

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
КИЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
ІМЕНІ ВАДИМА ГЕТЬМАНА**

**Факультет обліку та податкового менеджменту**

**Кафедра бухгалтерського обліку та консалтингу**

**ОСВІТНЬО-ПРОФЕСІЙНА ПРОГРАМА «Облік і аудит»**

галузь знань 07 Управління та адміністрування  
спеціальність 071 Облік і оподаткування


Форма навчання: очна (денна)

**КВАЛІФІКАЦІЙНА МАГІСТЕРСЬКА РОБОТА**

на тему

**«МОДЕЛІ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ЗАПАСІВ»**

здобувача Гавриш Аліни Романівни



---

Науковий керівник: д.е.н., професор Бондар М.І.

---

**Робота допущена до захисту перед екзаменаційною комісією з  
атестації здобувачів вищої освіти (ЕК)**

Завідувач кафедри:

**КИЇВ 2023**

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
КИЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
ІМЕНІ ВАДИМА ГЕТЬМАНА**

**Факультет обліку та податкового менеджменту**

**Кафедра бухгалтерського обліку та консалтингу**

**ОСВІТНЬО-ПРОФЕСІЙНА ПРОГРАМА "Облік і аудит"**

**Галузь знань: 07 "Управління та адміністрування"**

**Спеціальність: 071 "Облік і оподаткування"**

**ПОГОДЖЕНО**

Гарант освітньо-професійної програми

**Марія ШИГУН**

*(підпис) (ініціали, прізвище)*

\_\_\_\_\_ 2023 р.

**ЗАТВЕРДЖУЮ**

В.о. завідувача кафедри

**Оксана СТЕПАНЕНКО**

*(підпис) (ініціали, прізвище)*

\_\_\_\_\_ 2023 р.

**ІНДИВІДУАЛЬНЕ ЗАВДАННЯ**

здобувачу вищої освіти ГАВРИШ Аліні Романівні

*(прізвище, ім'я, по батькові)*

**денної форми навчання**

на підготовку кваліфікаційної магістерської роботи

**на тему «Моделі обліку та аудиту запасів»**

Тему затверджено наказом ректора Університету від "\_\_\_" \_\_\_\_\_ 2023 р. № \_\_\_-ст

Кваліфікаційна магістерська робота виконується на матеріалах

План кваліфікаційної магістерської роботи

Розділ 1	<b>ТЕОРЕТИКО-ЕКОНОМІЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА</b>
Розділ 2	<b>МОДЕЛІ ОБЛІКУ ЗАПАСІВ ТА ОСОБЛИВОСТІ ЇХ ВИКОРИСТАННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ</b>
Розділ 3	<b>ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА АУДИТУ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА</b>
Об'єкт дослідження:	процес придбання та використання запасів на підприємстві.

Предмет дослідження:	сукупність теоретично-методичних та організаційних підходів щодо обліку та аудиту наявності, руху та використання запасів на підприємстві.
Мета кваліфікаційної магістерської роботи:	поглиблений аналіз теоретичних та методичних положень та узагальнення досліджуваного матеріалу у вигляді підсумків та практичних рекомендацій щодо обліку та аудиту запасів.

Конкретні завдання, які здобувач повинен виконати для досягнення поставленої мети:

У розділі 1	<u>Дослідити економічну сутність запасів підприємства та їх роль і значення у підприємницькій діяльності. Розглянути та узагальнити класифікацію запасів. Розглянути різні види запасів підприємства. Провести аналіз нормативно-правового забезпечення обліку запасів підприємства. Проаналізувати та дослідити основні вимоги та критерії щодо оцінки та визнання запасів.</u>
У розділі 2	<u>Визначити основні моделі обліку запасів та їх вплив на побудову обліку. Дослідити документування та організацію обліку запасів та узагальнити перспективи розвитку. Систематизувати основні аспекти організації та методики обліку запасів підприємства. Розглянути методику обліку запасів та запропонувати основні напрями удосконалення. Узагальнити основні аспекти відображення у звітності установи інформації про запаси. Проаналізувати синтетичний та аналітичний облік наявності, руху та використання запасів на підприємстві.</u>
У розділі 3	<u>Дослідити сучасні проблеми організації обліку запасів та сформулювати шляхи їх вирішення. Визначити сутність, мету завдання та джерела інформації для проведення аудиту запасів. Сформулювати загальний перелік аудиторських процедур та порядок їх застосування при проведенні аудиту запасів. Розкрити інформацію щодо аудиторського звіту та ефективності використання запасів підприємства. Систематизувати основні аспекти організації та методики аудиту запасів підприємства.</u>

Завдання підготував  
науковий керівник,  
д.е.н., професор

(науковий ступінь, звання)

(підпис)

Микола БОНДАР

(ініціали, прізвище)

" \_\_\_\_ " вересня 2023 р.

Завдання одержав  
здобувач

(підпис)

Аліна ГАВРИШ

(ініціали, прізвище)

" \_\_\_\_ " вересня 2023 р.

О В і д г у к  
про кваліфікаційну магістерську роботу  
здобувача факультету обліку та податкового менеджменту  
освітньо-професійної програми «Облік і аудит»

**ГАВРИШ Аліни Романівни**

на тему «Моделі обліку та аудиту запасів підприємства»

**1. Актуальність теми** пов'язана з важливістю дослідження та вдосконалення моделі обліку та аудиту запасів підприємства, що передбачає розробку як теоретичних, так і методичних засад практичного впровадження дієвих підходів з організації та методики обліку та аудиту запасів підприємства. Сучасні умови господарювання, реформування економічних відносин в Україні в рамках євроінтеграції висувають дедалі нові вимоги до бухгалтерського обліку. Від ефективного використання матеріальних запасів залежить величина прибутку підприємства та швидкість обороту вкладеного капіталу, тому їм приділяється особлива увага. Тому актуальність дослідження проблемних питань удосконалення обліку і аудиту виробничих запасів підприємств не викликає сумніву.

**2. Позитивні риси кваліфікаційної магістерської роботи:** Теоретичний матеріал викладено цілісно, логічно і повно, що свідчить про ґрунтовний підхід до опрацювання Гавриш А.Р. значної кількості нормативно-правових та наукових джерел.

Кваліфікаційна магістерська робота в повній мірі висвітлює поставлені мету і завдання. Теоретичні аспекти методики обліку та аудиту запасів підприємства підкріплені практичними прикладами, що підтверджує ступінь обґрунтованості та повноти дослідження Гавриш А.Р. Доцільно відмітити логічну структурованість роботи та дотримання переходу від теоретичних положень до практичних підходів.

У роботі досліджено економічну сутність та класифікацію запасів підприємства, відображено методику обліку запасів та сформовано пропозиції щодо удосконалення обліку та аудиту запасів підприємства.

**3. Наявність самостійних розробок автора** полягає у дослідженні моделі обліку і аудиту запасів підприємства шляхом теоретичного та практичного узагальнення сутності запасів; набули подальшого розвитку організаційно-методичні аспекти бухгалтерського обліку та аудиту запасів через напрацювання рекомендацій щодо алгоритму відображення в обліку запасів підприємства; узагальнено рекомендації щодо вдосконалення системи обліку та аудиту запасів підприємства запропоновано рекомендації щодо їх удосконалення.

**4. Цінність теоретичних висновків та практичних рекомендацій:** Висновки та рекомендації є аргументованими, що обумовлюється комплексним, системним підходом до вирішення поставлених завдань, використанні значної кількості законодавчих та фахових джерел інформації. Висновки зроблені у роботі на основі аналізу практичного матеріалу, та пропозиції щодо вдосконалення обліку та аудиту можуть бути рекомендовані до застосування в обліковій практиці підприємства.

**5. Наявність недоліків:** Крім того, варто відзначити, що в роботі не достатньо досліджено особливості формування облікової політики підприємства щодо обліку запасів, а також методики обліку запасів підприємства. В цілому, зазначені недоліки

не знижують науково-практичної цінності положень кваліфікаційної магістерської роботи, висновків і рекомендацій.

**6. Загальна оцінка кваліфікаційної магістерської роботи та її допущення до захисту перед ЕК: Результати академічного плагіату:**

Кваліфікаційна магістерська робота Гавриш А.Р. є цілісною, завершеною роботою. Розділи роботи пов'язані між собою логікою і послідовністю викладу. Висновки автора зроблені в результаті дослідження проблеми аргументовані і переконливі. Автор добре знає проблему, вміє формулювати наукові і практичні завдання, та знаходити шляхи їх вирішення. Робота підготовлена на належному технічному рівні, кількість вірно оформлених таблиць, рисунків та додатків з метою унаочнення дослідження.

Кваліфікаційну магістерську роботу Гавриш Аліни Романівни можна вважати самостійною працею, виконаною на належному рівні, робота може бути допущена до захисту в Екзаменаційній комісії з атестації здобувачів вищої освіти.

У відповідності до Регламенту перевірки на плагіат академічних та наукових текстів в Київському національному економічному університеті імені Вадима Гетьмана (наказ №4 від 17.11.2022) та Положення про кваліфікаційні роботи здобувачів вищої освіти в Київському національному економічному університеті імені Вадима Гетьмана (наказ №488 від 17.11.2022) кваліфікаційна магістерська робота Гавриш А.Р. перевірена на наявність академічного плагіату в програмному продукті, визначеному університетом.

За результатами перевірки коефіцієнт подібності знаходиться у межах встановлених норм (№1 – 6,32%).

**Змістовна частина дослідження оцінена на 66 бали.**

Науковий керівник *д.е.н., професор кафедри бухгалтерського обліку та консалтингу*  
КНЕУ ім. В. Гетьмана

Микола БОНДАР

“11” грудня 2023 р.

**Рецензія**  
про кваліфікаційну магістерську роботу  
здобувача вищої освіти  
Гавриш Аліни Романівни

Тема: «Моделі обліку та аудиту запасів підприємства»

Актуальність теми кваліфікаційної магістерської роботи і доцільність її розроблення. Сучасні умови господарювання, реформування економічних відносин в Україні в рамках євроінтеграції висувають дедалі нові вимоги до бухгалтерського обліку як до основного засобу контролю за веденням господарської діяльності суб'єктів господарювання. Сьогодні підприємства потребують суттєвого реформування структури управління господарською діяльністю. При цьому велике значення має визначення мінімальної величини виробничих запасів на підприємствах, оскільки матеріальні витрати на них займають найбільшу питому вагу. Розвиток виробництва неможливий без виготовлення конкурентоспроможної продукції та її реалізації на внутрішніх і зовнішніх ринках збуту. Водночас необхідною передумовою здійснення виробничого процесу є наявність достатньої кількості виробничих запасів, які є важливою частиною активів підприємства. Вирішення проблеми ефективного розвитку та зростання виробничого потенціалу господарських підприємств потребує створення системи управління виробництвом, в основу якої має бути покладено формування інформації про виробничі запаси підприємства. Тому розробка та впровадження основних напрямів підвищення ефективності господарської діяльності підприємств передбачає вдосконалення обліку і аудиту виробничих запасів, які забезпечують менеджерів і керівників належною інформацією для прийняття управлінських рішень. Чітка побудова бухгалтерського обліку відповідно до змін, що відбуваються в його організації і техніці ведення, підвищує роль обліку як основного засобу одержання достовірної інформації для прийняття економічно обгрунтованих рішень і попереджень ризику у виробничо-господарській фінансовій діяльності підприємств. Від ефективного використання матеріальних запасів залежить величина прибутку підприємства та швидкість обороту вкладеного капіталу, тому

їх облікові приділяють велику увагу. Тому актуальність дослідження проблемних питань удосконалення обліку і аудиту виробничих запасів підприємств не викликає сумніву.

Якість проведеного дослідження. В кваліфікаційній магістерській роботі Гавриш Аліна розкрила питання теоретично-екномічних засад обліку запасів підприємства, розглянувши сутність, роль та значення запасів у підприємницькій діяльності, класифікацію запасів та її вплив на побудову обліку, сутність оцінки запасів у бухгалтерському обліку; моделі обліку запасів та особливості їх використання підприємством, розкривіши питання щодо моделей управління запасами на підприємстві та їх вплив на побудову обліку, щодо документального оформлення обліку запасів на підприємстві, щодо синтетичного та аналітичного обліку наявності, руху та використання запасів на підприємстві та визначивши сучасні проблеми організації обліку запасів та шляхи їх вирішення; окремий розділ роботи присвячений організації та методиці аудиту запасів підприємства в якому студентка розглядає питання сутності, мети, завдань та джерел інформації аудиту запасів, аудиторські процедури та порядок їх застосування при проведенні аудиту запасів, звіт аудитора та аналіз ефективності використання запасів підприємства. Детальний аналіз змісту всієї роботи свідчить, що всі пункти змісту роботи висвітлені повністю, тема розкрита, витримана представлена основна її структура.

Позитивні риси кваліфікаційної магістерської роботи. У межах вивчення зазначеної теми розглянула не лише теоретичні аспекти, а і ретельно досліджені склад, класифікація запасів, організація обліку запасів у Державному підприємстві «Охтирське лісове господарство», його особливості. Гавриш А.Р. вивчила облікову політику підприємства, проаналізувала методику формування собівартості продукції та вміло виклала отриманий матеріал в роботі. Важливо відмітити, що вона самостійно оцінила ефективність та доречність облікової політики реального державного підприємства. Ретельно розглянула всю первинну документацію, яка використовується на підприємстві, графік документообігу, розкрила питання аналітичного обліку в Державному підприємстві «Охтирське

лісове господарство», при цьому зробила власні висновки. Особливу увагу заслуговує порівняння досвіду українського підприємства з наявним зарубіжним досвідом. Винятковість цієї роботи в схемах, таблицях, які здобувач сформуvala сама на підставі документації конкретних суб'єктів господарської діяльності як українського (ДП «Охтирське лісове господарство») так і зарубіжного (ТОВ «Перін»). Гавриш А.Р. фахово визначила проблеми організації обліку запасів та шляхи їх вирішення. Висновки, зроблені автором, цілком відображають зміст магістерського дослідження, є чіткими, логічно послідовними і науково обґрунтованими.

Практична значимість висновків і рекомендацій. Здобувач вищої освіти сформуvala рекомендації щодо шляхів удосконалення здійснення процесу обліку запасів на підприємстві, які можуть використовуватися, зокрема, на Державному підприємстві «Охтирське лісове господарство». У роботі проаналізовано основні фінансові показники, що характеризують облік і аудит запасів, а також сформовано рекомендації щодо вибору підприємствами моделей обліку запасів та методів їх оцінки.

Місце роботи та посада рецензента:

Головний бухгалтер

ДП «Охтирське лісове господарство»

Загороднєва А.В.

Підпис засвідчую:

директор ДП «Охтирське лісове господарство»

Римар Ю.В.

## РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна магістерська робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Загальний обсяг роботи складає 90 сторінок, основний текст кваліфікаційної роботи викладено на 93 сторінках друкованого тексту. Робота містить 19 таблиць, 22 рисунки, список використаних джерел з 55 найменувань, додатки.

### **«Моделі обліку та аудиту запасів підприємства»**

*Об'єктом дослідження є процес придбання та використання запасів на підприємстві.*

*Предметом дослідження є сукупність теоретично-методичних та організаційних підходів щодо обліку та аудиту наявності, руху та використання запасів на підприємстві.*

*Мета і завдання дослідження.* Основною метою кваліфікаційної магістерської роботи є поглиблений аналіз теоретичних та методичних положень та узагальнення досліджуваного матеріалу у вигляді підсумків та практичних рекомендацій щодо обліку та аудиту запасів. Відповідно до поставленої мети, визначені наступні завдання:

- з'ясувати економічну сутність запасів підприємства та їх роль і значення у підприємницькій діяльності;
- висвітлити існуючі підходи щодо класифікації запасів підприємства та її вплив на побудову обліку;
- дослідити оцінку запасів у бухгалтерському обліку;
- визначити основні моделі обліку запасів та їх вплив на побудову обліку;
- розкрити інформацію щодо документального оформлення обліку запасів на підприємстві;
- проаналізувати синтетичний та аналітичний облік наявності, руху та використання запасів на підприємстві;
- дослідити сучасні проблеми організації обліку запасів та сформулювати шляхи їх вирішення;

- з'ясувати сутність, мету завдання та джерела інформації для проведення аудиту запасів;
- сформулювати загальний перелік аудиторських процедур та порядок їх застосування при проведенні аудиту запасів;
- розкрити інформацію щодо аудиторського звіту та ефективності використання запасів підприємства.

*Теоретична, методична та практична значущість отриманих результатів.* У роботі проаналізовано теоретичні аспекти у сфері обліку та аудиту запасів із врахуванням сучасних тенденцій та змін у даній галузі. Практична значущість полягає у формулюванні рекомендацій щодо удосконалення бухгалтерського обліку запасів на підприємствах.

Рік виконання кваліфікаційної роботи – 2023.

Рік захисту роботи – 2023.

*Ключові слова:* запаси, фінансові результати діяльності підприємства, облік, аналіз, аудит, стандарти фінансової звітності, організація обліку, аудиторські процедури, процес аудиту.

## ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ЕКОНОМІЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА .....	6
1.1. Економічна сутність, роль та значення запасів у підприємницькій діяльності	6
1.2. Класифікація запасів та її вплив на побудову обліку.....	12
1.3. Оцінка запасів у бухгалтерському обліку.....	18
РОЗДІЛ 2. МОДЕЛІ ОБЛІКУ ЗАПАСІВ ТА ОСОБЛИВОСТІ ЇХ ВИКОРИСТАННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ.....	29
2.1. Моделі управління запасами на підприємстві та їх вплив на побудову обліку .....	29
2.2. Документальне оформлення обліку запасів на підприємстві.....	36
2.3. Синтетичний та аналітичний облік наявності, руху та використання запасів на підприємстві.....	42
2.4. Сучасні проблеми організації обліку запасів та шляхи їх вирішення.....	49
РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА АУДИТУ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА .....	56
3.1. Сутність, мета, завдання та джерела інформації аудиту запасів.....	56
3.2. Аудиторські процедури та порядок їх застосування при проведенні аудиту запасів .....	63
3.3. Звіт аудитора та аналіз ефективності використання запасів підприємства .....	73
ВИСНОВКИ.....	83
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	86
ДОДАТКИ.....	92

## ВСТУП

*Актуальність теми.* У сучасних умовах глобального підприємництва і конкурентного ринкового середовища ефективне управління ресурсами є однією з ключових умов успішності бізнесу. Однією з важливих складових активів підприємства, яка визначає його здатність до адаптації та конкурентоспроможності, є запаси. Запаси забезпечують безперервність виробництва та постачань, а також впливають на фінансові результати підприємства.

Одним із важливих завдань в сучасному бізнесі є розробка та впровадження оптимальних стратегій управління запасами, що робить актуальним дослідження моделей обліку та аудиту запасів з метою підвищення ефективності підприємницької діяльності.

Дослідження моделей обліку та аудиту запасів для українських підприємств є надзвичайно актуальним, враховуючи господарську нестабільність, зміни в законодавстві, глобальні виклики та розширення міжнародного бізнесу, і може сприяти оптимізації управління ресурсами в умовах сучасного бізнес-середовища в Україні.

*Аналіз останніх досліджень і публікацій.* Вагомий внесок у дослідження теоретичного та практичного використання моделей обліку запасів підприємства зробили П. І. Багрій, М.В. Дубініна, Н. М. Грабова, З. Б. Живко, Л. М. Каніщенко та інші дослідники. Серед зарубіжних вчених питання обліку виробничих запасів знайшли своє відображення в роботах Річарда Д. Інвіна, Є. С. Хендріксена тощо.

Незважаючи на вже проведені вченими дослідження щодо теми обліку та аудиту запасів, важливо продовжити дослідження в даній галузі. Це обумовлено необхідністю актуалізації та розширення знань у цьому напрямку, щоб враховувати сучасні тенденції та виклики в управлінні запасами, забезпечуючи більш глибоке розуміння цього аспекту обліку.

*Мета і завдання дослідження.* Основною метою кваліфікаційної магістерської роботи є поглиблений аналіз теоретичних та методичних положень та узагальнення досліджуваного матеріалу у вигляді підсумків та практичних рекомендацій щодо обліку та аудиту запасів. Відповідно до поставленої мети, мають бути виконані наступні завдання:

- з'ясувати економічну сутність запасів підприємства та їх роль і значення у підприємницькій діяльності;
- висвітлити існуючі підходи щодо класифікації запасів підприємства та її вплив на побудову обліку;
- дослідити оцінку запасів у бухгалтерському обліку;
- визначити основні моделі обліку запасів та їх вплив на побудову обліку;
- розкрити інформацію щодо документального оформлення обліку запасів на підприємстві;
- проаналізувати синтетичний та аналітичний облік наявності, руху та використання запасів на підприємстві;
- дослідити сучасні проблеми організації обліку запасів та сформулювати шляхи їх вирішення;
- з'ясувати сутність, мету завдання та джерела інформації для проведення аудиту запасів;
- сформулювати загальний перелік аудиторських процедур та порядок їх застосування при проведенні аудиту запасів;
- розкрити інформацію щодо аудиторського звіту та ефективності використання запасів підприємства.

