаток Л, М, Н).

З метою впорядкування своєчасного одержання та руху всіх первинних документів ТОВ «Спецпромзахист» наказом керівника підприємства необхідно встановити графік документообігу. В ньому повинна бути вказана дата створення або одержання документа від інших підприємств, дата прийняття їх до обліку та передачу в бухгалтерію і до архіву.

Працівники підприємства повинні створювати і подавати первинні документи за графіком документообігу. Для цього кожний виконавець повинен мати графік документообігу. Згідно цього графіку наводять перелік документів, терміни їхнього подання по підрозділам аналізованого підприємства, до яких передаються ці документи.

Головний бухгалтер ТОВ «Спецпромзахист» повинен контролювати дотримання робітниками підприємства графіка документообігу. Він контролює всіх без винятка робітників та вимагати від них дотримання строків подачі документів. Після опрацювання, первинні документи передаються до архіву. Це і є останній етап документообігу.

Існує порядок зберігання документів в архіві. Він встановлює єдині правила для всіх установ, порядок роботи з документами від їхнього створення в діловодстві до передавання в державні архіви [69].

Архіви повинні бути створені на підприємстві. На законодавчому рівні встановлені строки зберігання всіх документів.

Правилами визначено завдання архіву:

- прийняття та зберігання документів;
- контроль за збереженням документів;
- подання документів до Національного архівного фонду;
- організація користування архівними.

Акт про знищення документів складається в двох примірниках і затверджується керівником ТОВ «Спецпромзахист».

Товариство з обмеженою відповідальністю «Спецпромзахист» не має значних обсягів справ, тому вони спалюються, про це обов'язково в акті роблять запис.

Бухгалтерські справи постійного та тривалого терміну зберігання (понад 5 років) та з особового складу працівників здають до архіву підприємства для зберігання. справи тимчасового зберігання не передають в архів підприємства, а зберігають в бухгалтерії, за рішенням її керівника і головного бухгалтера.

Для забезпечення збереженості всіх документів в загальній справі в архіві їх аркуші нумерують.

На обкладинці справи проставляють дати документів, її номер за описом і за погодженням з архівом установи, номер опису та номер архівного фонду.

Опис справ складають за встановленою формою, який ведуть кілька років під-ряд. Кожний рік формують річний розділ. У кінці опису зазначають (цифрами і літерами) кількість справ у ньому.

Опис ведуть у двох примірниках, один з яких передають із справами до архіву, а другий - залишають у відділі (бухгалтерії) для контролю.

Облік документів архіву та описів справ роблять з метою забезпечення їхньої збереженості та контролю за наявністю і рухом.

Керівника архіву призначає і звільняє з посади керівник підприємства.

На підприємстві «Спецпромзахист» невелика кількість працівників, тому відповідальність за роботу з архівними документами покладається на головного бухгалтера.

На підприємстві «Спецпромзахист» кількість документів незначна, тому їх зберігають у річних папках.

Висновки по Розділу 3

Товариство з обмеженою відповідальністю «Спецпромзахист» є підприємством оптової торгівлі, яке вийшло на ринок у 2009 році. За час свого існування аудиторська перевірка не проводилася.

Комп'ютеризована система ведення документації, обліку дозволяє уникати помилок, для чого використовується програма 1С бухгалтерія, версія 7.7.

В третьому розділі магістерської роботи була розглянута методика аудиту запасів аналізованого підприємства та проаналізована система організації внутрішнього контролю аналізованого підприємств.

По результатам проведених інвентаризацій, при якій був присутній аудитор був встановлено надлишок захисту органів дихання М-154 засобів в кількості 6 штук на загальну суму 840 грн. Були інвентаризаційною комісією з'ясовані обставини надлишку у матеріально-відповідальній особі, після цього йому була винесена догана, а ці цінності були оприбутковані з відне-

сення на фінансові результати. Такої в ході проведеної інвентаризації на підприємстві «Спецпромзахист» станом на 31 грудня 2021 року було виявлено нестачу в сумі 829 грн. 21 коп. Винна особа не встановлена. Суму нестачі віднесли на результати фінансово-господарської діяльності підприємства.