*Об'єктом дослідження є* процес придбання та використання запасів на підприємстві.

*Предметом дослідження* виступає сукупність теоретично-методичних та організаційних підходів щодо обліку та аудиту наявності, руху та використання запасів на підприємстві.

*Методи дослідження.* У роботі застосовано сукупність методів і підходів, що дозволило реалізувати концептуальну єдність дослідження. За допомогою

системного та структурного методів розкрито сутність обліку та аудиту запасів. Використання порівняльного методу дозволило узагальнити положення МСБО 2 «Запаси» та НП(С)БО 9 «Запаси», існуючі системи обліку запасів та основні аспекти зовнішнього і внутрішнього аудиту. Методи наукового абстрагування, синтезу використано при проведенні аналізу ефективності управління запасами на підприємстві.

*Теоретична, методична та практична значущість отриманих результатів.* У роботі проаналізовано теоретичні аспекти у сфері обліку та аудиту запасів із врахуванням сучасних тенденцій та змін у даній галузі. Практична значущість полягає у формулюванні рекомендацій щодо удосконалення бухгалтерського обліку запасів на підприємствах.

*Інформаційну базу дослідження* склали підручники, навчальні посібники, монографії, наукові статті вітчизняних вчених, законодавчі та нормативно-правові акти що регулюють облік та аудит запасів підприємства, фінансова звітність підприємств тощо.

*Структура роботи.* Робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків.

# РОЗДІЛ 1

## ТЕОРЕТИКО-ЕКОНОМІЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА

### 1.1. Економічна сутність, роль та значення запасів у підприємницькій діяльності

Дослідження сутності поняття "запаси" розкриває ключові аспекти та визначення цього поняття у контексті підприємницької діяльності. Аналізуючи значення запасів, підтверджується їхня важливість для безперервності виробництва, забезпечення клієнтів, оптимізації витрат та ефективного управління ресурсами. Чітке визначення терміну "запаси" відіграє ключову роль у створенні нормативної бази в управлінських практиках та фінансовій звітності, що формує основу для подальшого дослідження моделей обліку та аудиту запасів.

Відповідно до Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, запасами називаються «активи, що:

- утримуються для подальшого продажу, безоплатного розподілу передачі за умов звичайної господарської діяльності;
- перебувають у процесі звичайної діяльності суб'єкта державного сектору для подальшого споживання;
- перебувають у формі сировини чи допоміжних матеріалів для використання у виробництві продукції, при виконанні робіт, наданні послуг або для досягнення поставленої мети та/або задоволення потреб суб'єкта державного сектору» [1].

Тож, згідно з НП(С)БО 9 «Запаси», підприємство може визнати як запаси лише ті цінності, які мають змогу принести компанії матеріальну вигоду, а їх вартість може бути визначена. Даний стандарт визначає також і склад запасів для цілей бухгалтерського обліку:

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

- незавершене виробництво у вигляді не закінчених обробкою і складанням деталей, вузлів, виробів та незакінчених технологічних процесів;

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

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

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

- поточні біологічні активи, якщо вони оцінюються за цим Національним положенням (стандартом), а також сільськогосподарська продукція і продукція лісового господарства після її первісного визнання» [2].

Згідно з Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку, «запаси – це активи, які утримуються для продажу у звичайному ході бізнесу, перебувають у процесі виробництва для такого продажу або існують у формі основних чи допоміжних матеріалів для споживання у виробничому процесі або при наданні послуг» [3].

На думку П. І. Багрія, запаси визначаються як «засоби виробництва, що надійшли на підприємство і ще не використовуються у процесі виробництва». Вчений також характеризує запаси «як наявність матеріальних ресурсів (засобів виробництва та предметів споживання) для забезпечення безперервності розширеного відтворення, обслуговування невиробничої сфери та задоволення потреб населення» [4].

М. В. Дубініна зазначає, що існують два види запасів: виробничі та товарні, при цьому «виробничі запаси – це матеріальні цінності, що знаходяться

на складі підприємств виробничої сфери і призначені для подальшого використання; а товарні запаси – матеріальні цінності, які знаходяться на складі, але призначені для продажу» [5].

Відповідно до напрацювань Грабової Н. М., запасами є активи, предмети праці чи матеріали, які споживаються в процесі виробництва продукції, від реалізації якої підприємство отримує прибуток [6].

Живко З. Б. визначає запаси як «ресурси компанії, які утримуються для реалізації за умов звичайної діяльності, або які знаходяться в процесі виробництва для реалізації, або утримуються підприємством для споживання у процесі виробництва» [7].

На думку Каніщенка Л. М., запаси можна охарактеризувати як «доступ до достатніх матеріальних ресурсів, які необхідні для забезпечення розширеної реконструкції, обслуговування нематеріальної сфери виробництва та задоволення потреб населення, але які ще не експлуатуються» [8].

Розглядаючи думку зарубіжних вчених на прикладі Річарда Д. Ірвіна, запаси ототожнюються з матеріальними ресурсами, які використовуються в операційному циклі та призначені для виробництва продукції або подальших перепродажів [9].

Як оборотні засоби чи матеріали, що споживаються в операційному циклі визначає запаси Є. С. Хендріксен [10].

Проаналізувавши визначення поняття запасів у вітчизняних та зарубіжних джерелах, можна діти висновку, що підходи до з'ясування суті даного поняття різняться між собою та є неоднозначними. При цьому, більшість авторів схильні до використання поняття, наведеного у Національному Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку, ідентифікують запаси як «матеріальні ресурси», ототожнюють їх із «виробничими запасами» або ж визначають запаси як «товарно-матеріальні цінності» (рис.1.1).

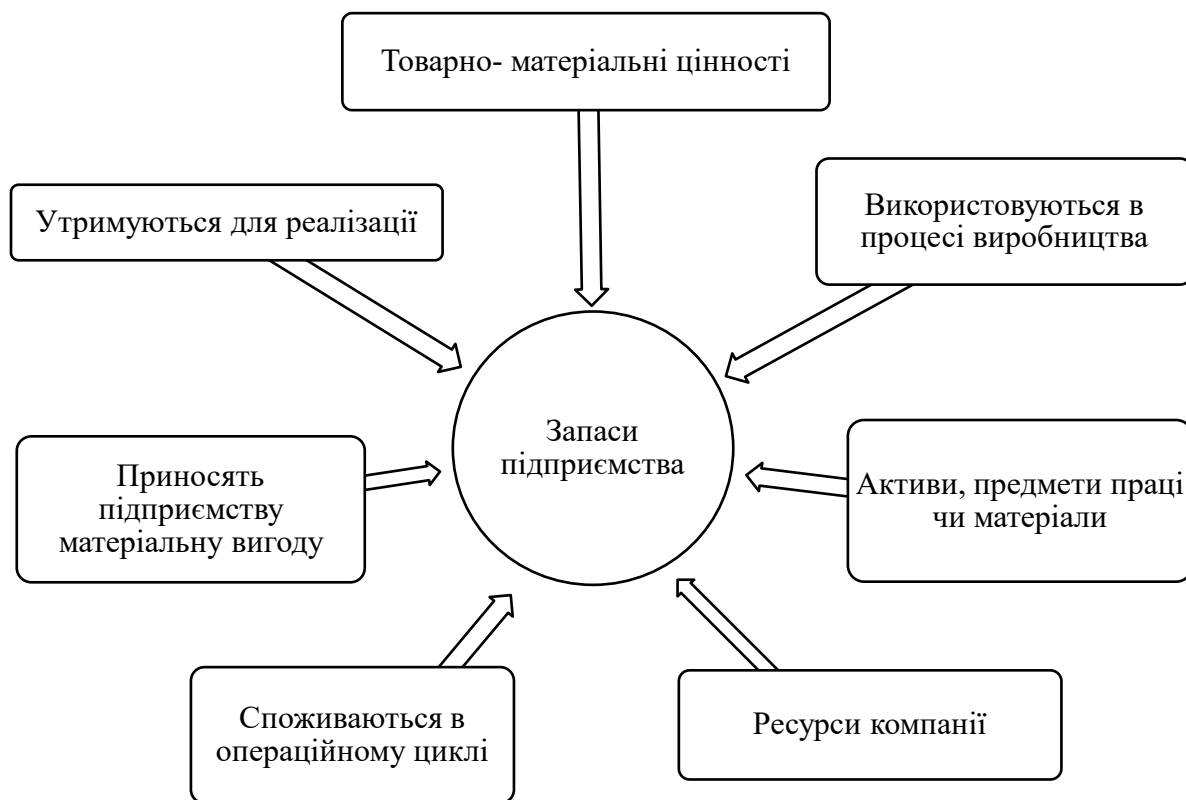


Рисунок 1.1 – Підходи до визначення поняття запасів підприємства [1-10]

У бухгалтерському обліку запаси вказують вартість товарів або матеріалів, які на даний момент знаходяться у процесі виробництва або готові до продажу. Управління запасами може впливати на фінансові показники підприємства, такі як чистий прибуток, оборотність запасів і вартість реалізованих товарів.

Бухгалтерський облік допомагає визначити вартість утримання запасів, включаючи витрати на зберігання, страхування та інші асоційовані витрати, а також справедливую вартість відповідно до бухгалтерських стандартів, щоб відобразити їхню реальну економічну вартість.

Роль і функції запасів в значній мірі залежать від конкретного бізнес-контексту та стратегії підприємства. Ефективне управління запасами включає в себе баланс між запасами та витратами, забезпечуючи оптимальний рівень обігових коштів.

Підсумовуючи дослідження, запасами є матеріальні ресурси, які підприємство утримує з метою забезпечення безперервності виробництва,

надання послуг, задоволення потреб клієнтів тощо. Вони можуть включати сировину, продукти незавершеного виробництва та готову продукцію.

Запаси відіграють важливу роль у процесі виробництва та обліку на підприємстві. У виготовленні продукції запаси виконують функції, зображені на рисунку 1.2.

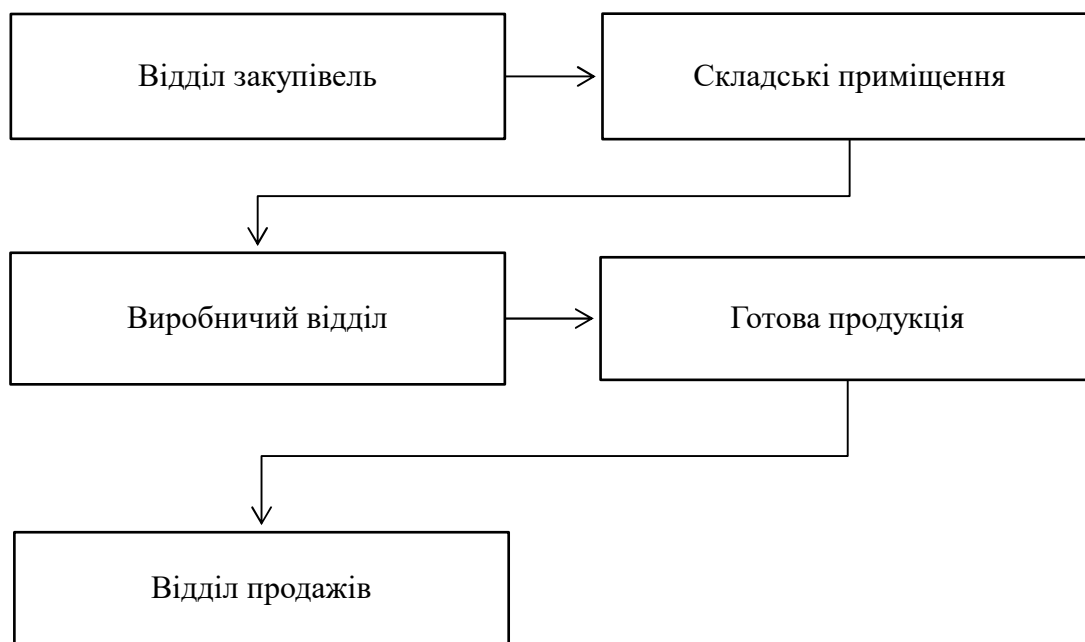


Рис. 1.2 - Роль запасів у процесі виробництва на підприємстві [11]

Облік запасів в Україні регулюється НП(С)БО 2 «Запаси» та МСБО 9 «Запаси», а також рядом нормативно-правових актів, зокрема: Законом України «Про бухгалтерський облік» від 16.07.1999 року № 996-XIV. Цей закон визначає загальні принципи та вимоги до бухгалтерського обліку в Україні. Він встановлює стандарти бухгалтерського обліку, включаючи правила визнання, виміру та відображення в обліку запасів [12].

Податкове законодавство часто має неабиякий вплив на облік запасів. Воно може визначати правила визнання доходів та витрат, пов'язаних з запасами, а також методи їхньої оцінки. До таких законодавчих актів належить Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 996-XIV. Він містить положення, які стосуються обліку запасів для податкових цілей. Зокрема, вартість запасів може впливати на розрахунок податку на прибуток [13].

Підприємства також можуть розробляти власні внутрішні правила та процедури щодо обліку запасів, які можуть включати в себе конкретні методи оцінки та контролю.

На рисунку 1.3 наведено основні функції запасів підприємства.



Рисунок 1.3 – Основні функції запасів підприємства [14]

Відповідно до рисунку 1.3, можна зробити наступні висновки щодо функцій запасів:

- запаси сировини, продуктів незавершеного виробництва та компонентів допомагають уникнути зупинок виробництва, навіть при затримках поставок;
- дозволяють підприємствам вирівняти коливання в попиті або забезпечити резерв матеріалів під час піків виробництва;
- допомагають зменшити вплив затримок у постачанні, адже дозволяють продовжити виробництво при тимчасовій відсутності необхідних матеріалів;

- можуть бути використані для оптимізації виробничих процесів, наприклад, для реалізації економії масштабу або впровадження нових технологій;
- запаси дозволяють підприємствам гнучко реагувати на сезонні зміни в попиті чи інші фактори, такі як зміни на ринку або несподівані події;
- можуть зменшувати час обігу товарів від постачання до реалізації, що може бути критично важливо в сучасних умовах бізнесу.

## **1.2. Класифікація запасів та її вплив на побудову обліку**

Класифікація запасів є важливим етапом управління обіговими активами підприємства, що сприяє ефективному контролю та оптимізації їхнього обороту. Аналіз розподілу запасів за видами дозволяє краще зрозуміти природу різних видів запасів та їхнє значення для оптимізації бізнес-процесів.

Відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, на субрахунках виробничих запасів обліковуються різноманітні складові, що визначають сферу діяльності підприємства. Серед них важливе місце займають сировина й матеріали (основні компоненти, які використовуються у виробництві продукції), продукти незавершеного виробництва та комплектуючі вироби (деталі та частини, які входять до складу готового виробу або використовуються при його виробництві), паливо (матеріали, які застосовуються в забезпеченні енергії або приведення у рух транспортних засобів), тара і тарні матеріали (упакування та контейнери, які використовуються для зберігання та транспортування продукції), будівельні матеріали (ресурси, необхідні для будівництва та ремонту приміщень та інфраструктури), матеріали сільськогосподарського призначення (продукти, які використовуються в сільському господарстві, такі як насіння, добрива тощо), а також матеріали, передані в переробку (ресурси, які направляються в обробку до інших підприємств для подальшого використання). Зазначені підкатегорії, такі як запасні частини, матеріали сільськогосподарського призначення та інші

матеріали, визначають широкий спектр запасів, які відіграють ключову роль у функціонуванні та виробничих процесах підприємства [15].

Ці категорії виробничих запасів є важливими компонентами бухгалтерського обліку, оскільки вони призначені для подальшого використання в процесі виробництва або надходження на склад підприємства. Зокрема, запаси сировини та матеріалів є основними будівельними блоками для виробничих ланцюгів, а комплектуючі вироби та запасні частини грають ключову роль у забезпеченні безперервного виробництва та обслуговування обладнання.

Бухгалтерський облік виробничих запасів дозволяє підприємствам точно відображати вартість і кількість матеріальних ресурсів, необхідних для виконання господарських операцій. Врахування різноманітних категорій виробничих запасів допомагає ефективно планувати закупівлі, управляти рівнем запасів і забезпечувати оптимальну фінансову стратегію підприємства.

Класифікація запасів може проводитися за різними ознаками в залежності від потреб організації та характеристик продукції. У таблиці 1.1 наведено узагальнений підхід до класифікації запасів підприємства:

Таблиця 1.1 - Класифікація запасів підприємства

<b>Ознаки класифікації</b>	<b>Види запасів</b>
<i>1</i>	<i>2</i>
За часовою перспективою	Стратегічні (товари, які важливі для стратегічних цілей компанії, довгострокових планів), операційні (товари, необхідні для повсякденного функціонування бізнесу)
За рівнем попиту	Запаси наробітків (товари, які ще не були включені в процес виробництва або не почали продаватися), запаси в обігу (товари, які вже в обігу та готові до продажу)
За місцем розташування	Складські (зберігаються на складі чи складському приміщенні), виробничі (використовуються у процесі виробництва), у дорозі (перебувають на стадії перевезення між різними локаціями, у дорозі від постачальника на склад чи зі складу до покупця)
За наявністю на підприємстві	Нормативні (утримуються для забезпечення безперебійного виробництва включаючи непередбачувані обставини, як затримки у постачанні, зміни в попиті тощо), понаднормові (які перевищують рівень, необхідний для покриття поточних виробничих чи збутових потреб)

## Продовження таблиці 1.1

1	2
За наявністю на початок і на кінець звітного періоду	Початкові (обсяг запасів на початок звітного періоду), кінцеві (обсяг запасів на кінець звітного періоду)
За приналежністю до балансу	Балансові (запаси, які знаходяться на балансі підприємства та включаються до складу фінансової звітності), позабалансові (запаси, які існують на підприємстві, але не відображаються на балансі)
За рівнем ліквідності	Ліквідні (товари або матеріали, які легко можуть бути конвертовані в гроші або інші еквівалентні активи з мінімальними втратами вартості), неліквідні (товари чи матеріали, які потребують більше часу для конвертації в гроші або їх важче реалізувати через низький попит або технічні обмеження)
За походженням	Первинні (запаси, які безпосередньо використовуються в основному виробничому процесі для створенні кінцевого продукту або послуги), вторинні (запаси, які використовуються для допоміжних або побічних цілей, а не для безпосереднього виробництва кінцевого продукту)
За обсягом	Вільні (запаси, які доступні до використання вільно, без будь-яких обмежень), обмежені (запаси, які мають обмеження або обставини, що обмежують їх використання)
За сферою використання	У сфері виробництва (які використовуються безпосередньо в процесі виробництва), у сфері обігу (запаси, які знаходяться на шляху до кінцевого споживача або на рівні роздрібної торгівлі та готові до продажу), у невиробничій сфері (запаси, які використовуються в інших галузях, не пов'язаних безпосередньо з виробництвом чи продажем товарів)
За структурою і складом	Виробничі запаси (матеріали, які використовуються для виробництва продукції), запаси незавершеного виробництва (матеріали та компоненти, які використовуються у виробництві, але ще не стали частиною готової продукції), готова продукція, товари (готова для реалізації продукція)
За ступенем обертання	Швидкозношувані (товари, які швидко реалізуються і мають великий оберт), повільно зношувані (товари, які мають менший оберт та можуть залишатися на складі тривалий час)
За фізичним станом	Нові запаси (товари, які щойно отримані або виготовлені), старі або застарілі (товари, які перебувають на складі тривалий час і можуть стати застарілими)

Джерело: згруповано за інформацією [16, с.273]

Управління запасами передбачає збалансований підхід до ліквідності та оптимізації вартості запасів. Ліквідні запаси можуть допомагати уникнути дефіцитів та забезпечити високий рівень обслуговування клієнтів, тоді як неліквідні запаси можуть підтримувати безперебійність виробництва.

Складські, виробничі та запаси у дорозі є важливими для ефективного управління ланцюгом постачань та оптимізації виробничих процесів на підприємстві.

Розподіл запасів на первинні та вторинні допомагає підприємствам управляти різними видами запасів, визначаючи їхню роль і важливість в процесі виробництва. Управління первинними запасами забезпечує нормальний хід виробництва, а вторинними - сприяє ефективності та економії ресурсів.

Правильне визначення вільних та обмежених запасів важливо для оптимізації виробничих та постачальницьких процесів, забезпечення високої ефективності та використання ресурсів. Це допомагає уникнути зайвих витрат та забезпечити правильне розподілення запасів у виробничому середовищі.

Підприємства можуть використовувати комбінації розглянутих критеріїв або додавати свої унікальні ознаки в залежності від своїх потреб і специфіки бізнесу [17].

За даними таблиці 1.2, ДП «Охтирське лісове господарство» використовує другий клас Плану рахунків для обліку запасів, при цьому на рахунку 20 обліковуються виробничі запаси, а на рахунку 22 – малоцінні та швидкозношувані предмети.

Рахунок 20 «Виробничі запаси» призначений задля підсумування даних щодо наявності і руху запасів, сировини та матеріалів (у тому числі сировини та матеріалів, які знаходяться у стадії переробки чи транспортування), будівельних матеріалів, палива, запасних частин, тари, тарних матеріалів тощо, якими володіє підприємство.

За дебетом рахунку 20 "Виробничі запаси" обліковується надходження запасів до ДП «Охтирське лісове господарство», їх дооцінка, відповідно за

кредитом - затрати на виробництво (експлуатацію, будівництво), переробку, уцінку тощо.

Таблиця 1.2 - Основні рахунки та субрахунки при обліку запасів на ДП «Охтирське лісове господарство»

№	Номер рахунку / субрахунку	Опис рахунку
1	20	Виробничі запаси
1.1	201	Сировина і матеріали
1.2	203	Паливо
1.3	204	Тара та тарні матеріали
1.4	205	Будівельні матеріали
1.5	207	Запасні частини
1.6	209	Відходи основного виробництва
2	22	Малоцінні та швидкозношувані предмети

*Джерело: складено автором за інформацією [18]*

Сировина і матеріали ДП «Охтирське лісове господарство» являють собою широкий спектр природних ресурсів, які використовуються для виробництва: деревину, дерев'яні матеріали, лісову рослинність, хімічні продукти тощо.

До запасних частин підприємства належать придбані та виготовлені запасні частини, готові деталі, вузли, агрегати, використовувані для проведення ремонтів, заміни зношених частин машин, устаткування, транспортних засобів, а також автомобільні шини та акумуляторні батареї. Автомобільні шини та акумуляторні батареї, що знаходяться у фактичному використанні, враховуються у вартості автомобілів та включаються до їх інвентарної вартості, тобто враховуються у складі основних засобів. У випадку, коли вони були придбані окремо, при установці на автомобіль повна вартість придбання таких комплектуючих списується з балансу підприємства на витрати залежно від характеру використання автомобіля.

Малоцінні та швидкозношувані (МШП) предмети обліковуються на рахунку 22. Державне підприємство «Охтирське лісове господарство» має МШП із терміном користування до одного року або одного операційного циклу, як

наприклад спецодяг, спецвзуття, господарський інвентар, інструменти тощо. Коли малоцінні та швидкозношувані предмети передаються в експлуатацію, виключаються з переліку активів з подальшою організацією оперативного кількісного обліку таких предметів за місцями експлуатації і відповідальними особами протягом строку їх фактичного використання. Видача форменого одягу та взуття працівникам проводиться безкоштовно у постійне користування згідно норм видачі та строків носіння форменого одягу. Залишкова вартість форменого одягу та взуття, спецодягу та спецвзуття при звільненні працівника компенсується ним за реалізаційною вартістю [18].

Запаси на ДП «Охтирське лісове господарство» класифікуються за місцем розташування (залежно від структурних одиниць), за наявністю на підприємстві (нормативні та понаднормові, які забезпечують безперебійне виробництво), за сферою використання (у сфері виробництва, у сфері, у невиробничій сфері) тощо.

Станом на кінець 2022 року, структура запасів ДП «Охтирське лісове господарство» виглядала наступним чином (рис.1.4):

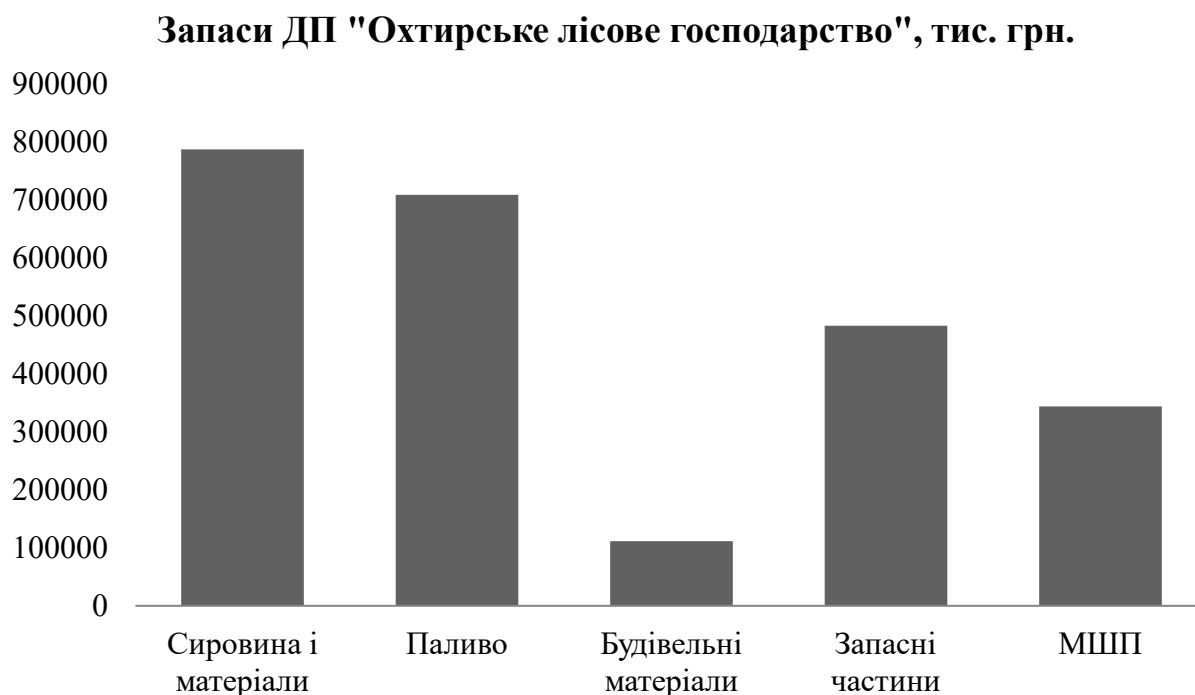


Рисунок 1.4 – Структура запасів ДП «Охтирське лісове господарство» у 2022 році

*Джерело: сформовано автором за інформацією Звіту про фінансовий стан ДП «Охтирське лісове господарство»*

У структурі запасів ДП «Охтирське лісове господарство» переважає сировина і матеріали та паливо, що пояснюється специфікою виробництва та продукції. Це підтверджує припущення щодо залежності складу та структури запасів підприємства від галузі його діяльності.

Загалом, класифікація запасів вирізняється важливою роллю в ефективному управлінні ресурсами підприємства. У свою чергу, аналіз різних підходів до класифікації дозволяє виявити оптимальний методологічний підхід для конкретного підприємства.

### **1.3. Оцінка запасів у бухгалтерському обліку**

Оцінка запасів — це важливий процес для підприємств, оскільки від цього залежить точність фінансової звітності та прийняття управлінських рішень. Існує кілька методів оцінки запасів, які можуть використовуватися залежно від характеру бізнесу та його потреб. Ці методи визначаються міжнародними чи національними стандартами бухгалтерського обліку, а також обліковою політикою підприємства.

Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, зокрема МСБО 2 «Запаси», містять визначення та правила обліку запасів для фінансової звітності. Вони встановлюють методи визначення вартості запасів, оцінки їхньої реалізованої вартості та узгодження з відомостями в балансі [3].

Таблиця 1.3 - Основні аспекти Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку «Запаси»

<b>Сфера регулювання</b>	<b>Визначення</b>
Визнання запасів	Стандарт вимагає визнання запасів за вартістю придбання або виробництва, включаючи вартість придбання, витрати виробництва та інші витрати реалізації
Оцінка запасів	Вартість запасів може бути визначена за методами середньозваженої вартості або за конкретними ідентифікаторами вартості. Стандарт вимагає, щоб вартість запасів відповідала ринковій вартості або вартості реалізації
Собівартість	Включає в себе вартість придбання, транспортні та інші витрати, пов'язані із їх завершенням

*Джерело: побудовано автором за інформацією [3]*

Підсумовуючи інформацію, наведену у таблиці 1.3, МСБО 2 регулює визнання та оцінку виробничих запасів. Метою даного Міжнародного стандарту фінансової звітності є установлення правил визначення вартості запасів, яка має бути включена у фінансову звітність.

Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 року № 246. Сфери, які регулює цей стандарт наведені в таблиці 1.4

Таблиця 1.4 - Основні аспекти Національного Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»

<b>Сфера регулювання</b>	<b>Визначення</b>
Визначення запасів	Стандарт визначає запаси як активи, призначені для продажу, знаходяться у процесі виробництва для продажу або є у вигляді матеріалів
Визнання вартості запасів	Вартість запасів визнається за вартістю придбання за договором або виробництва, включаючи витрати виробництва, транспортування та інші витрати, пов'язані з підготовкою запасів для продажу
Способи оцінки запасів	Стандарт визначає можливі методи оцінки запасів: перші вийшли – перші продані (FIFO), нормативні затрати, середньозважена вартість та інші

*Джерело: побудовано автором за інформацією [2]*

Підсумовуючи інформацію, наведену у таблиці 1.4, варто зазначити, що дане положення встановлює правила визнання, виміру та відображення в обліку запасів.

Національний стандарт бухгалтерського обліку П(С)БО 16 «Витрати» може переплітатись із П(С)БО 9 «Запаси», коли мова йде про облік витрат на виробництво, пов'язаних зі створенням запасів. Дане положення визначає прямі витрати на виробництво, які пов'язані з конкретною виробничою діяльністю. Ці витрати можуть включати витрати на сировину, працю, виробничі матеріали тощо. Такий тип затрат часто враховується при визначенні вартості запасів відповідно до П(С)БО 9 «Запаси». Так, наприклад, вартість сировини або матеріалів, що використовуються у виробництві, може бути включена у вартість запасів.

П(С)БО 16 також детально регламентує, які витрати можуть бути включені до витрат на виробництво, включаючи прямі та непрямі витрати та якщо виникає необхідність знецінення запасів, то стандарт може впливати на визначення оціночних вартостей та рішення щодо знецінення [19].

Порівняємо Міжнародний бухгалтерського обліку 2 «Запаси» та Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» за допомогою таблиці 1.5:

Таблиця 1.5 - Порівняльна таблиця МСБО 2 «Запаси» та П(С)БО 9 «Запаси»

<b>Критерій порівняння</b>	<b>МСБО 2</b>	<b>П(С)БО 9</b>
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>
Визначення та об'єкт	Визначає запаси як активи, утримуються для продажу в звичайному ході справ або в процесі виробництва для такого продажу	Визначає запаси як активи, призначені для продажу, у виробництві для продажу або у вигляді матеріалів та інших витрат виробництва
Визнання та вартість	Вимагає визнання запасів за вартістю придбання або вартістю виробництва, включаючи витрати на переробку та інші витрати.	Вимагає визнання запасів за вартістю придбання або вартістю виробництва, включаючи витрати виробництва та інші витрати.

## Продовження таблиці 1.5

1	2	3
Вартість придбання	Включає вартість придбання, транспортування та інші витрати, які пов'язані з приведенням запасів до готовності для продажу	Включає вартість придбання за договором, собівартість, визначену за П(С)БО 16 або справедливу собівартість у разі безоплатного отримання
Оцінка запасів	Дозволяє використання різних методів оцінки: FIFO, конкретної ідентифікації собівартості, середньозваженої собівартості	Забезпечує вибір між різними методами оцінки, такими як FIFO, середньозваженої собівартості, нормативних затрат, ціни продажу, ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів

*Джерело: побудовано автором за інформацією [2-3]*

Отже, обидва стандарти мають схожий підхід до визнання та оцінки запасів, але вони можуть відрізнитися в окремих деталях, таких як склад запасів та склад витрат, що входять до собівартості. П(С)БО 9 враховує особливості національної бухгалтерської практики, а МСБО 2 встановлює загальні принципи для міжнародного використання.

Так як українські підприємства можуть вести бухгалтерський облік як за міжнародними, так і національними стандартами, то необхідно розглянути методи оцінки запасів, які наведені в даних стандартах.

Визначення первісної вартості запасів є важливим елементом управління фінансами та бухгалтерією підприємства, адже необхідне для правильного відображення у фінансовій звітності та забезпечує ефективну діяльність підприємства, а також застосовується для відповідності бухгалтерським та податковим стандартам [20].

У Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку вказано, що первісна вартість розраховується як виробнича собівартість або як сума вартості цінностей, зазначена у договорі про постачання цих цінностей або інвойсі, ввізного мита, непрямих податків, які виникли в процесі купівлі, проте не будуть відшкодовані підприємству, а також додаткових витрат, транспортних чи

затрат на завершення виробництва запасів. При включенні запасів у Звіт про фінансовий стан має бути використана саме первісна вартість [2].

На відміну від вітчизняних стандартів, Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси» вказує на необхідність включення запасів на баланс підприємства за найменшою із вартостей: собівартості чи чистої вартості реалізації. Відповідно до даного стандарту, «собівартість запасів повинна включати всі витрати на придбання, витрати на переробку та інші витрати, понесені під час доставки запасів до їх теперішнього місцезнаходження та приведення їх у теперішній стан». При цьому, до витрат на переробку включаються прямі та непрямі витрати, понесені у процесі виробництва. Витрати на придбання являють собою сукупність вартості придбання, ввізного мита та податків, за умови що вони не відшкодовуються підприємству згодом [3].

Організація бухгалтерського обліку та формування фінансової звітності на Державному підприємстві «Охтирське лісове господарство» здійснюється відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 року № 996-XIV зі змінами та доповненнями. Питання податкового обліку на підприємстві регулюються Податковим кодексом України. У свою чергу, облік запасів на ДП «Охтирське лісове господарство» відбувається, посилаючись на Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» та облікову політику підприємства. Для обліку запасів на балансі використовується найменша величина серед первісної вартості та чистої вартості реалізації. При цьому, первісна вартість отриманих чи вироблених запасів складається із суми фактичних витрат на їх придбання чи виробництво (Рис. 1.5).



Рис. 1.5 Формування первісної вартості запасів на ДП «Охтирське лісове господарство» [18]

За Міжнародними стандартами, методами оцінки вартості запасів є:

- метод ФІФО;
- метод середньозваженої вартості;
- конкретна ідентифікація собівартості.

Метод ФІФО (англ. First-In-First-Out) — це один із методів оцінки запасів, де вважається, що перші придбані або виготовлені одиниці товарів першими продаються чи використовуються. Цей метод передбачає, що старші запаси (за часом їхнього надходження) використовуються перед новішими [21].

Пропонується розглянути принцип дії методу ФІФО на прикладі державного підприємства «Охтирське лісове господарство». До основних запасів даного підприємства належать виробничі запаси, сировина і матеріали, паливо, тара й тарні матеріали, будівельні матеріали, запасні частини, відходи основного виробництва, малоцінні та швидкозношувані предмети.

Відповідно до облікової політики ДП «Охтирське лісове господарство», при вибутті запасів, тобто їх відпуску у виробництво, з виробництва, продажу чи

іншому вибутті застосовується собівартість перших за часом надходження запасів.

Наприклад, якщо залишок деревини на початок періоду становить 100 м3 вартістю 100 грн. за м3, у середині періоду ціна надходжень деревини підвищилась і складала 120 грн. за м3, то при реалізації 120 м3 деревини вартість запасів буде розраховуватись наступним чином:

$$\text{Собівартість} = 100 \text{ м3} * 100 \text{ грн.} + 20 \text{ м3} * 120 \text{ грн.} = 12\,400 \text{ грн.}$$

Отже, за методом ФІФО вартість запасів визначається, виходячи з того, що спочатку використовуються або продаються ті одиниці товару, які придбані чи виготовлені раніше. Даний метод часто використовується в ситуаціях, коли ціни на товари можуть змінюватися, і компанії хочуть мінімізувати ефект змін цін на їхні фінансові результати. Однак важливо враховувати, що обрання методу оцінки запасів може впливати на фінансовий звіт і оподаткування підприємства.

У свою чергу, метод середньозваженої вартості визначає вартість запасів, враховуючи середню ціну одиниці товару на основі кількості одиниць, які залишилися на складі [22].

За таких умов, при надходженні 100 м3 деревини у середині періоду на склад ДП «Охтирське лісове господарство» з вартістю 120 грн. за м3 та реалізації 120 м3 продукції, собівартість має бути розрахована наступним чином:

$$\text{Собівартість} = 120 * ( 100 \text{ м3} * 100 \text{ грн.} + 100 \text{ м3} * 120 \text{ грн.}) / 200 \text{ м3} = 13\,200 \text{ грн.}$$

Метод середньозваженої собівартості дозволяє розподілити вартість запасів пропорційно кількості і вартості придбаних або виготовлених товарів, що може бути корисним в умовах зміни цін. Він спрощує облік та зменшує коливання вартості запасів у порівнянні з методами, які враховують конкретну послідовність придбань чи виробництва.

Коли відповідно до МСБО 2 собівартість запасів не є взаємозамінною, а товари чи послуги створені для конкретних проектів, використовується метод конкретної ідентифікації. Конкретна ідентифікація передбачає окремий облік витрат і калькуляцію собівартості для кожної одиниці запасів. Це може

використовуватися для розрахунку витрат на конкретні замовлення, такі як виробництво літаків, кораблів тощо, або для торгівлі дорогоцінними металами, картинами та унікальними товарами. У випадку виробництва або реалізації великої кількості взаємозамінних одиниць метод конкретної ідентифікації не використовується.

Однак важливо відзначити, що метод конкретної ідентифікації може бути складним у використанні та обліку для компаній з великим обсягом руху запасів, і у нього може бути більше витрат на облік та відстеження вартості кожної одиниці товару [21].

Перелік методів оцінки вартості запасів за Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» є дещо ширшим та включає:

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

Метод нормативних затрат - це підхід до оцінки запасів, в якому використовуються стандартні або нормативні затрати на виробництво або закупівлю одиниць товару. Цей метод передбачає визначення очікуваних витрат на виготовлення або закупівлю одиниці товару та використання цих нормативів для оцінки вартості запасів. До основних етапів методу нормативних затрат можна віднести наступні:

Визначення нормативів: встановлення стандартних норм витрат матеріалів, праці та виробничих накладних витрат для виготовлення одиниці продукції.

Визначення кількості використаних ресурсів: кількість використаних матеріалів та праці вимірюється відповідно до умов виробництва.

Розрахунок вартості запасів: вартість запасів визначається як сума витрат на матеріали, працю та інші фактично використані ресурси, помножена на стандартні норми.

Використання методу нормативних затрат може бути доцільним для визначення матеріальних витрат у складі незавершеного виробництва і готової продукції. При цьому, цей метод буде корисним, коли компанія має чітко визначені стандарти витрат та бажає використовувати їх для оцінки вартості запасів. Він дозволяє спростити процес обліку та визначення вартості запасів, а також забезпечити консистентність в оцінці вартості запасів. Однак, важливо враховувати, що точність цього методу може залежати від того, наскільки добре стандартні норми відображають реальні витрати виробництва. Якщо умови виробництва значно відрізняються від умов, на яких ґрунтується стандарт, метод може бути менш точним [23].

Метод ціни продажу використовується для оцінки запасів, враховуючи їхню очікувану чи ринкову ціну продажу. У цьому методі вартість запасів визначається на основі потенційних виручок від продажу товарів, а не витрат на їх виробництво чи закупівлю. При цьому, для розрахунку використовується середній відсоток торгової націнки на продукцію. Такий метод оцінювання вартості запасів можуть використовувати компанії, що мають великі об'єми різноманітних видів товарів, що постійно змінюються та з приблизно однаковим рівнем торгової націнки. У такому випадку, використання інших методів оцінки вартості запасів є невиправданим.

Варто додати, що метод ціни продажу також особливо корисний у тих випадках, коли ринкові ціни продукції значно змінюються і можуть суттєво впливати на фінансові результати підприємства. Він може бути застосований, наприклад, у сферах збуту, де ціна продукції легко може змінюватися відповідно до попиту та пропозиції. Однак даний метод також може бути менш стійким та менш передбачуваним порівняно з іншими методами, такими як ФІФО чи середньозважена ціна, оскільки ринкові ціни можуть сильно коливатися [22].

Отже, у залежності від вибору методу оцінки вартості запасів, підприємство може отримати різні фінансові результати, особливо в умовах високого рівня інфляції. Тому, вибір певного методу повинен відповідати особливостям бізнесу, його галузі та стратегії. Точність визначення вартості

запасів важлива для забезпечення точності фінансової звітності та ефективного управління ресурсами. Важливо враховувати також можливі податкові наслідки і вплив на фінансові результати компанії при виборі методу оцінки запасів.