Після проведеної аудиторської перевірки були запропоновані наступні пропозиції по вдосконаленню внутрішнього контролю та бухгалтерського обліку аналізованого підприємства «Спецпромзахист»:

- рекомендації по організації внутрішньогосподарчого контролю;
- розробка Наказу №1 Про організацію бухгалтерського обліку (додаток Л);
- розробка Наказу №2 Про облікову політику підприємства (додаток Н);
- розробка графіку документообігу (додаток М).

Можливий до затвердження, варіант додатку до Наказу №1 Про організацію бухгалтерського обліку – Графік документообігу – був розроблений з метою забезпечення на підприємстві оптимальної кількості виконавців, через які проходить кожен первинний документ, визначення мінімального терміну його знаходження в підрозділі, а також сприяння покращенню облікової роботи, посилення контрольних функцій бухгалтерського обліку, підвищення рівня його автоматизації.

Таким чином, в результаті проведеного аналізу та аудиту підприємства «Спецпромзахист» був установлений фінансовий стан підприємства та розроблені Наказ №1 Про організацію бухгалтерського обліку, графіку документообігу та Наказ №2 Про облікову політику підприємства; запропонований варіант вдосконалення внутрішньогосподарчого контролю, що, у разі впровадження, повинно покращити діяльність аналізованого підприємства у майбутньому.

ВИСНОВОК

Найбільш важливою й значною частиною активів ТОВ «Спецпромзахист» є виробничі запаси. Саме вони займають особливе місце у складі майна підприємства та значну долю у структурі витрат на підприємствах різних сфер діяльності. Суттєвою особливістю запасів серед інших активів компанії є їх особливість використання в процесі виробництва, а саме одноразове використання і перенесення всієї їх вартості на собівартість продукції що виготовляється. Тому внутрішній контроль та незалежний аудит за рухом та збереженням запасів має велике значення.

Вивчення літературних джерел, періодичних видань, нормативних документів, аналіз фактичного стану обліку запасів на ТОВ «Спецпромзахист» та проведення аудиту цієї ділянки обліку дозволило зробити наступні висновки.

Теоретична сутність запасів походить від категорії економічних ресурсів, при цьому сам термін до затвердження НП(С)БО ототожнювався з такими поняттями, як ТМЦ, засоби та предмети праці, матеріальні ресурси та виробничі ресурси. Що ж стосується класифікації запасів, то основними ознаками групування є: функціональне призначення, місце знаходження, вартість, частота використання, форма власності та інші. У свою чергу для цілей бухгалтерського обліку більш суттєвим є структурний поділ запасів на сировину та матеріали, товари, готову продукцію, незавершене виробництво та поточні біологічні активи.

Для досягнення цілей обліку виробничих запасів необхідно керуватися цілим рядом нормативно-правових актів та стандартів бухгалтерського обліку й звітності. Більш того відповідність бухгалтерського обліку вимогам Законодавства України є одним з головних етапів аудиторської перевірки діяльності компанії.

Узагальнюючи данні макроекономічного аналізу запасів підприємств України у 2013-2021 рр. можливо зробити наступні висновки, що обсяг запасів

на підприємствах України збільшується, навіть попри поширення коронавірусної хвороби у всьому світі, і товарно-матеріальні цінності незмінно є однією з найважливіших частин у складі оборотних активів підприємств і активів загалом, що дозволяє керівництву забезпечити стабільне виробництво на підприємствах України та ефективну діяльність.

Представлена кваліфікаційна робота була розроблена на прикладі ТОВ „Спецпромзахист”, яке відноситься до підприємств оптової торгівлі, займається реалізацією спецодягу та засобів індивідуального захисту.

Таким чином, в результаті проведеного аналізу та аудиту підприємства, можемо зробити наступні висновки.

Основна сума коштів аналізованого підприємства в 2019 - 2021 роках сконцентрована в оборотних активах, а саме в запасах. Однак криза не оминувала підприємство і вже з кінця IV кварталу 2020 та на початку 2021 року спостерігається значний спад об'ємів реалізації.

Порівнюючи фінансові результати 2019 - 2021 років із 2021 роком можемо зробити не втішний висновок, що спостерігається загальне зменшення показників. Зрозуміло, що ця тенденція є негативною, оскільки зменшення збуту (тобто зменшення чистої виручки) може супроводитись зменшенням фінансового результату аж до збитку.