Підсумовуючи вищезазначену інформацію, можна сформулювати наступні висновки:

- запаси є одним з ключових активів підприємства, які включають матеріали, незавершене виробництво, готову продукцію, товари для продажу та інші об'єкти, що використовуються в процесі виробництва та торгівлі.

- Запаси класифікуються за різними ознаками, такими як походження (первинні, вторинні), ліквідність (ліквідні, неліквідні), місце знаходження (складські, у дорозі), та інші параметри.

- Запаси виконують важливі функції у виробництві та торгівлі, такі як забезпечення неперервності виробництва, відповідь на попит споживачів, управління рівнем сервісу для клієнтів, оптимізація витрат і уникнення збитків від змін цін.

- Визначення правильного методу оцінки вартості запасів є одним із ключових завдань для ефективного фінансового управління підприємством. Кожен метод має свої переваги та обмеження, і вибір конкретного підходу повинен враховувати особливості бізнесу, його галузі та стратегії.

- При виборі методу важливо враховувати стабільність цін на товари, особливості виробництва, ринкові умови та потреби в управлінській інформації.

- Обрання правильного методу оцінки запасів має суттєвий вплив на фінансові результати та рішення підприємства, тому вибір повинен відповідати конкретним потребам та умовам бізнесу.

- Для ефективного управління запасами і забезпечення точності фінансової звітності підприємств існують різноманітні стандарти та правила. В Україні, основними нормативами є вимоги закону "Про бухгалтерський облік", який встановлює загальні принципи та правила обліку запасів. Відповідно до цих вимог, при обліку запасів основним стандартом, до якого мають звертатись підприємства, є П(С)БО 9 «Запаси», або ж МСБО 2 «Запаси».

Таким чином, нормативне регулювання грає ключову роль у забезпеченні вірності та достовірності обліку та аудиту запасів, а класифікація, вибір правильного методу оцінки та ефективне управління запасами є важливими аспектами у функціонуванні підприємства.

## РОЗДІЛ 2

### МОДЕЛІ ОБЛІКУ ЗАПАСІВ ТА ОСОБЛИВОСТІ ЇХ ВИКОРИСТАННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

#### 2.1. Моделі управління запасами на підприємстві та їх вплив на побудову обліку

Задача управління та обліку запасами є критичною для багатьох підприємств, оскільки вірне управління може призвести до ефективного використання ресурсів та зниження витрат.

Підприємства можуть використовувати 2 системи обліку запасів (рис. 2.1).



Рисунок 2.1 – Системи обліку запасів на підприємстві [24]

Обираючи між цими моделями, підприємства мають враховувати розмір, обсяг операцій, складність ланцюга постачання та інші фактори, щоб забезпечити ефективне управління запасами з мінімальними витратами.

Використання моделі з постійним обліком запасів зазвичай супроводжується наявністю автоматизованих програм обліку, за допомогою яких здійснюється безперервний контроль. При цьому, синтетичний облік ведеться на відповідному рахунку запасів. Так, ТОВ «Перін» відносить до даного рахунку

сировину та матеріали, продукти незавершеного виробництва та готову продукцію.

Основні проводки бухгалтерські проводки, які використовуються при постійному обліку запасів, зображені за допомогою рисунку 2.2.

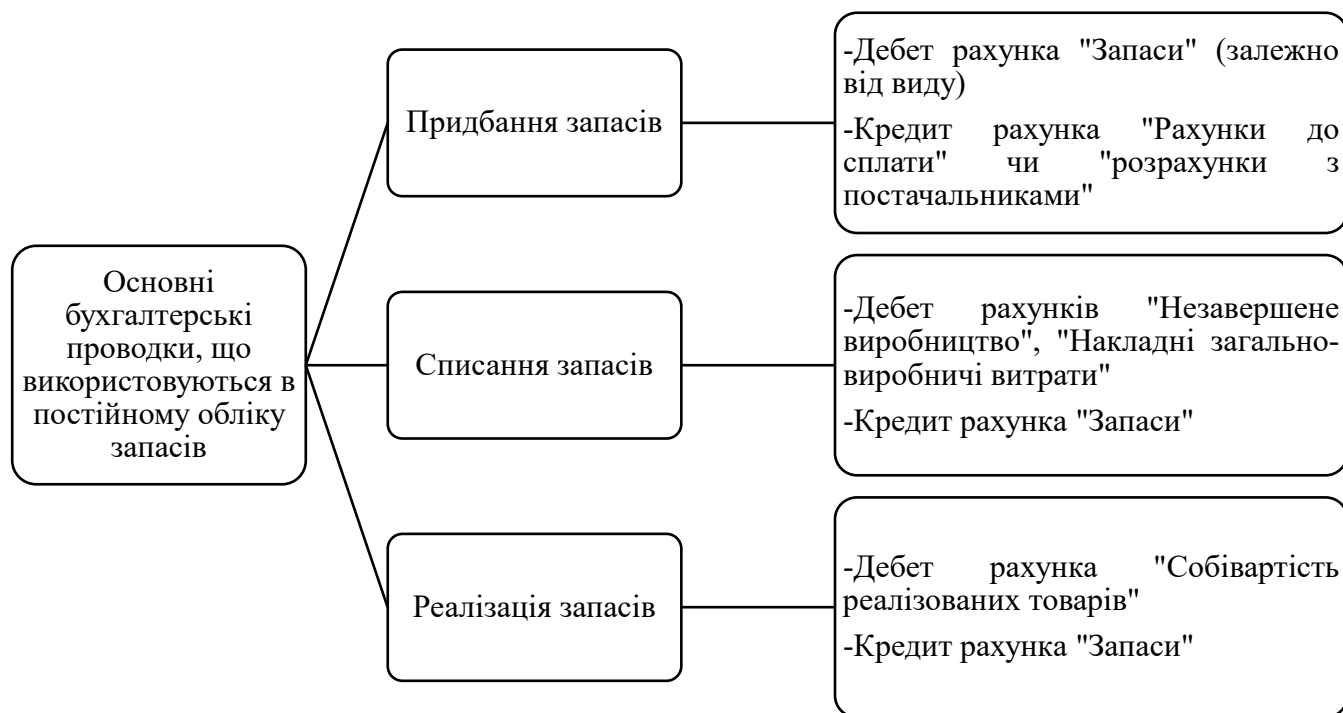


Рисунок 2.2 – Основні бухгалтерські проводки, що використовуються в постійному бухгалтерському обліку запасів [25]

На завершення звітного періоду виконується розрахунок залишків запасів, які фіксуються на рахунках складських запасів. За отриманою інформацією з цих рахунків розраховується загальна сума витрачених запасів. Аналітичний облік руху запасів проводиться на відповідних картках протягом звітного періоду, при цьому для кожного виду запасів відкривається окрема картка.

Якщо підприємство використовує систему періодичного обліку, то, зазвичай, детальний облік запасів протягом звітного періоду на рахунку «Запаси» не проводять. На початку звітного періоду відображається лише початковий залишок, який був розрахований в кінці попереднього звітного періоду під час інвентаризації. При отриманні складських запасів їх облік ведеться за допомогою

рахунку "Витрати на купівлю". При цьому, підприємством визначається вартість залишку невикористаних запасів на складі та вартість списаних запасів. На завершення звітного періоду проводиться інвентаризація цих активів на складі, і залишок оцінюється відповідно до визначеного на підприємстві методу. При цьому, для розрахунку вартості витрачених запасів використовують суму залишку запасів на початок періоду та витрат на закупівлю, за вирахуванням залишку запасів на кінець періоду.

Для вибору системи обліку запасів на підприємстві, пропонується порівняти їх основні аспекти (табл. 2.1).

Таблиця 2.1 – Порівняння систем постійного та періодичного обліку запасів на підприємстві

<b>Критерій порівняння</b>	<b>Система постійного обліку запасів</b>	<b>Система періодичного обліку запасів</b>
Характеристика	У постійному обліку запасів інформація про наявність товарно-матеріальних цінностей оновлюється неперервно	У періодичному обліку запасів інформація оновлюється періодично, зазвичай як підсумок певного періоду (наприклад: кінець місяця)
Процес	Кожна транзакція (купівля, продаж, використання) негайно відображається в облікових записах, зазвичай за допомогою автоматизованих систем обліку	Активне ведення обліку відбувається періодично, що може включати проведення фізичної інвентаризації
Переваги	Забезпечує точний та миттєвий контроль рівня запасів, дозволяє швидко реагувати на зміни в попиті та постачанні	Зменшує навантаження на систему обліку, що особливо важливо для малих підприємств, може бути менш витратним з точки зору ресурсів
Недоліки	Вимагає великої кількості ресурсів для підтримки систем обліку, може бути затратним для малих підприємств	Менш точний контроль за запасами, оскільки інформація оновлюється не так часто, може призводити до неправильного розрахунку необхідної кількості запасів на підприємстві

Джерело: згруповано за інформацією [26]

Відповідно до інформації, наведеної в таблиці 2.1, постійний облік краще застосовувати великим підприємствам, які мають значні обсяги операцій та швидкий оборот запасів. Такими підприємствами можуть бути роздрібні торговельні мережі або виробництво з великим обсягом партій товарів.

У свою чергу, періодичний облік запасів може бути ефективним для менших підприємств, які мають обмежені ресурси для ведення детального обліку. Він може застосовуватись у галузях, де оборот запасів менший, або на підприємствах, де важливим є зменшення адміністративних витрат.

Також підприємства можуть комбінувати обидві системи в залежності від виду товарів чи обсягу виробництва. При цьому, підприємствам слід враховувати, що перехід від однієї системи до іншої може бути складним і вимагати певних змін у внутрішній бухгалтерії та інформаційних системах підприємства.

ТОВ «Перін» має систему періодичного обліку запасів. При цьому, двічі на тиждень співробітники бухгалтерії контролюють рівень запасів на підприємстві за допомогою комп'ютерних програм, у якій відслідковуються всі замовлення щодо поставок до та від контрагентів, запаси у виробництві, дорозі та ті, що доступні на складі. Підприємство встановило нормативні показники кількості виробничих запасів на підприємстві. Тому, у разі виявлення відхилення від встановлених норм, співробітники бухгалтерії здійснюють закупівлі.

Приклад ТОВ «Перін» показує, окрім вибору системи обліку запасів на підприємстві, також важливість вибору правильної моделі управління запасам, адже це є критичним моментом для ефективного функціонування бізнесу.

Виокремлюють 4 види моделей управління запасами. (Рис. 2.3)

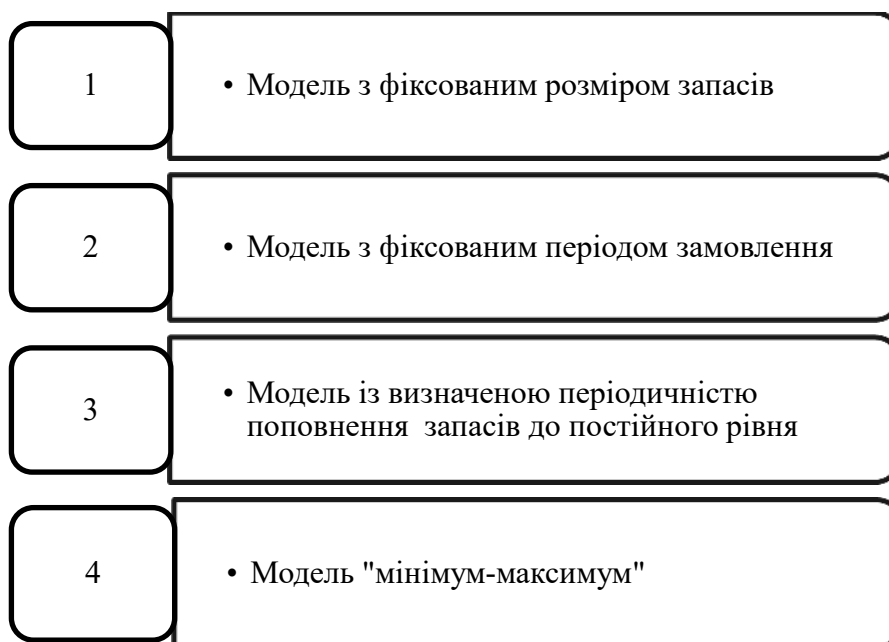


Рис 2.3 - Моделі управління запасами на підприємстві [27]

Модель з фіксованим розміром запасу є однією з основних моделей управління запасами і базується на ідеї розрахунку економічної величини замовлення – розміру замовлення на поповнення запасів. Основні принципи цієї моделі включають:

1. Визначення точки замовлення, яка розраховується як мінімальний рівень запасів, при досягненні якого робиться нове замовлення. Цей рівень може бути обчислений як добуток середнього попиту за період часу на час між замовленням і отриманням товару.

2. Розрахунок економічної величини замовлення задля ідентифікації оптимальної кількості одиниць товару для замовлення при кожному поповненні запасів. Формула для обчислення виглядає наступним чином:

$$EOQ = \sqrt{\frac{2 \cdot DS}{H}},$$

де  $D$  - річний попит,  $S$  - вартість замовлення,  $H$  - витрати утримання одиниці товару.

3. Визначення частоти замовлень. Інтервал часу між двома послідовними замовленнями визначається частотою поповнення запасів. Частота може бути розрахована як відношення економічної величини замовлення до річного попиту.

4. Обчислення оптимального розміру замовлення. Проведення даного розрахунку визначає оптимальну кількість одиниць товару для замовлення за один раз, щоб мінімізувати загальні витрати, пов'язані з утриманням запасів та вартістю замовлення [27].

Загальні витрати управління запасами за моделлю з фіксованим розміром складаються з витрат на утримання запасів та витрат на замовлення. Оптимальний розмір замовлення дозволяє мінімізувати сумарні витрати.

Даний підхід сприяє оптимальному придбанні запасів, мінімізації витрат на зберігання та підтримці рівня запасів на необхідному рівні. До недоліків моделі можна віднести нерегулярний період замовлення, необхідність постійного контролю наявності запасів на складі. Також у реальних умовах деякі аспекти, такі як варіабельність попиту та зміни вартості замовлення, можуть впливати на ефективність моделі з фіксованим розміром запасів. Такий підхід до управління запасами може застосовуватись в авіаційних підприємствах або сфері ритейлу.

Моделю з фіксованим періодом замовлення визначає регулярні інтервали часу, протягом яких робляться замовлення товарів.

За такого підходу замовлення робляться з фіксованою періодичністю (щотижня, щомісячно тощо). Розмір замовлення може змінюватися в кожному періоді в залежності від різних факторів, таких як рівень попиту, стратегія управління запасами, вартість утримання запасів та інші. Замовлення зазвичай синхронізовані і нові поставки надходять визначеною датою.

Моделю дозволяє покращити ефективність управління запасами, особливо у випадках, коли попит регулярний та прогнозований, зменшити витрати на замовлення, отримати знижки від постачальників та зменшити частоту перевірок наявності запасів на складі.

Недоліком моделі з фіксованим періодом є те, що вона може бути менш ефективною в умовах змінного попиту, оскільки може призвести до надлишку або недостатньої наявності запасів у період коливання попиту [28].

Моделю з визначеною періодичністю поповнення запасів до постійного рівня має схожість із моделлю з фіксованим періодом замовлення, проте за даного

підходу розмір замовлення підтримується таким чином, щоб підтримувати постійний рівень запасів, а не точку замовлення.

За моделі «мінімум-максимум» визначається мінімальний та максимальний рівень запасів. При досягненні мінімального рівня робиться замовлення до поповнення запасів до максимального рівня [29].

Обрання конкретної моделі залежить від ряду факторів, таких як попит, час поставки, витрати на утримання запасів, стратегія обслуговування клієнтів та інші фактори, які впливають на оптимальне управління запасами підприємства. У більшості випадків підприємства використовують комбінації різних моделей або вдосконалені стратегії, щоб оптимізувати ефективність управління запасами.

За допомогою таблиці 2.2 проілюстровано вплив вибору моделі управління запасів на побудову обліку.

Модель управління запасами	Характеристика обліку
Модель з фіксованим розміром запасів	Вимагає докладного обліку кількості та вартості замовлених товарів. Облік ведеться на основі точного замовлення та його вартості
Модель з фіксованим періодом замовлення	Облік пов'язаний з розрахунками часу та кількості запасів. Модель вимагає постійного моніторингу рівня запасів для визначення оптимального моменту замовлення
Модель з визначеною періодичністю замовлення	Вимагає систематичного обліку часових і кількісних параметрів поповнення запасів, оскільки поповнення здійснюється за фіксованим графіком
Модель «мінімум-максимум»	Облік пов'язаний із визначенням оптимального моменту для замовлення та моніторингом запасів

*Джерело: згруповано за інформацією [27-29]*

Будь-яка модель управління запасами вимагає специфічних облікових процедур для забезпечення точності та ефективності управління запасами. Облік включає в себе розрахунки економічних параметрів, таких як вартість замовлення, тривалість циклу, точка перезамовлення тощо. Точність обліку важлива для досягнення ефективності та оптимізації управління запасами.

Отже, облік запасів є важливою частиною бухгалтерського обліку для багатьох підприємств. Системи та моделі обліку запасів допомагають визначати, як ефективно управляти цими активами та забезпечити їх оптимальний рівень. При цьому, вибір відповідної системи та моделі обліку запасів часто залежить від бізнес-моделі підприємства та його умов.

## **2.2. Документальне оформлення обліку запасів на підприємстві**

Облік запасів на підприємстві є важливою частиною фінансового обліку і вимагає детального документального оформлення, адже господарські операції мають відобразитись у бухгалтерському обліку шляхом їх суцільного та безперервного документування.

Відповідно до Наказу Міністерства фінансів України «Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку» від 24.05.1995 р. № 88, «підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи». При цьому, первинні документи можуть бути створені в паперовому чи електронному форматі та містити відомості про господарські операції [30].

Основні первинні документи, які використовують при надходженні запасів до підприємства наведені в таблиці 2.3. Вони можуть відрізнятися залежно від джерела надходження. При цьому, основні напрями надходження запасів включають:

- закупівлю у постачальників (пряма закупівля або через посередників);
- внутрішнє виробництво, за якого підприємство виготовляє товарно-матеріальні цінності, які стають запасами для подальшого використання в процесі виробництва;
- переміщення з інших підрозділів чи філій;
- використання вторинних ресурсів для виробництва запасів;

- використання факторингових послуг для отримання запасів з відстроченим платежем троцю.

Таблиця 2.3 – Основні документи, які використовуються в бухгалтерському обліку при надходженні запасів

Вид документу	Характеристика
Товарно-транспортна накладна	Фіксує отримання товарно-матеріальних цінностей та містить дані про кількість, ціну придбаних запасів, дату поставки тощо
Рахунки-фактури	Виписуються при оплаті за отримані запасів, є важливим елементом для фінансового обліку та податкового звіту
Накладна-вимога на відпуск матеріалів	Використовується при надходженні на склад запасів власного виробництва. Також може використовуватися товарно-транспортна накладна, акт приймання матеріалів або прибутковий ордер
Прибутковий ордер / акт про приймання матеріалів	Оформлюється при одержанні запасів як внеску до статутного капіталу або при обміні запасів. Також може використовуватися товарно-транспортна накладна
Акт приймання-передачі	Використовується при переміщенні запасів всередині підприємства та фіксує всі його деталі, включаючи кількість та стан запасів
Акт закупки товарно-матеріальних цінностей	Використовується при здійсненні придбання запасів підзвітною особою підприємства
Довіреність	Довіреність може застосовуватись у випадках отримання товарно-матеріальних цінностей від постачальника через довірену особу

*Джерело: згруповано за інформацією [31]*

Важливим є правильне оформлення первинних документів та їх завірення відповідальними особами. Прийом та перевірку надходження запасів має супроводжуватись матеріально-відповідальною особою. При цьому, документи мають бути завірені підписами постачальників та отримувача.

При використанні запасів до основних первинних документів, які мають бути оформлені, належать розхідна накладна та акт видачі матеріалів. Розхідна накладна фіксує використання запасів у виробництві або наданні послуг та містить деталі щодо кількості використаних одиниць, вартості та іншу релевантну

інформацію, у той час як акт видачі матеріалів засвідчує видачу запасів для конкретного використання та містить дані щодо отримувача, кількості запасів при видачі та ціни.

Первинні документи при вибутті запасів є необхідною складовою системи обліку на підприємстві і відіграють ключову роль у фіксації та відображенні обігу матеріальних цінностей. Ці документи дозволяють відстежувати етапи використання запасів, забезпечуючи точність та достовірність бухгалтерського обліку.

Один з основних перших документів, який використовується при вибутті запасів, - це розхідна накладна. Вона фіксує факт вибуття матеріальних цінностей, містить інформацію про кількість використаних одиниць, їх вартість та призначення. Цей документ є основою для зняття обсягів запасів та визначення вартості витрачених ресурсів.

У разі списання запасів, мають бути оформлені первинні документи, інформація щодо яких наведена на рисунку 2.4.

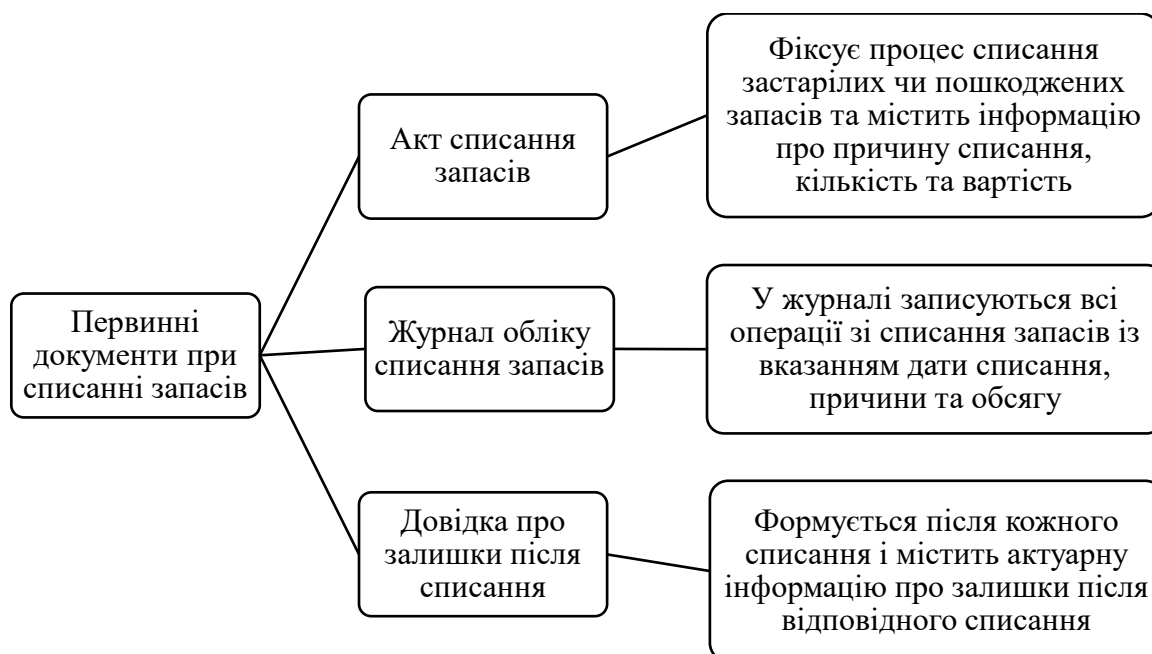


Рисунок 2.4 – Первинні документи, що оформлюються при списанні запасів [32]

Акти списання запасів є важливими первинними документами при вибутті запасів. Вони засвідчують процес списання застарілих чи пошкоджених запасів та

визначають причини їхнього вилучення. Ці акти не лише реєструють втрати, а й надають підставу для коригування бухгалтерських записів та оновлення залишків на складах.

Розрахунок сум списання забезпечує відображення вартості витрачених запасів у фінансових звітах підприємства. Ця інформація стає ключовою для визначення справедливої вартості продукції та впливає на фінансовий результат підприємства.

Первинні документи при вибутті запасів не тільки фіксують факти використання та списання ресурсів, але й є основою для точного обліку вартості та кількості запасів. Ці документи є необхідним елементом системи контролю та внутрішнього обліку підприємства, сприяючи забезпеченню точності та надійності фінансової звітності.

При проведенні інвентаризації на підприємстві, має бути складений акт інвентаризації з інформацією щодо фактичної кількості та стану запасів на складах підприємства [33].

Для бухгалтерського обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів використовують первинні документи, наведені в таблиці 2.4.

Таблиця 2.4 – Первинні документи, що використовуються в обліку МШП

<b>№</b>	<b>Назва первинного документа</b>	<b>Характеристика</b>
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>
1	Картка обліку МШП	Використовуються для обліку МШП, що видаються працівникам для особистого використання, наприклад уніформи. Після повернення співробітником таких МШП підприємству, вони можуть бути оприбутковані або списані
2	Акт вибуття малоцінних та швидкозношуваних предметів	Підприємства мають оформлювати акт вибуття малоцінних та швидкозношуваних предметів у разі їх псування чи втрати
3	Особова картка обліку спецодягу, спецвзуття та запобіжних пристроїв	Даний первинний документ використовується підприємствами для обліку спецодягу, спецвзуття та захисних засобів, що видаються співробітникам для особистого використання

## Продовження таблиці 2.4

1	2	3
4	Відомість обліку видачі (повернення) спецодягу, спецвзуття та запобіжних пристроїв	Використовується при поверненні співробітником виданого підприємством спецодягу, спецвзуття чи захисних засобів
5	Акт на списання МШП	Підприємства мають оформлювати акт на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів у разі їх застарілості, зношення чи непридатності до подальшого використання

Джерело: згруповано за інформацією [34]

Первинні документи, що використовуються в обліку МШП, сприяють систематизації та контролю за їх рухом, забезпечуючи точність та достовірність облікової інформації.

На рисунку 2.5 зазначено основні вимоги до оформлення первинних документів при обліку запасів.

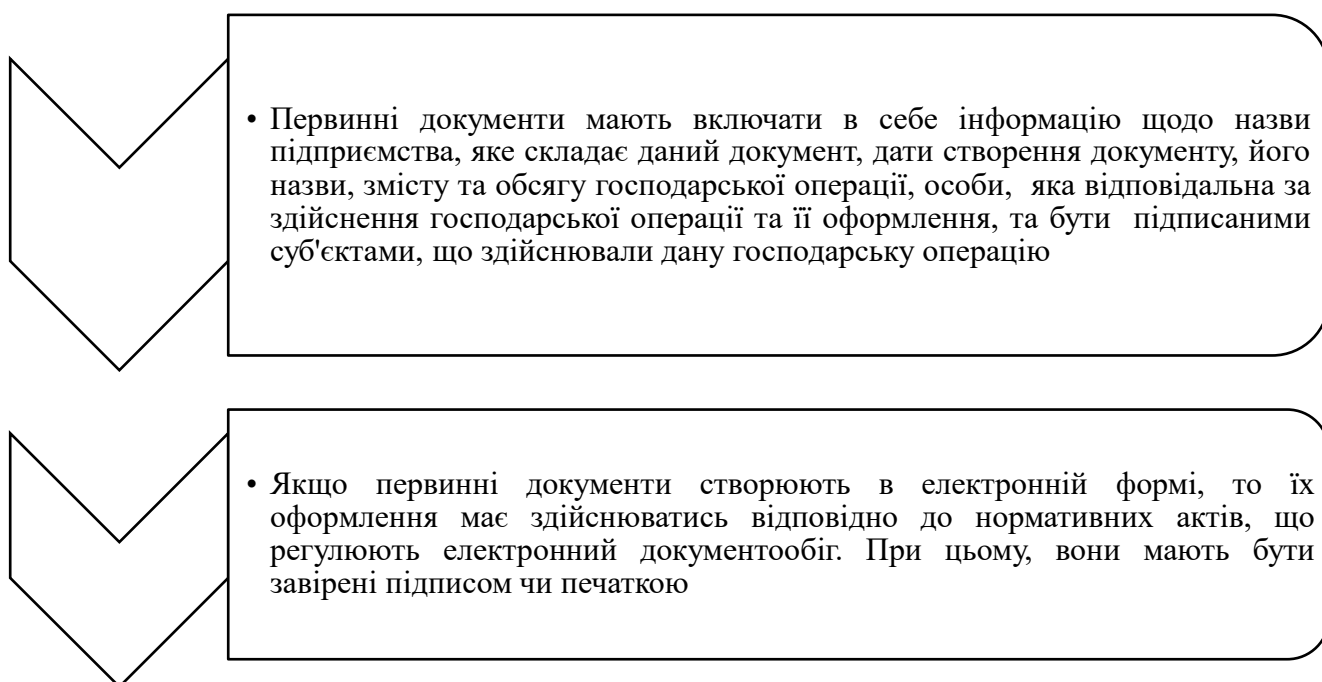


Рисунок 2.5 – Основні вимоги до оформлення первинних документів при обліку запасів на підприємстві [30]

Залежно від характеру операції та методів її обробки, до первинних документів може додаватись додаткова інформація, як ідентифікаційний код підприємства, номер документа, підстава для проведення операцій, відомості про документ, який підтверджує особу - отримувача тощо.

Важливою складовою документального оформлення обліку запасів є ведення журналів, які відображають стан та обіг запасів. Такі журнали мають містити інформацію, що дозволяє ефективно відстежувати залишки, рух та вартість запасів [33].

ДП «Охтирське лісове господарство» визначає перелік первинних документів, що використовуються в обліку, Наказом про облікову політику. До таких документів належать прибуткові та видаткові ордери, товарно-транспортні накладні, рахунки-фактури, акти про приймання матеріалів тощо. Для аналітичного обліку ДП «Охтирське лісове господарство» використовує відповідні журнали – ордери. При цьому, до бухгалтерського обліку даного підприємства можуть прийматися тільки правильно оформлені первинні документи, які будуть мати юридичну силу. У випадку, якщо документ був складений у паперовому форматі, ДП «Охтирське лісове господарство» зберігає їх в архіві на визначений обліковою політикою строк.

З метою організації структурованого потоку документів та своєчасного їхнього внесення до бухгалтерського обліку, ДП «Охтирське лісове господарство» визначає графік документообігу за допомогою Наказу про облікову політику. У цьому графіку вказуються дати створення або отримання документів від інших організацій чи підприємств, їхнього включення до обліку, передачі для обробки та архівації. Структура графіка документообігу підприємства представлена у вигляді схеми або переліку завдань, які включають в себе створення, перевірку та обробку документів. Кожен підрозділ підприємства та виконавець має визначені завдання з чіткою послідовністю, взаємозв'язком та термінами виконання. Працівники ДП «Охтирське лісове господарство» відповідно до графіка документообігу створюють та подають первинні документи, які відображають економічні операції, узгоджуючи їх терміни подання та передачі до відповідних підрозділів

підприємства. Кожному виконавцеві видається витяг із графіка, який містить перелік первинних документів, пов'язаних із функціональними обов'язками виконавця, а також визначає терміни їхнього представлення та напрям передачі цих документів у відповідні відділи підприємства [18].

Первинні документи при надходженні, переміщенні та вибутті запасів визначаються відповідно до конкретних операцій і важливі для забезпечення точності та надійності обліку запасів на підприємстві.

Отже, завдяки детальному документальному оформленню обліку запасів підприємство може ефективно керувати своїми ресурсами, уникати помилок та втрат, а також забезпечувати достовірність фінансової інформації.

### **2.3. Синтетичний та аналітичний облік наявності, руху та використання запасів на підприємстві**

Управління запасами виступає як важливий елемент стратегії підприємства. Уміння правильно управляти наявністю, рухом та використанням запасів не лише визначає економічну витривалість організації, але і спроможність реагувати на вимоги ринку.

Одним із важливих етапів управління запасами є синтетичний та аналітичний облік. Синтетичний облік надає загальний огляд обсягу та руху запасів, дозволяючи швидко оцінити їхнє стан та вартість. З іншого боку, аналітичний облік вказує деталі конкретного виду запасів та їх рух і використання.

У таблиці 2.5 охарактеризовано синтетичний облік наявності, руху та використання запасів на підприємстві.

Таблиця 2.5 – Синтетичний облік наявності, руху та використання запасів на підприємстві

Облік	Опис синтетичного обліку	Функції синтетичного обліку
Наявність	Синтетичний облік наявності запасів включає загальний огляд обсягу і вартості запасів без деталізації за окремими товарами чи матеріалами	Визначення обсягу запасів, класифікація за групами товарів або категоріями, загальна оцінка вартості
Рух	Огляд обсягів вхідних та вихідних операцій, що стосуються запасів, характеризує загальні показники оборотності запасів	З'ясування тенденцій руху запасів, оцінка швидкості обороту, визначення факторів, що впливають на зміни
Використання	Підсумки щодо використання запасів без деталізації за проектами чи виробничими одиницями	Розрахунок загальної кількості та вартості використаних запасів, врахування основних категорій використання

*Джерело: згруповано за інформацією [35]*

Синтетичний облік запасів є важливим інструментом в управлінні запасами, оскільки він надає характеристику стану та руху запасів на підприємстві.

На відміну від синтетичного, аналітичний облік надає детальну інформацію щодо кожного виду запасів, включаючи вартість, дату придбання, термін придатності та інші характеристики. Основні властивості аналітичного обліку зображені на рисунку 2.6.

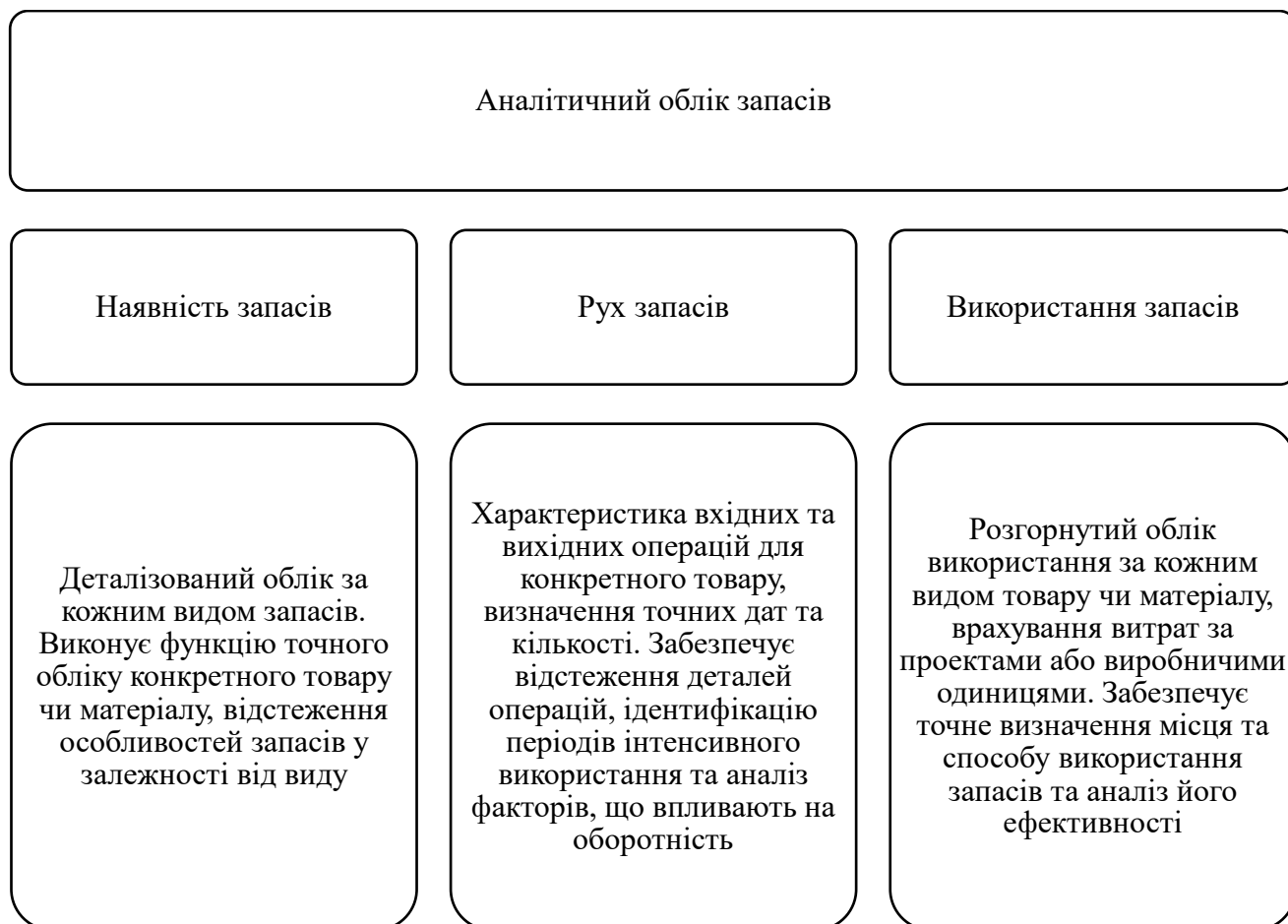


Рисунок 2.6 – Характеристика аналітичного обліку наявності, руху та використання запасів на підприємстві [36]

Аналітичний облік запасів є ключовим інструментом, який забезпечує докладний аналіз кожного конкретного виду товарно - матеріальних цінностей на підприємстві. Його використання дозволяє виявляти та враховувати індивідуальні особливості запасів, що сприяє точному управлінню ресурсами, ефективному контролю витрат та вчасному прийняттю стратегічних рішень, адже здійснюючи детальний облік операцій з кожним товаром, підприємство може точно визначити та адаптувати стратегії управління запасами, сприяючи тим самим підвищенню ефективності своєї діяльності та конкурентоспроможності. Для синтетичного та аналітичного обліку підприємства використовують облікові регістри, класифікація яких наведена на рисунку 2.7.



Рисунок 2.7 – Класифікація реєстрів обліку [37]

ДП «Охтирське лісове господарство» використовує журнал - ордер 7 (додаток А), що затверджений Наказом Державного комітету лісового господарства України «Про застосування форм бухгалтерської звітності для лісового господарства» від 19 листопада 2000 року №127 для аналітичного обліку.

При цьому, 2-й клас Плану рахунків слугує для синтетичного обліку запасів.

Рахунок 20 "Виробничі запаси" даного підприємства призначено для узагальнення інформації про наявність і рух належних підприємству запасів сировини і матеріалів (у тому числі сировини і матеріалів, які є в дорозі та в переробці), будівельних матеріалів, запасних частин, палива, тари й тарних матеріалів, відходів основного виробництва (рис. 2.8).

### Склад рахунку 20 "Виробничі запаси" ДП "Охтирське лісове господарство"

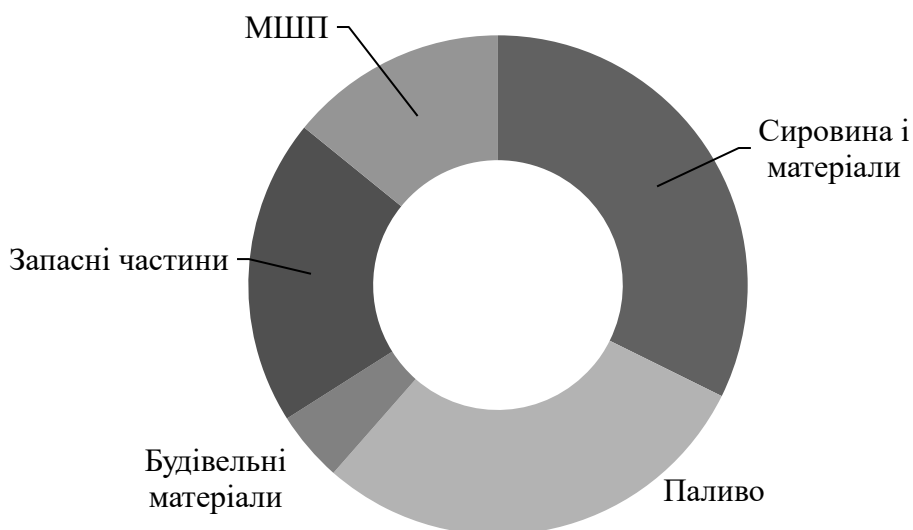


Рисунок 2.8 – Синтетичний облік запасів на ДП «Охтирське лісове господарство»

*Джерело: сформовано автором за інформацією Звіту про фінансовий стан ДП «Охтирське лісове господарство»*

Журнал – ордер 7 ДП «Охтирське лісове господарство» містить дані щодо залишку запасів на початок періоду, їх обороту за період та залишків на кінець.

За дебетом рахунку 20 "Виробничі запаси" відображаються надходження запасів на підприємство, їх дооцінки, за кредитом - витрачання на виробництво (експлуатацію, будівництво), переробку, відпуск (передачу) на сторону, уцінка тощо [38].

Аналітичний облік запасів на ДП «Охтирське лісове господарство» здійснюється по кожному найменуванню цінностей, місця зберігання, матеріально - відповідальними особами. Дані за аналітичними рахунками узагальнюються в оборотних відомостях. За необхідності, переоцінка (дооцінка та уцінка) запасів здійснюється на Державному підприємстві «Охтирське лісове господарство» один раз на рік, станом на 1 січня або на дату їх реалізації при умові зміни цін на дані запаси.

Рахунки аналітичного обліку використовують на підприємстві для контролю за зберіганням і рухом матеріальних цінностей, їх оцінки, порівняння з даними складського обліку, а також для підведення підсумків інвентаризації.