Підприємство досить ліквідне. Хоча за рахунок грошових коштів тільки мізерна частина зобов'язань може бути погашена, а за рахунок грошових коштів і дебіторської заборгованості може бути погашена майже вся поточна заборгованість.

Тому керівництву слід звернути увагу на залежність між запасами та дебіторської заборгованістю. У зв'язку з тим, що світова криза продовжує уражати економіки країн та окремі підприємства зокрема, то аналізованому товариству рекомендується переглянути неплатоспроможних контрагентів задля того, щоб виключити ймовірність виявлення безнадійної дебіторської заборгованості.

При розрахунків коефіцієнт оборотності у 2019 і 2020 роках був на досить високому рівні і складав 4,18 та 4,60 відповідно. Спостерігалася тенденція до росту. Але, у 2021 році у зв'язку з кризовими явищами, ми бачимо тенденцію до зменшення цього показника вдвічі. Тож це свідчить про не стабільне фінансове становище підприємства „Спецпромзахист” та зменшення ліквідності оборотних активів.

Таким чином оборотність запасів до 2020 року включно також мала тенденцію до зросту, що призвело до зменшення середньої тривалості одного обороту запасів з 87 днів до 79 днів. Але у 2021 році спостерігається значне збільшення середньої тривалості одного обороту запасів до 175 днів відповідно.

Подальший розвиток й удосконалення методики й організації аудиту в зарубіжній і вітчизняній практиці неможливо уявити без застосування інформаційних технологій та комп'ютерної техніки.

На аналізованому ТОВ „Спецпромзахист” облік організований із використанням програми „1С: Підприємство”. Ця система програм призначена для розв'язання широкого спектру прикладних задач по автоматизації обліку та управління. Керівник та головний бухгалтер може обирати рішення яке буде відповідати нагальним потребам підприємства і буде далі розвиватися з зростання підприємства або розширення задач автоматизації обліку і внутрішнього контролю.

Бухгалтерський та податковий облік підприємства забезпечує відображення всіх господарських операцій і фактів які відбуваються на підприємстві, а незалежний аудит необхідний для висловлення незалежної думки про достовірність, законність та повноту відображення інформації в звітності.

У третьому розділі кваліфікаційної роботи була представлена методика проведення аудиту та запропоновані практичні пропозиції по вдосконаленню

організації обліку на аналізованому підприємстві, в результаті проведеного аудиту, аудитор сформував думку с застереженням, так як були виявлені деякі помилки.

Виходячи із мети та завдань, які були поставлені на початку дослідження, в кваліфікаційній роботі були розроблені рекомендації по вдосконаленню обліку та внутрішнього контролю за запасами на підприємстві „Спецпромзахист”, а саме:

- організація внутрішньогосподарчого контролю запасів;
- розробка Наказу №1 Про організацію бухгалтерського обліку та графіку документообігу;
- розробка Наказу №2 Про облікову політику підприємства;

Практичне значення розроблених рекомендацій полягає в тому, що реалізація рекомендацій сприятиме підвищенню ефективності як фінансового обліку так і контролю запасів на аналізованому підприємстві „Спецпромзахист”.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Артеменко Н. В. Виробничі запаси: особливості обліку та методичні засади проведення аудиту // *Економіка і суспільство*. 2017. №12. С. 665-670.
2. Багрій К. Л. Поняття матеріальних запасів підприємства: необхідність їх створення // *Науковий вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту КНТЕУ. Чернівці: Книги XXI*. 2009. № 1. С. 104-109.
3. Базилевич В. Д. Економічна теорія: Політекономія. К.: Знання-Прес, 2007. 719 с.
4. Безуглова Т. Г., Усик Н.С. Організація і методика аудиту. К.: Університет «Україна», 2007. 371 с.
5. Безсмертна В. В., Житна І. П., Садовников О. А. Аудит виробничих запасів підприємств та товариств за умов національних і міжнародних стандартів // *Науковий вісник ДАСОА*. 2007. № 4. С. 18-22.
6. Беренда Н. І., Рогова Д. О. Мета та стадії проведення аудиту виробничих запасів // *Причорноморські економічні студії*. 2017. № 16. С. 168-171.
7. Блоки бухгалтерських проводок: Облік запасів // Інформаційний портал Бухгалтер.com.ua. URL: <https://buhgalter.com.ua/dovidnik/bloki-buhgalterskih-provodok/oblik-zapasiv-new/> (дата звернення 01.06.2022).
8. Божидарнік Т. В., Нагірська К. Є., Садовська І. Б. Бухгалтерський облік: навч. посіб. К. : «Центр учбової літератури», 2013. 688 с.
9. Бондаренко Н. О., Понікаров В.Д. Аудит суб'єктів підприємницької діяльності. Київ: Центр навчальної літератури, 2004. 300 с.
10. Бурлан С. А., Руденко Н.О. Організація і методика аудиту: навч. посіб. Миколаїв: Вид-во ЧНУ ім. Петра Могили, 2017. 184 с.
11. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: підруч. для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. Житомир: ПП «Рута», 2009. 912 с.