Аналітичний облік запасних частин на ДП «Охтирське лісове господарство» можна оцінити на прикладі обліку:

- шин, який ведеться кількісно в підзвіті водія, у картці за формою, визначеною Експлуатаційними норм середнього ресурсу пневматичних шин колісних транспортних засобів і спеціальних машин, виконаних на колісних шасі, затверджених наказом Мінтрансу та зв'язку від 20.05.06 р. N 488, яка оформляється окремо на кожну шину для обліку її пробігу до повного зносу та списання;

- акумуляторів - у відомостях або картках довільної форми.

Зняття шин чи акумуляторів для заміни на нові незалежно від закінчення строків їх експлуатації оприбутковуються за справедливою вартістю.

На рисунку 2.9 відображено документальне оформлення аналітичного обліку запасів на ДП «Охтирське лісове господарство».

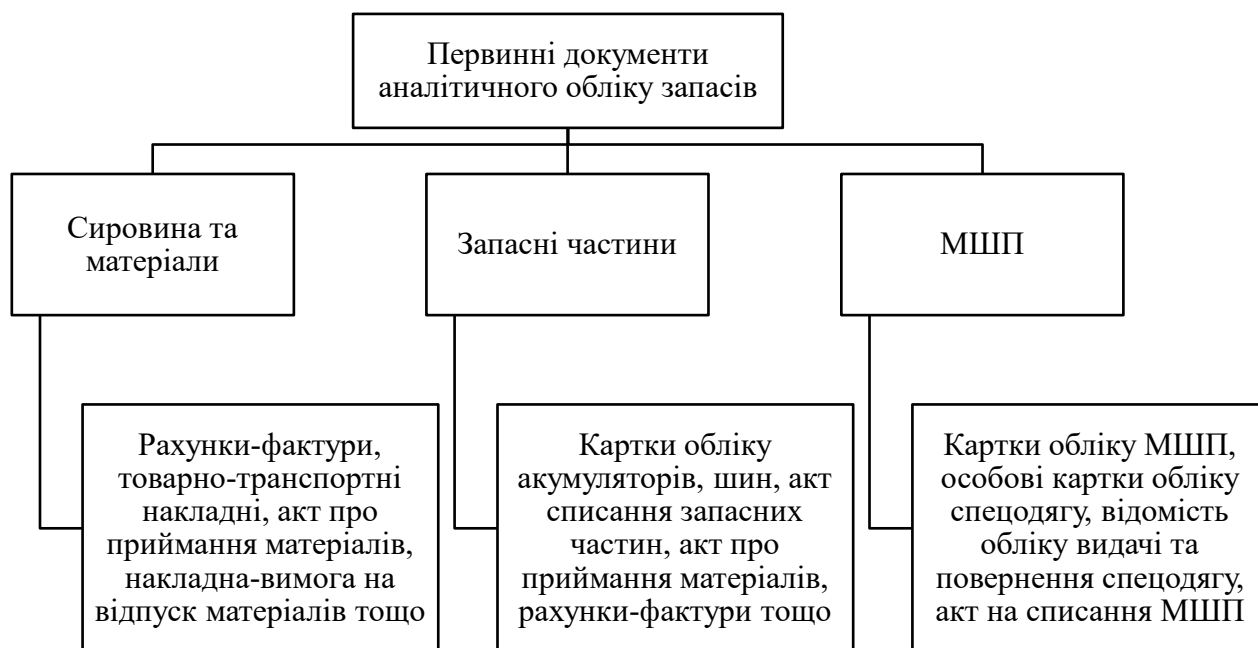


Рисунок 2.9 – Документальне оформлення аналітичного обліку запасів на ДП «Охтирське лісове господарство» [18]

Аналіз обліку запасів на прикладі ДП «Охтирське лісове господарство» показав, що підприємство дотримується встановлених Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та нормативно-правових актів, що регулюють діяльність підприємства у сфері обліку запасів.

Для синтетичного та аналітичного обліку запасів на підприємствах використовують різноманітне програмне забезпечення. Зарубіжні підприємства можуть використовувати програми для бухгалтерського обліку, як SAP, Integra, Penta тощо.

SAP зазвичай використовуються великими компаніями, які мають значні обсяги діяльності та відповідні фінансові результати. Дане програмне забезпечення можуть використовувати підприємства, що здійснюють свою діяльність у сфері ІТ, ритейлу тощо. Ця система обліку дозволяє вести синтетичний облік та управляти всіма аспектами бізнесу, включаючи запаси.

Менші підприємства, як ТОВ «Перін» використовують простіші за своєю функціональністю програми. Так, ТОВ «Перін» використовує для здійснення бухгалтерського обліку, синтетичного та аналітичного, програмне забезпечення Integra. Програма надає можливість підприємству у напівавтоматичному режимі формувати звіти щодо наявності запасів на складі, залежно від їх виду та процесу у якому вони використовуються, відслідковувати процеси закупівель та продажів.

Так як деякі програми можуть генерувати звіти, оновлювати дані та забезпечувати підприємству напівавтоматичний процес бухгалтерського обліку, важливим є контроль з боку співробітників бухгалтерії та управлінського персоналу. Так, варто на регулярній основі перевіряти дані, оновлені системою та здійснювати вибірккові розрахунки для контролю точності і правильності обліку.

Обираючи програмне забезпечення, підприємство має враховувати свої потреби, обсяг та складність обліку запасів, а також бажані функції для аналітичного обліку. Багато компаній комбінують кілька програм для того, щоб забезпечити повний облік та ефективний аналіз запасів [39].

У підсумку, синтетичний підхід надає загальний огляд стану та руху запасів, а його основна мета - забезпечити швидку та ефективну загальну оцінку

обсягу та вартості запасів. У свою чергу, аналітичний облік, навпаки, надає деталізовану інформацію за кожним конкретним товаром чи матеріалом. Він ставить акцент на деталі та поглиблений аналіз, що дозволяє ефективно керувати використанням ресурсів та мінімізувати затрати. Аналітичний підхід важливий для точного контролю витрат та оптимізації використання запасів у залежності від їхньої специфіки.

При цьому, взаємодія між синтетичним та аналітичним обліком дозволяє підприємству забезпечити баланс між широким загальним оглядом та поглибленим аналізом запасів для досягнення стратегічних цілей.

#### **2.4. Сучасні проблеми організації обліку запасів та шляхи їх вирішення**

У сучасних умовах економічної діяльності підприємства змушені переглядати свою практику управління запасами, оскільки на сьогодні вирішення питань адаптації системи обліку виробничих запасів до вимог бізнес-середовища стає ключовим аспектом. Ця необхідність обумовлена непередбачуваністю економічної ситуації, постійними змінами у законодавстві та нестабільністю управлінського апарату держави. Запаси, що є значущою частиною активів підприємства, набувають особливого значення у визначенні фінансових результатів господарської діяльності.

Сучасні проблеми організації обліку запасів на українських підприємствах можуть включати різні аспекти, такі як технологічні виклики, недоліки в управлінні та організації, а також вплив змін в економічних умовах.

З технологічної точки зору, підприємства можуть стикатися з застарілими системами обліку запасів, які не забезпечують ефективного управління та не враховують сучасні технології. До шляхів вирішення зазначеної проблеми можна віднести впровадження сучасних програмних засобів для управління запасами, які

дозволяють автоматизувати процеси, підвищити точність обліку та полегшити взаємодію між різними відділами.

Впровадження автоматизації у бухгалтерський облік призводить до позитивних змін у технології роботи бухгалтерії. Спільна інформаційна база між складами та бухгалтерією надає можливість спільно використовувати інформацію, таку як реєстри зовнішніх організацій, дані щодо структурних підрозділів, кореспонденції рахунків, номенклатури запасів, типових господарських операцій тощо. Використання комп'ютерних програм сприяє впорядкуванню бухгалтерського обліку, розширенню обсягу інформації, отриманої з бухгалтерського обліку, зменшенню кількості бухгалтерських помилок, підвищенню оперативності бухгалтерського обліку та підвищенню його ефективності [40].

До проблем управлінського обліку запасами можна також віднести неправильний розрахунок первісної та справедливої вартості запасів.

Помилки у розрахунку первісної вартості придбання запасів виникають через неправильне віднесення витрат до складу «інших витрат». При цьому, до таких витрат належать прямі матеріальні витрати, витрати на оплату праці і відрядження, інші прямі витрати підприємства на доопрацювання і підвищення якісно технічних характеристик запасів.

Первісною вартістю запасів є справедлива вартість запасів при внесенні їх до статутного капіталу підприємства, отриманні безоплатно, при обміні, тощо. Основним недоліком обліку за справедливою вартістю є можливість маніпулювання вартістю і, внаслідок цього, викривлення показників бухгалтерського обліку. У такому випадку облік не відповідає своєму головному завданню - наданню достовірної інформації про діяльність підприємства.

Для розрахунку справедливої вартості виробничих запасів необхідно оцінити стан запасів, проаналізувати ринкові ціни для даного об'єкта обліку та ціни на подібні запаси або знайти довідкову інформацію щодо цін на цей продукт [41].

Труднощі в обліку запасів виникають при їх оцінці на момент складання балансу. Згідно з П(С)БО 9 «Запаси», вартість виробничих запасів на дату балансу повинна бути визначена за меншою із двох оцінок: собівартістю або чистою вартістю реалізації. Якщо первісна вартість запасів перевищує їхню чисту вартість реалізації, різницю списують на витрати звітного періоду. Однак точне визначення чистої вартості реалізації є досить суб'єктивним завданням, оскільки навіть експертам з оцінки важко достовірно оцінити очікувану ціну та витрати, пов'язані з реалізацією запасів. Для оцінки можуть використовуватися дані прас-листів виробників, спеціальні дослідження коливань цін на ринку для конкретних видів запасів і інші джерела інформації.

Вирішенням даної проблеми може бути запровадження законодавчо визнаної бази даних на щодо середньо-ринкових цін на розповсюджені види запасів для забезпечення правильного розрахунку справедливої вартості запасів.

Часто підприємства можуть неправильно ідентифікувати групу, до якої мають бути віднесені запаси. Класифікації, наведеної у Плані рахунків може бути недостатньо через диференційованість запасів окремого підприємства. Тому, для уникнення помилок групування в обліку запасів варто розробити систему здійснювати контроль за присвоєнням запасам номенклатурних номерів та чітким їх розподілом на різні субрахунки [42].

Однією зі значущих проблем в організації бухгалтерського обліку є вибір методики оцінки запасів при їх вибутті. У більшості випадків цей вибір визначає об'єктивність усієї бухгалтерської інформації. У зв'язку з постійними коливаннями цін на виробничі запаси різні методи списання запасів можуть впливати на фінансові показники звітності по-різному.. Що стосується використання необґрунтованого методу, то це частіше стає причиною шахрайства та викривлення інформації про фінансовий стан підприємства. Таким чином, вибір оптимального методу оцінки вибуття запасів стає критично важливим, щоб уникнути перебільшення або недооцінювання собівартості продукції, враховуючи умови інфляції, відповідаючи процесам виробництва та враховуючи як поточні, так і стратегічні завдання діяльності організації.

Залежно від специфіки виробництва та особливостей галузі, у якій працює підприємство, пропонується використання схеми до вибору методів оцінки вартості запасів, наведеної у таблиці 2.6.

Таблиця 2.6 - Умови використання підприємствами методів оцінки вартості запасів

№	Метод оцінки вартості запасів	Доцільність використання
1	Метод ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів	Застосування у разі не диференційованості запасів, або спеціальних проектів чи замовлень
2	Метод середньозваженої собівартості	Варто використовувати, коли підприємство має великий асортимент товарів та один і той самий тип запасів використовуються різні ціни
3	Метод ФІФО	Може бути застосований за невисокого рівня інфляції. В умовах постійного високого рівня інфляції, використання даного методу спричинятиме отримання найвищого з можливих варіантів чистого доходу, та, як наслідок, вищі податки
4	Метод нормативних витрат	Даний метод варто використовувати за умови приблизної рівності результату від розрахунку за даним методом та собівартості запасів. При цьому, застосування методу нормативних витрат є можливим лише у випадку стабільності вартості запасів та потребує постійного перегляду норм
5	Метод ціни продажу	Має місце використання підприємствами, що є ритейлерами, мають диференційований асортимент товарів, що зазнає постійних змін

*Джерело: згруповано за інформацією [23]*

Ще одною проблемою стає визначення стратегії управління запасами, зокрема оптимального рівня запасів. Компанія повинна знаходити баланс між витратами та вигодами, що виникають внаслідок вибору конкретного рівня товарних запасів. Це передбачає визначення оптимальної кількості запасів для кожної товарної групи або позиції. Серед сучасних методів управління матеріальними ресурсами підприємства варто виокремити систему бюджетування. Ця система представляє собою ефективну управлінську

технологію, спроможну допомагати в реалізації довгострокових та середньострокових планів підприємства.

Крім того, обмежені фінансові ресурси можуть обмежувати здатність підприємства забезпечити необхідні обсяги запасів. Вирішенням є саме раціональне планування та бюджетування, враховуючи специфіку галузі та цілей підприємства. Використання фінансових інструментів, таких як фінансування обігових коштів, може також допомогти забезпечити необхідні запаси.

Зміни в попиті та в умовах конкуренції, а також вимоги ринку можуть вимагати змін у стратегіях управління запасами. Тому, для правильного використання моделей управління запасами підприємствам варто активно вивчати ринкові тенденції та аналізувати попит. При цьому, необхідно забезпечувати наявність гнучкої стратегії управління запасами та швидко реагувати на зміні в попиті [43].

Нестабільність у ланцюгу постачання може викликати перерви в постачанні та збільшення ризику нестачі запасів, порушення безперервного виробництва та зростання витрат на придбання чи виробництво запасів. Співпраця з надійними постачальниками, розробка переліку альтернативних контрагентів та впровадження стратегій управління ризиками може попередити дані проблеми.

Додатковими ризиками, які можуть призвести до помилок в обліку та запасів є зміни в законодавстві та податковій політиці. Тому, необхідний постійний моніторинг змін в законодавстві, адаптація систем обліку та оподаткування до нових вимог.

Варто зазначити, що для забезпечення ефективного управління запасами на будь-якому підприємстві необхідно впроваджувати конкретну програму внутрішнього контролю за збереженням та використанням матеріальних ресурсів. Ця програма повинна включати детальний перелік пунктів аналізу, встановлювати терміни перевірки та визначати відповідальних виконавців. Лише шляхом систематичного контролю можна запобігти можливим втратам чи

пошкодженню товарно-матеріальних цінностей. Програма повинна мати комплексний характер і охоплювати інформацію за різними видами ресурсів.

Для забезпечення ефективного контролю за наявністю та рухом запасів у встановленому порядку, необхідно проводити інвентаризацію та контрольні вибіркові перевірки залишків матеріалів, забезпечуючи своєчасне відображення цих даних в обліку.

Система внутрішнього контролю повинна бути вбудована в щоденну діяльність підприємства, оскільки невідповідність може призвести до надмірних витрат або неефективності. Ефективне та раціональне управління матеріальними ресурсами в сучасних умовах вимагає незалежного контролю, який може бути здійснений як зовнішніми, так і внутрішніми аудиторами, при умові організації відповідної системи внутрішнього контролю.

Контроль операцій із запасами включає перевірку організації складського господарства, умов збереження запасів, відповідність нормативам, правильність обліку витрат, використання матеріальних ресурсів, реалізацію надлишків запасів, відповідність податкового законодавства тощо. Основний контроль має здійснювати бухгалтерія підприємства, оскільки первинні документи та облікові реєстри надають повну інформацію для аналізу та прийняття рішень на вищому рівні управління [42].

Отже, вирішення проблем пов'язаних з обліком запасів вимагає комплексного підходу, який включає в себе технологічні оновлення, оптимізацію процесів, управління ризиками та гнучкі стратегії, спрямовані на досягнення ефективності та конкурентоспроможності.

Підсумовуючи інформацію, наведену у даному розділі, можна зробити висновки про необхідність та важливість поглибленого аналізу менеджментом підприємства сфери його діяльності, ринкових умов, процесу постачання товарно-матеріальних цінностей тощо задля використання правильної моделі управління запасами підприємства та обґрунтованого вибору методу розрахунку вартості.

Проблеми в обліку запасів часто пов'язані з оцінкою запасів, коливаннями цін на ринку, недостатньою автоматизацією, недостатнім контролем у сфері

управління запасами тощо. Шляхи вирішення даних проблем включають в себе використання сучасних технологій, автоматизацію процесів, удосконалення стратегій управління запасами, наявність дієвого внутрішнього контролю та постійний розвиток та навчання персоналу з метою ефективного використання моделей та методів обліку запасів.

## РОЗДІЛ 3

### ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА АУДИТУ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА

#### 3.1. Сутність, мета, завдання та джерела інформації аудиту запасів

Відповідно до Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність від 21.12.2017 року № 2258-VIII, аудитом фінансової звітності називають «аудиторські послуги з перевірки даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності та/або консолідованої фінансової звітності юридичної особи або представництва іноземного суб'єкта господарювання, або іншого суб'єкта, який подає фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність групи, з метою висловлення незалежної думки аудитора про її відповідність в усіх суттєвих аспектах вимогам національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, міжнародних стандартів фінансової звітності або іншим вимогам» [44].

Зазвичай, аудит є систематичним процесом оцінки та аналізу фінансової інформації, операцій та фінансових звітів підприємства. При цьому, кінцевою метою проведення аудиту є висловлення незалежної аудиторської думки щодо достовірності, правильності та відповідності звітності підприємства міжнародним чи національним стандартам бухгалтерського обліку та фінансової звітності у вигляді звіту аудитора.

Завдання аудиту запасів можуть бути різними залежно від галузі, у якій здійснює свою діяльність підприємство, результатів його фінансової діяльності тощо. На рисунку 3.1 наведено основні завдання, які стоять перед аудитором при здійсненні аудиторських процедур для аналізу запасів.



Рисунок 3.1 – Основні завдання аудиту запасів [45]

Аудит може бути виконаний внутрішнім аудитором (внутрішній аудит) або зовнішнім аудитором (зовнішній аудит).

Внутрішнім аудитом є систематичний і об'єктивний процес оцінки та підвищення ефективності систем внутрішнього контролю, управління ризиками та корпоративного управління в межах підприємства. Перевірку зазвичай проводить внутрішній аудитор або аудиторський підрозділ компанії.

У таблиці 3.1 зазначено основні функції внутрішнього аудиту підприємства.

Таблиця 3.1 – Основні функції внутрішнього аудиту

№	Функція	Опис
1	Оцінка внутрішнього контролю	Внутрішній аудитор оцінює ефективність та надійність системи внутрішнього контролю, що діє на підприємстві, забезпечуючи відповідність законодавству, стандартам бухгалтерського обліку та фінансової звітності, обліковій політиці тощо
2	Управління ризиками	При проведенні внутрішнього аудиту, має бути визначено та оцінено ризики, що пов'язані з діяльністю підприємства, а також розроблено рекомендації щодо управління ними
3	Підвищення ефективності	За допомогою внутрішнього аудиту можна вдосконалити ефективність господарських операцій та процесів, формуючи рекомендації щодо оптимізації та удосконалення
4	Внутрішні перевірки та аналізи	Аудитор проводить поглиблений аналіз фінансових операцій та перевірку дотримання внутрішніх стандартів і процедур
5	Допомога в управлінні	Внутрішній аудитор надає консультації та підтримку щодо прийняття управлінських рішень та стратегічного розвитку

*Джерело: згруповано за інформацією [46]*

Проаналізувавши інформацію, наведену в таблиці 3.1, можна стверджувати, що внутрішній аудит спрямований першочергово на забезпечення дотримання підприємством відповідних законів, стандартів та політики самої компанії, а також покращення ефективності управління з метою сталого розвитку.

Зовнішній аудит підприємств - це процес об'єктивного та незалежного перегляду фінансової інформації компанії з метою підтвердження її достовірності та відповідності стандартам. Цей процес забезпечує довіру стейкхолдерів, таких як інвестори, кредитори та регулятори, до фінансової звітності підприємства. Зовнішні аудитори, які є незалежними від компанії, використовують об'єктивні методи для перевірки, оцінки та забезпечення відповідності фінансової звітності стандартам бухгалтерського обліку. Основні цілі зовнішнього аудиту - це забезпечення відкритості та достовірності фінансової інформації, а також покращення ефективності управління та внутрішнього контролю в компанії.

Законодавчою базою України передбачено перелік критеріїв, коли зовнішній аудит підприємства є обов'язковим. До даного переліку входить статус підприємства як такого, що становить суспільний інтерес, публічного акціонерного товариства, суб'єкта господарювання, яке здійснює діяльність у видобувних галузях тощо. Метою проведення обов'язкового зовнішнього аудиту є забезпечення високого рівня довіри та достовірності фінансової інформації.

Аудит на вимогу проводиться за конкретним запитом або вимогою зацікавлених сторін. Зазвичай, такий тип перевірки викликаний потребою подати підтвердження фінансової стабільності, достовірності звітності або ефективності внутрішніх процесів [44].