12. Верхоглядів Н. І., Сопко В. В., Шило В. П. Організація і методика проведення аудиту. К.: ВД «Професіонал», 2004. 624 с.
13. Візіренко С.В., Пасєвіна М.Ю. Аудит виробничих запасів: методичний аспект // *Сталий розвиток економіки*. 2016. №1 (30). С. 20-213.
14. Волкова Н.А., Волчек Р.М., Гайденко О.М. Економічний аналіз: навч. посіб. Одеса: ОНЕУ, ротاپронт, 2015. 310 с.
15. Вороня Н., Нестеренко М., Чернишова Н. Вибуття запасів // *Податки та бухгалтерський облік*. 2018. № 50.
16. Вороня Н., Нестеренко М., Чернишова Н. Запаси та їх класифікація // *Податки та бухгалтерський облік*. 2018. № 50.
17. Вороня Н., Нестеренко М., Чернишова Н. Надходження запасів // *Податки та бухгалтерський облік*. 2018. № 50.
18. Газета «Експерт-центр» // *Інтернет – газета*. URL: <https://www.expert.org.ua/> (дата звернення 08.06.2022).
19. Гаркуша О. П., Славкова О. П. Впровадження автоматизації обліку: вимоги та підхід // *Вісник Миколаївського національного університету імені В. О. Сухомлинського*. 2015. № 4. С. 1046-1049.
20. Гаценко-Колумбет О. П. Оборотні активи підприємства: проблеми теорії обліку. *Вісник ЖДТУ*, 2013. № 1. С. 42-47.
21. Гевлич Л.Л., Килівник К.М. Нормативне регулювання вітчизняного аудиту // *Вісник студентського наукового товариства Донецького національного університету імені Василя Стуса*. 2019. № 2 (11). С.193-196.
22. Гливенко В. В., Ленъ В. С. Бухгалтерський облік в Україні: основи та практика. К.: Центр навчальної літератури, 2008. 608 с.
23. Гордійчук М. А. Аудит запасів підприємства: організаційний та методичний аспект // *Економіка інноваційної діяльності підприємств*. 2018. № 3. С. 77-78.

24. Григоревська О. О., Радіонова Н. Й., Скрипник М. І. Удосконалення організації і методики аудиту виробничих запасів на підприємстві // *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2016. № 2-3. С. 378-398.
25. Гримова Т. Використання SAP-систем для автоматизації бізнес-процесів Національного банку України // *Вісник Національного банку України*. 2010. № 8. С.10-17.
26. Гюменюк А. Ф., Цебень Р. Л. Облікові проблеми проведення інвентаризації в сучасних умовах // *Вісник Хмельницького національного університету*. 2014. № 5. С. 213-216.
27. Давидов Г. М. Аудит. К.: Знання, 2004. 511 с.
28. Державна служба статистики України. URL: <https://ukrstat.gov.ua/> (дата звернення 15.06.2022).
29. Дойчева К. С., Маркова Т. Д., Пчелянська Г. Б. Особливості аудиту в комп'ютерному середовищі // *Економіка харчової промисловості*. 2016. № 8 (3). С. 46-51.
30. Дорогань-Писаренко Л. О., Єгорова О. В., Тютюнник Ю. М. Економічний аналіз: навч. посіб. Полтава: РВВД ПДАА, 2018. 290 с.
31. Дорошенко М., Басова І. Облік запасів: практичні нюанси // *Новий бюджетний облік*. 2017. № 1. С. 8-14.
32. Дубініна М. В. Сутність виробничих запасів як складової частини процесу виробництва // *Тенденції та закономірності розвитку обліково-аналітичного забезпечення в Україні: Тези доповідей на вузівській науково-практичній конференції*. Миколаїв: НУК, 2007. 156 с.
33. Дулемова К.О. Автоматизація обліку виробничих запасів // *Управління розвитком*. 2014. № 11. С. 42-44.
34. Економічна сутність виробничих запасів // Лопатіна В. В. URL: <https://lib.chmnu.edu.ua/pdf/naukpraci/economy/2012/189-177-13.pdf> (дата звернення 17.06.2022).

35. Жолнер І. В. Фінансовий облік за міжнародними та національними стандартами. К.: Центр учбової літератури, 2012. 368 с.
36. Застосування модулю управлінський облік і звітність» (CO) системи ERP SAP R/3 для автоматизації управлінського обліку // Коблянська Г. Ю. URL: <https://magazine.faaf.org.ua/zastosuvannya-modulyu-upravlinskiy-oblik-i-zvitnist-so-sistemi-erp-sap-r-3-dlya-avtomatizacii-upravlinskogo-obliku.html> (дата звернення 23.06.2022).
37. Зінченко О. В., Сайко К.І. Аудит виробничих запасів на підприємствах // *Інформаційно-аналітичне забезпечення ефективності діяльності підприємств у контексті економічної безпеки в умовах інтеграції з ЄС*. 2016. С. 108-110.
38. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ України від 30.11.1999 р. № 291 (Редакція станом на 29.07.2022) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення 29.06.2022).
39. Кашай Я.Ш. Нормативне регулювання бухгалтерського обліку виробничих запасів // *Вчені записки Університету «КРОК»*. 2017. № 45. С. 48-56.
40. Кім Г., Кім Ю. Г., Сопко В. В. Бухгалтерський облік: первинні документи та порядок їх заповнення. К.: Центр навчальної літератури, 2006. 480 с.
41. Кодекс професійної етики бухгалтерів. К., 2003. 274 с.
42. Кондратенко О. В. Формування програм зовнішнього аудиту складських запасів на промисловому підприємстві // *Економіка і управління*. 2011. № 2. С. 110-114.
43. Крот Ю. Оцінка вибуття запасів: який метод застосовувати // *Бюджетна бухгалтерія*. 2015. № 13.

44. Кудирко О. М. Внутрішній аудит в Україні: сутність, проблеми розвитку та шляхи їх усунення // *Вісник Хмельницького національного університету*. 2011. № 5. С. 186-189.
45. Кудрицький Б. В. Методологічні та організаційні аспекти оцінки суттєвості при аудиті фінансової звітності // *Формування ринкової економіки*. 2012. № 27. С. 437-447.
46. Кузик Н. Методичні аспекти аудиту запасів // *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації*. 2015. №4. С. 106-113.
47. Лазебна І. В., Сонько Ю. А., Уманців Ю. М. Макроекономічний аналіз: навч. посіб. Київ: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2019. 424 с.
48. Лишиленко О. В. Бухгалтерський облік. К.: Вид-во «Центр навчальної літератури», 2006. 659 с.
49. Ловска І. Д. Нормативне регулювання бухгалтерського обліку виробничих запасів спиртової промисловості // *Вісник ЖДТУ*. 2013. № 1 (63). С.124-128.
50. Любезна І. Організація та методика внутрішньогосподарського контролю матеріальних запасів // *Галицький економічний вісник*. 2012. № 3. С. 145–155.
51. Макаренко А. П., Хайло Г.С. Розробка програми аудиту витрат на виробництво продукції з метою підвищення ефективності діяльності підприємства // *Інвестиції: практика та досвід*. 2017. № 1. С. 68-75.
52. Макаренко А. П., Ярданова Т. Г. Розробка програми аудиту виробничих запасів // *Наукові праці Полтавської державної аграрної академії*. 2015. № 2 (11). С. 40-48.
53. Марченко Д. М. Організація бухгалтерського обліку як джерело зростання його ефективності // *Актуальні проблеми економіки*. 2009. № 6. С. 248-254.
54. Матюха М. М. Комп'ютерний аудит: опор. курс лекцій для студ. екон. спец. дистанційної форми навчання. К: ДП «Вид. дім «Персонал», 2018. 228 с.