Рішення щодо проведення зовнішнього аудиту на добровільній основі приймається підприємством самостійно, незалежно від будь-яких законодавчих вимог чи вимог зацікавлених сторін. Такий тип аудиту може бути спрямований на поліпшення внутрішніх процедур контролю та оптимізацію бізнес-процесів (рис.3.2).

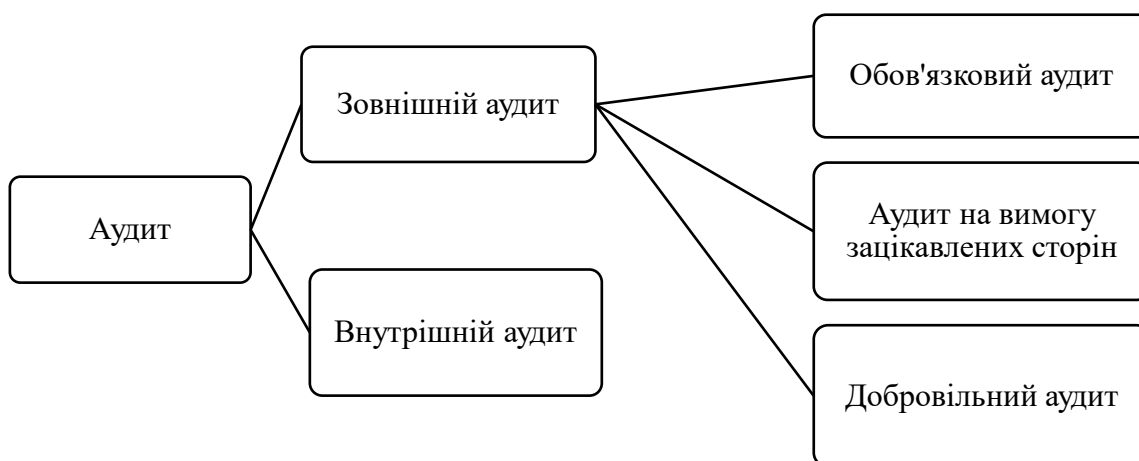


Рисунок 3.2 – Основні види зовнішнього аудиту [47]

До основних функцій зовнішнього аудиту можна віднести наступні:

- підтвердження достовірності фінансової інформації: перевірка фінансової звітності з метою забезпечення впевненості, що вона точно та правильно відображає фінансовий стан та результати діяльності підприємства.

- Аналіз дотримання стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності: визначення та перевірка відповідності фінансової звітності міжнародним або національним стандартам бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

- Оцінка внутрішньої системи контролю: дослідження та оцінка ефективності внутрішніх процедур контролю, які впливають на фінансову звітність.

- Ідентифікація ризиків: виявлення можливих ризиків, пов'язаних із фінансовою звітністю та розробка стратегій для управління ними.

- Надання рекомендацій управлінському персоналу: зовнішній аудитор може надавати рекомендації щодо поліпшення внутрішніх процедур, систем контролю та оптимізації бізнес-процесів.

- Незалежне підтвердження для зацікавлених сторін: створення документації, яка являється незалежним підтвердженням для зацікавлених сторін, як наприклад інвесторів чи кредиторів.

- Виявлення шахрайства або неправомірних дій: зовнішній аудитор може виявляти ознаки можливого шахрайства чи неправомірних дій та повідомляти про них керівництво підприємства та зацікавлені сторони.

- Визначення та перевірка відповідності фінансової звітності законодавству та регуляторним вимогам [48].

Проведення аналізу сутності, мети та основних завдань зовнішнього та внутрішнього аудиту надає можливість сформулювати висновки про їх відмінності, які наведені у таблиці 3.2.

Таблиця 3.2 – Основні відмінності між зовнішнім і внутрішнім аудитом

Критерії	Зовнішній аудит	Внутрішній аудит
Об'єкт аудиту	Огляд фінансової звітності та фінансових операцій підприємства з метою підтвердження їх достовірності та відповідності стандартам звітності	Огляд внутрішніх процедур, систем контролю та операцій з метою їх вдосконалення та підвищення ефективності системи управління ризиками
Виконавець	Виконується незалежним зовнішнім аудитором чи аудиторською компанією, діяльність якої не пов'язана з підприємством	Проводиться внутрішнім аудитором чи підрозділом внутрішнього аудиту, який працює безпосередньо на підприємстві
Цілі	Головною ціллю є підтвердження достовірності та точності фінансової інформації для зацікавлених сторін, таких як акціонери, кредитори, регулятори тощо	Основна ціль – це забезпечити ефективне управління та системи внутрішнього контролю, а також надати рекомендації щодо вдосконалення процесу здійснення господарських операцій
Частота проведення	Зазвичай проводиться щорічно, за результатами фінансового року	Може проводитись регулярно, згідно з політикою, розробленою відділом внутрішнього аудиту
Звітність	Зовнішній аудитор створює звіт із висловленням незалежної думки про результати перевірки, користувачами якого є зацікавлені сторони	Внутрішній аудитор звітує перед керівництвом підприємства

*Джерело: згруповано за інформацією [48]*

Отже, проведення зовнішнього та внутрішнього аудиту забезпечує повноцінну систему контролю на підприємстві. Зовнішній аудит сприяє довірі зацікавлених сторін компанії, тоді як внутрішній допомагає керівництву управляти ризиками та оптимізувати процеси. Із цього випливає головна відмінність даних двох форм аудиту: при проведенні зовнішнього аудиту відсутній будь-який тиск з боку управлінського персоналу підприємства. Тому, зовнішній аудит розкриває інформацію щодо реального стану розглянутих процесів компанії.

Під час аудиту запасів аудитор зазвичай використовує різноманітні джерела інформації для отримання достовірної та об'єктивної оцінки фінансового стану підприємства щодо запасів.

Залежно від сфери діяльності підприємства, його характеристик, типу запасів, а також від поставленої мети аудиту, перелік джерел інформації для проведення аудиту запасів може варіюватись. Однак, основні з них включають фінансову звітність підприємства за результатами року, а також прогнози та плани, дані бухгалтерського обліку (лімітно-забірні картки, інвентаризаційні відомості, рахунки-фактури тощо), дані щодо надходження, руху і залишків запасів, звіти матеріально-відповідальних осіб тощо (рис.3.3).

При цьому, для внутрішнього аудиту використовуються внутрішні облікові системи, бухгалтерські дані та дані щодо системи управління, які забезпечують детальну та персоналізовану інформацію про операції та процеси в межах підприємства. У свою чергу, зовнішні аудитори більше спираються на фінансову звітність, договори з клієнтами, постачальниками та інші джерела, які допомагають отримати об'єктивну картину діяльності підприємства.



Рисунок 3.3 – Джерела інформації для аудиту запасів [49]

Не зважаючи на диференційованість джерел інформації для здійснення аудиту запасів, для повного та достовірного відображення інформації про запаси підприємства, аудитору необхідно отримати декілька джерел та використовувати їх у поєднанні.

Отже, аналіз основних аспектів аудиту запасів підприємства надає можливість сформулювати висновки щодо внутрішнього аудиту як внутрішнього огляду та оцінки систем внутрішніх процедур контролю та управлінських систем з метою забезпечення ефективності та дотримання норм та політик підприємства. З іншого боку, зовнішній аудит є незалежним переглядом фінансової звітності та операцій підприємства для забезпечення їхньої достовірності та відповідності законодавчим вимогам і стандартам бухгалтерського обліку та фінансової звітності. При цьому, взаємодія внутрішнього та зовнішнього аудиту, а також правильне використання необхідних джерел інформації, є ключовим елементом забезпечення точності, достовірності та ефективності аудиторського процесу, сприяючи створенню надійного облікового та аудиторського середовища для підприємства.

### **3.2. Аудиторські процедури та порядок їх застосування при проведенні аудиту запасів**

Аудиторські процедури – це конкретні дії та дослідження, які аудитор виконує для отримання підтвердження щодо правильності відображення та достовірності фінансової інформації в облікових записях підприємства. Ці процедури допомагають аудитору отримати достатній об'єм доказів для формулювання свого висновку щодо фінансового стану та результатів діяльності підприємства.

Аудиторська діяльність при перевірці обліку запасів регулюється законодавством та стандартами з аудиту. Основним законом, що регулює діяльність вітчизняних аудиторів є Закон України «Про аудит фінансової звітності

та аудиторську діяльність від 21.12.2017 року № 2258-VIII Це основний правовий акт, який регулює аудиторську діяльність в Україні. Закон створений для забезпечення ефективного та відповідального функціонування системи аудиту та підвищення якості фінансової звітності підприємств. Цей закон визначає правила, стандарти та вимоги до аудиторів та аудиторських фірм. Основні положення Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» описані в таблиці 3.3.

Таблиця 3.3 - Основні положення закону «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність»

Положення закону	Опис
Ліцензування	Закон встановлює обов'язок отримання ліцензії для здійснення аудиторської діяльності. Ліцензія надає аудиторам право здійснювати аудиторську діяльність відповідно до визначених в законі умов та стандартів
Стандарти аудиту	Закон визначає, що аудиторська діяльність повинна відбуватись відповідно до принципів та стандартів аудиту
Незалежність та етика	Закон встановлює принципи незалежності та етики для аудиторів. Аудитори зобов'язані дотримуватися високих стандартів професійної етики та уникати конфліктів інтересів
Аудиторська відповідальність	Закон визначає відповідальність аудиторів за якість та достовірність проведеного аудиту. Аудитори можуть нести відповідальність за неналежне виконання своїх обов'язків
Аудиторська документація	Закон встановлює обов'язок ведення аудиторської документації, яка містить деталі про всі аспекти проведеного аудиту, включаючи аудит запасів
Внутрішній контроль	Закон наголошує на важливості внутрішнього контролю в аудиторських фірмах для забезпечення якості та ефективності аудиторської діяльності, у тому числі при здійсненні аудиту запасів
Проведення аудиту	Закон визначає загальний порядок та вимоги щодо проведення аудиту, включаючи аудит запасів. Аудитори повинні застосовувати стандарти та методи, що гарантують надійність та точність аудиту запасів
Аудиторська палата України	Закон передбачає визначення повноважень аудиторської палати України, яка координує діяльність аудиторів та забезпечує виконання стандартів та етичних принципів

Джерело: згруповано за інформацією [44]

Отже, одним із важливих аспектів роботи аудиторів, включаючи аудит запасів, є відповідність до зазначених стандартів, принципів та вимог законодавства для забезпечення надійності та якості фінансової звітності підприємств.

Професійні стандарти аудиту - це визначені норми та процедури, які аудитори повинні використовувати при виконанні аудиторської діяльності. Вони створюються професійними організаціями з метою забезпечення якості, надійності та послідовності аудиторської роботи. В Україні, як і в багатьох інших країнах, використовуються Міжнародні стандарти аудиту (МСА), які визначені Міжнародним аудиторським та обліковим союзом (IAASB). Вони надають вказівки для аудиторів щодо виконання перевірки фінансової звітності. При аудиті запасів, аудитор здійснює перевірку відповідності обліку та оцінки запасів до встановлених нормативів.

Завданням Міжнародних стандартів аудиту є надання аудиторам чітких стандартів і напрямків для проведення аудиту фінансових звітів. Забезпечення якості та надійності аудиторської роботи є ключовою метою.

МСА охоплюють різні аспекти аудиту, включаючи планування та виконання аудиту, збір аудиторських доказів, оцінку ризиків, внутрішній контроль, звітність, незалежність та інші.

Стандарти встановлюють основні принципи, які аудитори повинні дотримуватися при виконанні аудиторської роботи, такі як принципи незалежності, об'єктивності, професійної компетентності тощо.

МСА спрямовані на забезпечення узгодженості аудиторської практики та стандартів у всьому світі. Це полегшує порівняння фінансової звітності різних компаній та сприяє довірі до фінансової звітності на міжнародному рівні. При цьому, міжнародні стандарти регулярно оновлюються для врахування змін у бізнес-середовищі, фінансовій звітності та аудиторській методології [50].

Дані стандарти розроблені з урахуванням різних видів підприємств та їхніх потреб, а також різних правових та економічних контекстів.

Отже, аудитори в Україні використовують Міжнародні стандарти аудиту для забезпечення високої якості та надійності своєї роботи, а також для забезпечення відповідності своєї аудиторської діяльності міжнародним нормам.

Більшість аудиторських компаній встановлюють також внутрішні стандарти для проведення аудиту, включаючи положення для аудиту запасів, для забезпечення дотримання внутрішніх процедур та стандартів обліку.

Аудит запасів є важливою складовою процесу аудиту та спрямований на забезпечення достовірності та точності фінансової інформації, яка відображається в облікових записах підприємства. Запаси, будучи ключовим елементом активів, вимагають ретельної перевірки, оскільки їх відображення в бухгалтерському обліку є важливим для оцінки фінансового стану та виявлення можливих ризиків.

Під час аудиту запасів дії аудитора спрямовані на виявлення та оцінку ризиків, пов'язаних з існуванням, оцінкою, знеціненням запасів тощо. Проведення аудиторських процедур дозволяє не лише визначити правильність обліку запасів, але й виявити можливості для оптимізації процесів управління запасами.

Аудиторські процедури та форми їх виконання можуть відрізнятись залежно від:

- аудиторської компанії та її політики та методів здійснення аудиторських процедур;
- галузі, у якій здійснює свою діяльність підприємство - замовник аудиту та специфіки його діяльності;
- розміру підприємства, фінансова звітність якого підлягає аудиторській перевірці, результатів його фінансової діяльності;
- виду аудиторської перевірки (аудит річної / проміжної фінансової звітності, обов'язковий аудит / аудит на добровільній основі) тощо.

Незважаючи на різноманітність підходів до визначення аудиторських процедур, можна узагальнити порядок їх здійснення та основні етапи (рис.3.4).

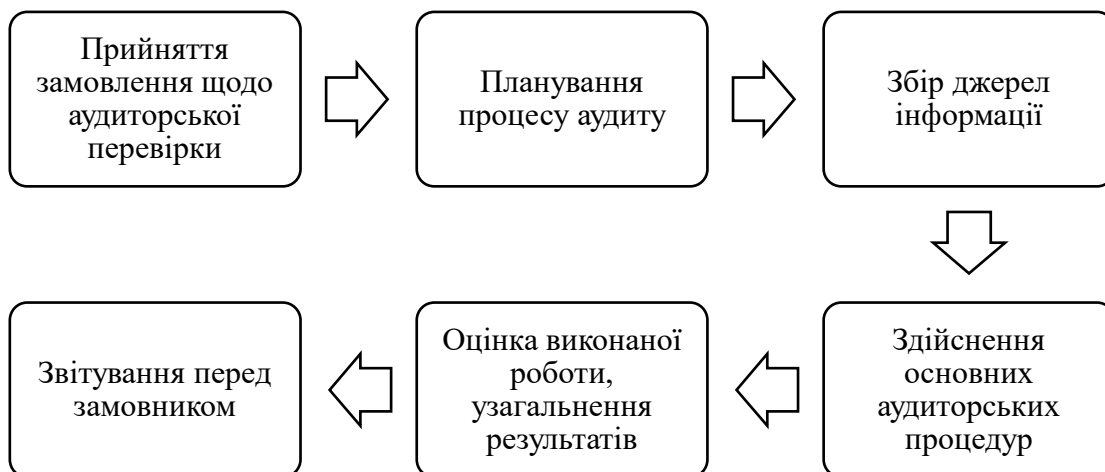


Рисунок 3.4 – Порядок здійснення аудиторської перевірки [51]

Так як аудит запасів зазвичай є складовою комплексної аудиторської перевірки, то першим етапом є прийняття замовлення щодо здійснення аудиту. На даному етапі відбувається комунікація між представниками аудиторської фірми та підприємства-замовника щодо умов, завдань аудиту, його бюджету, приблизного терміну виконання тощо. Після погодження цих питань обома сторонами укладається договір на проведення аудиторської перевірки.

Після здійснення попередньої оцінки ризиків та аналізу діяльності підприємства, що включає вивчення основних операцій та ідентифікацію ризиків, розробляється план аудиту. На даному етапі має бути затверджена чітка стратегія, що включатиме в себе:

- затвердження складу команди для здійснення аудиторської перевірки, підтвердження їх незалежності;
- розрахунок кількості годин, відведених на здійснення аудиту для кожного працівника;
- виокремлення необхідних аудиторських процедур, включаючи аудиторські процедури для оцінки запасів, з детальним описом характеру та завдання конкретної процедури тощо;

- інформування підприємства, фінансова звітність якого підлягає аудиту щодо основних програмних забезпечень, які будуть використовуватись для передачі даних тощо [52].

Коли відбулось затвердження плану аудиторських процедур, аудитори можуть розпочинати безпосереднє їх виконання.

Процес виконання основних процедур зазвичай розпочинається тестуванням внутрішнього контролю на підприємстві. Для цього, підприємство - замовник аудиторських послуг має надати аудитору інформацію щодо здійснення основних процесів у сфері закупівлі необхідних матеріалів та сировини (запасів) для виробництва, здійснення продажів та бухгалтерського обліку даних операцій, описати процес складання фінансової звітності, обліку персоналу, визначити основні програмні забезпечення, що використовуються в цих процесах. При цьому, аудитор здійснює висновок щодо ефективності внутрішнього контролю шляхом аналізу відповідних документів (договорів, рахунків-фактур тощо), методом спостереження або іншим, залежно від конкретного випадку.

Важливим етапом виконання основних аудиторських процедур також є запит необхідних джерел інформації. Перелік запитуваних джерел інформації має чітко відповідати завданням аудиторських процедур. Після їх отримання, аудитор має перевірити точність та повноту даних.

Залежно від плану аудиторських процедур, фінансових результатів діяльності підприємства та ідентифікованих ризиків, аудитори виконують перевірку основних засобів, запасів, дебіторської та кредиторської заборгованості, податків тощо. Інформація, зображена на рисунку 3.5 узагальнює перелік основних аудиторських процедур, що здійснюються в процесі проведення аудиту запасів.

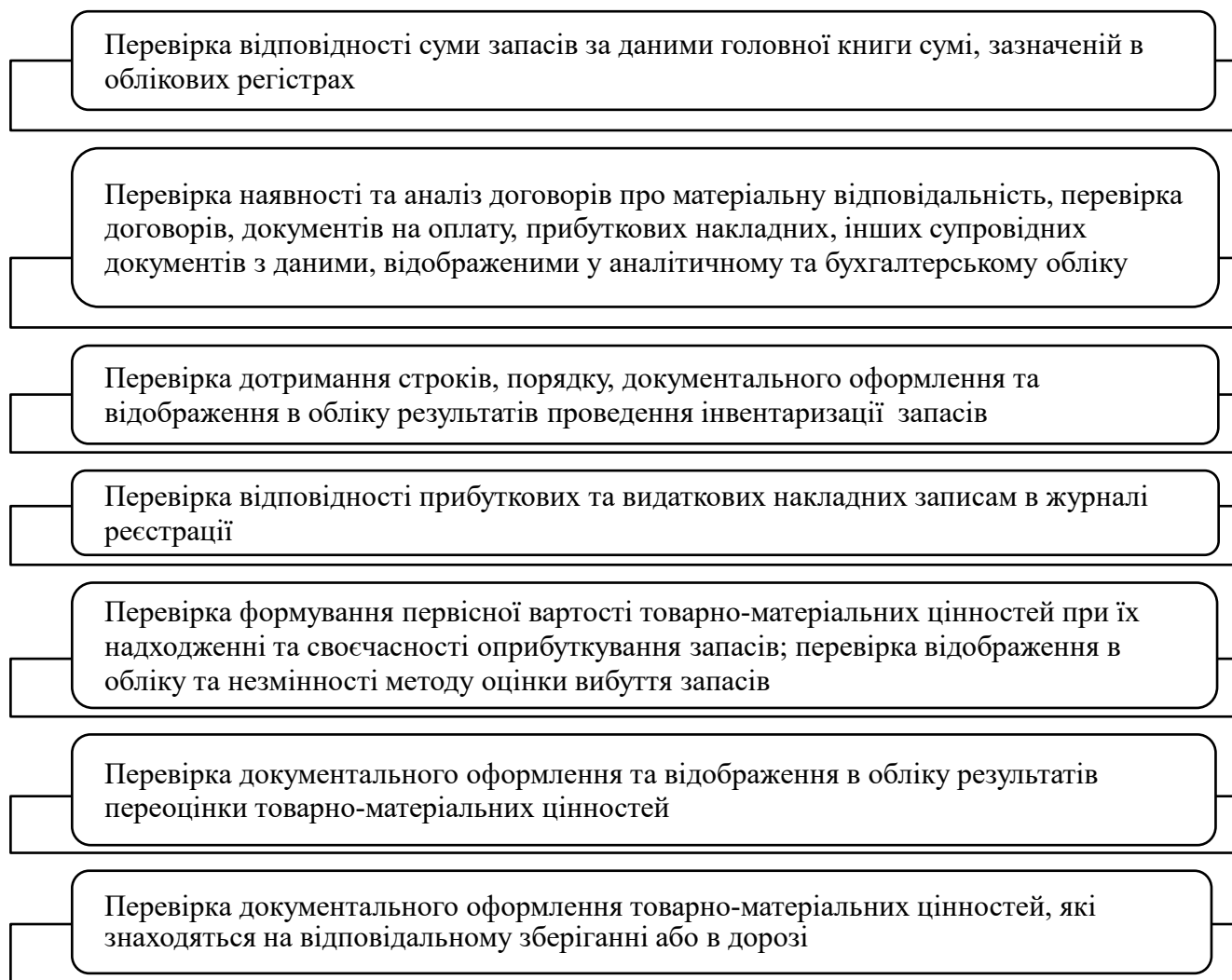


Рисунок 3.5 – Основні аудиторські процедури при здійсненні аудиту запасів підприємства [53]

Так як, підходи до визначення аудиторських процедур для здійснення аудиту запасів можуть варіюватись в залежності від різноманітних причин, згаданих раніше, необхідно розглянути аудиторські процедури на прикладі проведення аудиту запасів конкретного підприємства.