55. Меліхова Т.О., Ніколаєнко Н. С. Розробка програми аудиту виробничих запасів для підвищення фінансової безпеки підприємства // *Економіка та держава*. 2017. № 1. С. 51-55.
56. Мельник Н. Б. Оцінка вибуття запасів при періодичній та постійній системах обліку // *Сталий розвиток економіки*. 2013. № 2. С. 245-250.
57. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 2 «Запаси» (МСБО 2): від 01.01.2012 № 2 (Редакція станом на 01.01.2012) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_021#Text (дата звернення 08.07.2022).
58. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2016–2017 року. Ч.І; перекл. з англ. мови. URL: <https://mof.gov.ua/uk/mizhнародni-standarti-auditu> (дата звернення 12.07.2022).
59. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2016–2017 року. Ч.ІІ; перекл. з англ. мови. URL: <https://mof.gov.ua/uk/mizhнародni-standarti-auditu> (дата звернення 13.07.2022).
60. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2016–2017 року. Ч.ІІІ; перекл. з англ. мови. URL: <https://mof.gov.ua/uk/mizhнародni-standarti-auditu> (дата звернення 14.07.2022).
61. Мізякіна Н. О. Аналіз міжнародних стандартів аудиту фінансової звітності щодо виявлення помилок // *Економіка та держава*. 2015. № 7. С. 82-86.
62. Міняйло В. Оцінка вибуття запасів // *Дебет-Кредит*. 2008. № 48.
63. Нашкерська Г. В. Фінансовий облік. К.: Кондор, 2009. 503 с.
64. Немченко В., Редько К. Аудит. К.: Центр учбової літератури, 2012. 540 с.

65. Облік запасів // *Інформаційний портал BIZRESURS*. URL: https://bizresurs.com.ua/taxes/gospoper/bo_2_5_obliczapasy.html (дата звернення 20.07.2022).
66. Омельницька З. Рух запасів: оформляємо первинні документи // *Баланс*. 2019. №19 (1892). С. 3-12.
67. Офіційний вебпортал парламенту України // *Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws> (дата звернення 26.07.2022).
68. Офіційний сайт бібліотеки бухгалтерського обліку. URL: <http://pro-u4ot.info/> (дата звернення 09.08.2022).
69. Офіційний сайт Міністерства фінансів України. URL: <https://www.mof.gov.ua/uk> (дата звернення 12.08.2022).
70. Очеретько Л. М. Удосконалення програми проведення внутрішнього аудиту виробничих запасів на підприємстві // *Сталий розвиток економіки*. 2013. № 2. С. 233-239.
71. Пацар О. Г., Фабіянська В. Ю. Аудит виробничих запасів: організаційні та методичні аспекти // *Ефективна економіка*. 2017. № 4.
72. Податковий кодекс України: Податковий кодекс від 02.12.2010 № 2755 – VI. (Редакція станом на 28.10.2022) // Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення 03.11.2022).
73. Подолянчук О.А. Державне регулювання аудиторської діяльності та незалежного аудиту в Україні // *Історико-теоретичні аспекти розвитку обліку, контролю і аналізу в Україні та світі*: колективна монографія. 2015. С. 46-64.
74. Пономаренко О. Г., Тюхтій М. В. Загальновиробничі витрати: концептуальні аспекти зарубіжного досвіду облікового відображення // *Вісник Полтавської державної аграрної академії*. 2014. № 3. С. 116-119.

75. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017 № 2258-VIII (Редакція станом на 01.08.2022) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text> (дата звернення 02.09.2022).
76. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV (Редакція станом на 10.08.2022) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення 07.09.2022).
77. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів: Наказ України від 10.01.2007 № 2 (Редакція станом на 14.01.2020) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: http://minfin.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=293629&cat_id=293536 (дата звернення 23.09.2022).
78. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ України від 07.02.2013 № 73 (Редакція станом на 10.08.2021) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення 30.09.2022).
79. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: Наказ України від 20.10.1999 № 246 (Редакція станом на 03.11.2020) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://data.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text> (дата звернення 06.10.2022).
80. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати»: Наказ України від 28.04.2006 № 415 (Редакція станом на 03.11.2020) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0610-06#Text> (дата звернення 26.10.2022).

81. Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: Наказ України від 02.09.2014 № 879 (Редакція станом на 29.07.2022) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text> (дата звернення 02.11.2022).
82. Про затвердження Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей: Постанова Кабінету міністрів України від 22.01.1996 № 116 (Редакція станом на 16.12.2011) // База даних «Законодавство України» / КМ України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/116-96-%D0%BF#Text> (дата звернення 10.11.2022).
83. Пугаченко О.Б., Фоміна Т.В. Методика аудиту операцій з виробничими запасами // *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки*. 2008. № 13. С. 119-130.
84. Радіонова І. Ф., Усик В. І. Макроекономічний аналіз національної економіки : навч. посіб. Кам'янець-Подільський: Аксіома, 2015. 302 с.
85. Рубан Л. О., Яковенко Т.І. Економічна сутність поняття виробничих запасів на промисловому підприємстві // *Бухгалтерський облік, аналіз і аудит*. 2019. № 34. С. 319-324.
86. Русіна Н. В. Використання програмного забезпечення в аудиті // *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки*. 2011. № 20. С. 372-376.
87. Рябокучка Л. Узгоджені процедури: перевірка обліку запасів підприємства // *Незалежний аудитор*. 2013. № 10. – 2013. С. 62-65.
88. Садовська І.Б., Божидарнік Т.В., Нагірська К.Є. Бухгалтерський облік: навч. Посіб. К. : «Центр учбової літератури», 2013. 688 с.
89. Сиротюк Г. Методичні особливості аудиту виробничих запасів // *Вісник Львівського національного аграрного університету. Серія: Економіка АПК*. 2015. № 22 (1). С. 92-97.

90. Сметанко О. В. Внутрішній аудит операцій з виробничими запасами в акціонерних товариствах України // *Наукові праці Кіровоградського технічного університету. Економічні науки*. 2010. № 18. С. 146-152.
91. Сметанко О. В. Удосконалення методики проведення документування внутрішнього аудиту запасів в акціонерних товариствах України // *Економічні науки. Серія: Облік і фінанси*. 2012. № 9. С. 307-315.
92. Смержанюк Т. П. Інвентаризація – один із головних методів облік і контролю // *«Молодий вчений»*. 2015. № 2. С. 66-69.
93. Статистична інформація // Офіційний сайт державної служби статистики України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/> (дата звернення 25.10.2022).
94. Стельмащук А. М. Бухгалтерський облік: теорія, практика, тренінг. Львів: «Новий Світ-2000», 2012. 679 с.
95. Тарасенко А. В. Особливості складання та застосування програми аудиту // *Науковий вісник НАСОНА*. 2011. № 3. С. 33-40.
96. Титенко Л. В. Економічна сутність виробничих запасів // *Фінанси, облік і аудит*. 2011. №18. С. 361-369.
97. Українаський фінансово-бухгалтерський портал. URL: <http://www.dtk.com.ua> (дата звернення 28.11.2022).
98. Федак Л. М. Запаси підприємств: сутність та класифікація // *Вісник Хмельницького нац. університету*. 2012. № 1. С. 157-162.
99. Чабанюк О. А. Організація документообігу як засіб удосконалення обліку наявності та руху виробничих запасів // *Фінанси, облік і аудит*. 2011. № 18. С. 386-391.
100. Шара Є. Ю. Деякі особливості оцінки запасів // *Збірник наукових праць університету державної податкової служби України*. 2013. № 2. С. 204-210.
101. Шендригоренко М. Т. Виробничі запаси: нормативно-правове регулювання обліку та пропозиції з підвищення ефективності внутрішнього аудиту // *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія: Економіка і менеджмент*. 2019. № 36. С. 182-187.

ДОДАТКИ