Запаси ТОВ «Перін» представлені сировиною та матеріалами, продуктами незавершеного виробництва та готовою продукцією. Структура запасів зображена за допомогою рисунку 3.6.

Аудит запасів ТОВ «Перін» спрямований на перевірку повноти та точності бухгалтерського обліку запасів, їх наявності та методів оцінки. Як наслідок, основні аудиторські процедури при перевірці запасів даного підприємства

пов'язані з проведенням інвентаризації товарно-матеріальних цінностей, перевіркою складу товарів в дорозі, а також іншої сировини та матеріалів.

### Запаси ТОВ "Перін"

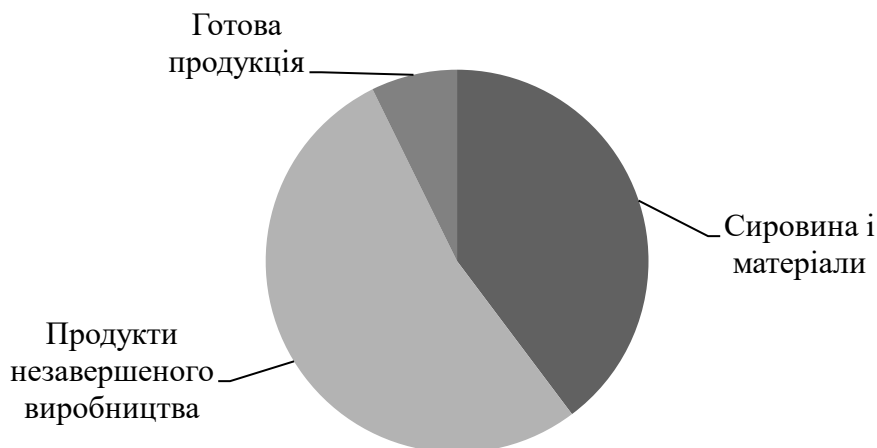


Рисунок 3.6 – структура запасів ТОВ «Перін»

*Джерело: сформовано автором за інформацією Звіту про фінансовий стан ТОВ «Перін»*

Для аудиту запасів ТОВ «Перін» за 2022 фінансовий рік було здійснено наступні аудиторські процедури:

- аналіз оборотів запасів та їх порівняння з попередніми періодами з метою виявлення можливих суттєвих змін;
- перевірка забезпечення обліку, наявності відповідних систем та процедур для забезпечення точності та вчасності обліку запасів;
- звірка суми запасів, зазначеної в головній книзі з даними облікових реєстрів;
- перевірка правильності використання методів оцінки запасів при їх надходженні та вибутті, а також розрахунку їх вартості за допомогою вибіркового тестування;
- аналіз договорів з постачальниками та клієнтами для розуміння умов закупівлі та продажу запасів;

- аналіз вікової структури запасів за допомогою огляду облікових регістрів та дат надходження запасів до підприємства, які на дату аудиту обліковувались на балансі;

- аудит знецінення запасів;

- перевірка правильності віднесення запасів до конкретного періоду за допомогою вибіркового тестування;

- перевірка запасів в дорозі в дорозі за допомогою перевірки аудиторських доказів: рахунків-фактур, товарно-транспортних накладних, договорів та умов Incoterms;

- проведення вибіркової інвентаризації запасів.

Аудит знецінення запасів даного підприємства проводиться за допомогою аналізу вікової структури. ТОВ «Перін» використовує метод середньозваженої вартості для оцінки вартості запасів при їх вибутті. Для даної аудиторської процедури визначається вік запасів, адже товарно-матеріальні цінності, що були придбані протягом останніх 2-х років, як правило, не знецінюються. Після ідентифікації запасів, які є застарілими, проводиться перевірка правильності розрахунку вартості запасів.

Відповідно до Закону України «Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань» від 02.09.2014 р. № 879, інвентаризація може бути суцільною або вибірковою, і це може залежати від різних факторів та обставин. У рамках здійснення аудиторської процедури, на ТОВ «Перін» проводиться вибіркова інвентаризація запасів у складі інвентаризаційної комісії, куди входять матеріально-відповідальні особи, представники бухгалтерського відділу, працівники, які обізнані щодо об'єктів інвентаризації та їх первинного обліку, та аудитора [54].

У разі, якщо при проведенні інвентаризації запасів було виявлено відхилення між фактичною кількістю наявних запасів та кількістю, яка вказана в облікових записах, мають бути вжиті заходи щодо з'ясування причини розбіжностей та виправлення бухгалтерських записів. Порядок здійснення заходів при ідентифікації відхилень наведений у таблиці 3.4.

Таблиця 3.4 – Порядок здійснення заходів при виявленні відхилень між фактичною та обліковою при проведенні інвентаризації запасів

№	Заходи	Опис
1	З'ясування причини відхилення	Причини відхилення мають бути пояснені представником підприємства, який знаходиться у складі інвентаризаційної комісії. Такими причинами можуть бути помилки сортування запасів, крадіжки, технічні помилки тощо
2	Проведення додаткових перевірок	Так як виявлені відхилення є додатковим ризиком для аудитора, можуть здійснюватись додаткові перевірки для підтвердження правильності обліку запасів. Це може включати збільшення обсягу аудиторської вибірки
3	Коригування обліку	При виявленні розбіжностей фактичної кількості запасів та їх кількості в облікових регістрах, мають бути здійснені необхідні коригування облікових записів. Так, при нестачі запасів, їх вартість має бути списана, а при ідентифікації надлишку, такі запаси мають бути оприбутковані
4	Оцінка впливу на звітність	Аудитор має розрахувати вартість нестачі чи надлишку запасів та оцінити їх вплив на фінансову звітність, порівнюючи суму відповідної нестачі чи надлишку з установленим рівнем суттєвості для даної аудиторської процедури

*Джерело: згруповано за інформацією [54]*

Отже, проведення аудиторських процедур при здійсненні аудиту запасів ТОВ «Перін» спрямоване на забезпечення впевненості, що фінансова звітність правильно відображає стан та вартість запасів підприємства, що в свою чергу сприяє високому рівню достовірності та довіри до фінансової інформації.

Після виконання основних аудиторських процедур, включаючи аудит запасів, відбувається оцінка виконаної роботи та узагальнення результатів. На даному етапі аудитори мають оцінити достатність та прийнятність аудиторських доказів, узагальнити відхилення та викривлення, виявлені при здійсненні аудиторських процедур та підсумувати результати аудиту, включаючи аудит запасів.

Заключним етапом аудиторської перевірки є звітування перед замовником. Висновки та рекомендації, сформовані по завершенню аудиторських процедур, мають бути подані у вигляді Звіту аудитора. Відповідальний за проведення

аудиторської перевірки аудитор має презентувати результати такої перевірки безпосередньо замовнику аудиту.

Після завершення аудиту, всі робочі документи, створені аудитором в процесі перевірки, а також документи та докази, що були надані підприємством і використовувалися в процесі здійснення аудиторських процедур, зберігаються та архівуються з метою подальшого використання.

Вивчення та аналіз аудиторських процедур при проведенні аудиту запасів підприємства та порядок їх здійснення надає можливість сформулювати наступні висновки:

- застосування ризик – орієнтовного підходу та аналіз внутрішнього контролю є необхідними для ефективного планування та виконання аудиту;
- аудиторські процедури при здійсненні аудиту запасів розробляються з урахуванням галузі та особливостей фінансової звітності об'єкта аудиту;
- аудит запасів, зазвичай, включає в себе тестування внутрішнього контролю, аналіз документації, спостереження та інші методи, що сприяють отриманню достовірних аудиторських доказів;
- аудиторські висновки та рекомендації слугують вказівками для покращення систем внутрішнього контролю та процесів управління запасами на підприємстві.

### **3.3. Звіт аудитора та аналіз ефективності використання запасів підприємства**

Звіт аудитора є офіційним документом, в якому аудитор висловлює свою думку та висновок щодо фінансової звітності підприємства, яке підлягало аудиторській перевірці. Він має бути підготовлений відповідно до міжнародних стандартів аудиту та відповідних нормативно-правових актів. За допомогою рисунку 3.7 зображено основну інформацію, яку повинен містити Звіт аудитора.



Рисунок 3.7 – Основна інформація, що наводиться у Звіті аудитора [44]

У випадку, якщо проведення аудиту є обов'язковим, до основної інформації, що наводиться у Звіті аудитора, має додаватися:

- інформація щодо органу, який призначив дану аудиторську компанію для здійснення обов'язкового аудиту;
- дата призначення аудиторської компанії та терміни виконання аудиторських процедур;
- оцінка аудитора, що включає аналіз ризиків викривлення інформації у фінансовій звітності та опис реакцій аудитора на такі ризики, основні застереження щодо ризиків, у разі наявності;
- визначення того, наскільки було можливо виявити порушення, зокрема шахрайство, під час проведення обов'язкового аудиту;
- твердження щодо узгодженості інформації, вказаної у Звіті аудитора з додатковим звітом для аудиторського комітету;

- підтвердження незалежності суб'єктів аудиторської діяльності, які проводили обов'язковий аудит від об'єкту аудиту;
- інформація про інші послуги, надані аудиторською фірмою, що проводила обов'язковий аудит, підприємству – об'єкту аудиту, у разі наявності;
- пояснення про обсяг аудиту та властиві для нього обмеження [44].

Відповідно до вищенаведеної інформації, метою аудиторського звіту є формулювання чіткого висновку щодо того, чи відповідає фінансова звітність підприємства встановленим міжнародним чи національним стандартам бухгалтерського обліку та фінансової звітності та чи є вона достовірною. Додатково, аудитори можуть надавати рекомендації щодо можливих покращень у системі контролю, бухгалтерській звітності чи процедурах, що допоможуть уникнути майбутніх проблем.

Згідно з поставленою метою, для написання аудиторського звіту завданням аудитора є переконатись у достовірності та точності відображення у фінансовій звітності підприємства його фінансового становища, забезпечити дотримання законодавчих вимог та положень стандартів при проведенні аудиту та визначити можливі ризики, включаючи можливість шахрайства чи порушень, які можуть вплинути на достовірність фінансової звітності.

Приклад основних положень аудиторського звіту, включаючи положення щодо аудиту запасів, конкретного підприємства допоможе розібрати ключові аспекти та загальний внесок аудиту в забезпечення достовірності фінансової звітності.

Звіт аудитора ТОВ «Перін» включає в себе опис залучення аудиторської компанії до проведення аудиту річної фінансової звітності даного підприємства, загальні висновки, звіт аудитора, характер, час проведення та обсяг аудиту, висновки і роз'яснення пов'язані з бухгалтерським обліком (про дотримання загальноприйнятих принципів бухгалтерського обліку щодо ведення документообігу, річної фінансової звітності, звіту про управління та про загальне представлення річної звітності: висновки щодо її подання, важливі принципи оцінки та зміни в методах оцінки) та заключний висновок. Звіт містить додатки,

що включають Баланс та Звіт про прибутки та збитки станом на звітну дату, Примітки до фінансової звітності, Звіт про управління, а також загальні умови залучення німецьких державних аудиторів та аудиторських фірм.

Відповідно до Звіту аудитора щодо аудиту річної фінансової звітності ТОВ «Перін» за 2022 рік, аудитори дійшли висновку, що фінансова звітність в усіх суттєвих аспектах є правильною та відповідає нормативним положенням, а інформація отримана з перевірених документів, була належним чином відображена в бухгалтерських записах, річній фінансовій звітності та Звіті про управління, тобто у Звіті аудитора висловлено не модифіковану думку. Так як ТОВ «Перін» складає фінансову звітність відповідно до Кодексу бухгалтерського обліку Німеччини (HGB), аудитори включили до Звіту висновок щодо відповідності річної фінансової звітності підприємства положенням даного Кодексу та галузевим нормативним актам [55].

Висновки щодо проведення аудиту запасів містяться у розділах про важливі принципи оцінки та зміни в методах оцінки, де аудитори описують методи розрахунку вартості запасів залежно від їх виду та у загальних висновках, де аудитори аналізують фінансові результати та їх зміни за період, включаючи балансову вартість запасів (рис. 3.8).

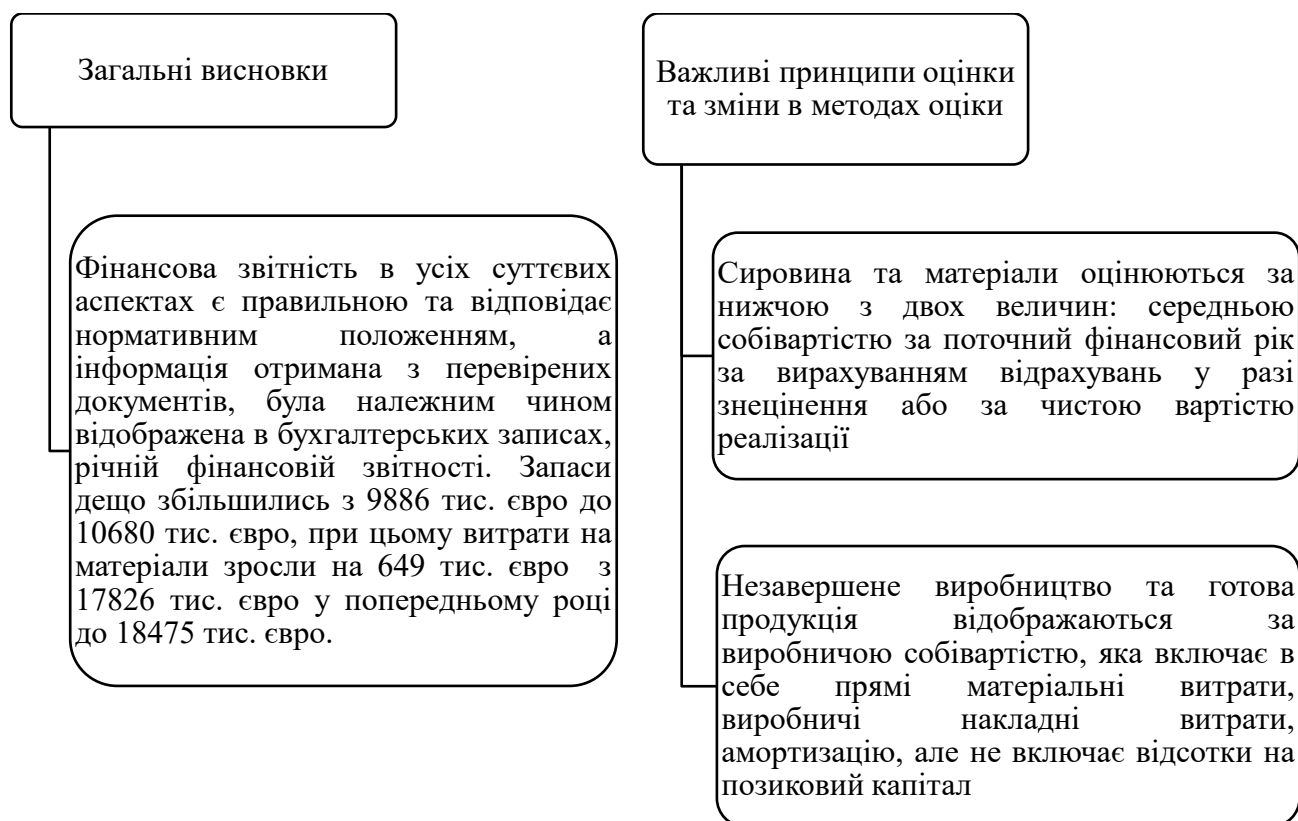


Рисунок 3.8 – Основні висновки щодо проведення аудиту запасів на прикладі Звіту аудитора про проведення аудиту річної фінансової звітності ТОВ «Перін»

*Джерело: сформовано автором за інформацією Звіту аудитора про проведення аудиту річної фінансової звітності ТОВ «Перін» за 2022 фінансовий рік*

Отже, розгляд нормативно-правових актів та конкретного прикладу Звіту аудитора надає можливість сформулювати висновок, що Звіт аудитора є ключовим елементом аудиторського процесу та служить документом, на підставі якого зацікавлені сторони можуть зрозуміти, наскільки достовірно представлена фінансова інформація.

Незважаючи на систематичне проведення аудиту зовнішніми аудиторами, підприємству важливо здійснювати своєчасний та належний внутрішній контроль та аудит для забезпечення ефективності фінансової діяльності підприємства, оптимізації управлінських процесів та попередження можливих помилок у фінансовій звітності.

Одним із методів забезпечення ефективного фінансового управління та прийняття обґрунтованих управлінських рішень є здійснення коефіцієнтного аналізу, а також горизонтального і вертикального аналізу Балансу.

Тому, для формування висновків щодо управління запасами на ТОВ «Перін» необхідно здійснити, зокрема, горизонтальний та вертикальний аналіз оборотних активів.

Горизонтальний та вертикальний аналіз оборотних активів дозволить вивчити зміни в структурі та обсягах оборотних активів підприємства. Для аналізу запасів це необхідно для з'ясування, яка частка запасів відноситься до загальних оборотних активів та як це співвідношення може змінюватися з часом.

У таблиці 3.5 наведено вихідні дані та розрахунки для здійснення горизонтального аналізу оборотних активів ТОВ «Перін».

Таблиця 3.5 - Порівняльний (горизонтальний) аналіз оборотних активів ТОВ «Перін»

Стаття	Значення статті по роках			Абсолютний приріст, тис. євро	
	2020	2021	2022	2021	2022
Запаси	8 945	9 886	10 680	941	794
Дебіторська заборгованість та інші оборотні активи	12 327	12 404	13 001	77	597
Гроші та їх еквіваленти	1 546	1 888	2 123	342	235
Оборотні активи	22 818	24 178	25 804	1 360	1 626

*Джерело : сформовано автором за інформацією Звіту про фінансовий стан ТОВ «Перін»*

Порівняльний аналіз оборотних активів свідчить про наступні явища:

- оборотні активи у 2021 та 2022 роках зросли, в основному, саме за рахунок збільшення обсягу запасів.

- за останні 3 роки розмір запасів мав додатний абсолютний приріст протягом 2020-2022 років.

За підсумками горизонтального аналізу, підприємство ефективно управляє власними ресурсами, збільшує обсяги діяльності, що свідчить про позитивні перспективи та успішний розвиток бізнесу.

Щодо вертикального аналізу оборотних активів, найбільшу частину у 2020-2022 роках складала поточна дебіторська заборгованість та інші оборотні активи (у 2022 році – 41% або 13 001 тис. євро). Частка запасів у загальній структурі оборотних активів мала спадну тенденцію до 2021 року, проте у 2022 році вони становили 41% оборотних активів, що відповідало значенню попереднього року. Це пов'язано з тим, що підприємство мало великий обсяг замовлень та, відповідно, накопичувало запаси. (Табл. 3.6).

Таблиця 3.6 - Структурний (вертикальний аналіз оборотних активів) ТОВ «Перін»

Стаття	Питома вага, %		
	2020	2021	2022
Запаси	39	41	41
Дебіторська заборгованість та інші оборотні активи	54	51	41
Гроші та їх еквіваленти	7	8	18
Оборотні активи	100	100	100

*Джерело : сформовано автором за інформацією Звіту про фінансовий стан ТОВ «Перін»*

Для розуміння структури запасів та аналізу відповідних змін, необхідно дослідити зміну питомої ваги типів запасів у загальному їх обсязі (табл. 3.7)

Таблиця 3.7 - Аналіз структури запасів ТОВ «Перін» за 2021-2022 роки

Вид запасів	2021, тис. євро	2022 тис. євро	Питома вага у 2021 р., %	Питома вага у 2022р., %
Виробничі запаси	4 152	4 272	42	40
Незавершене виробництво	5 141	5 661	52	53
Готова продукція	593	747	6	7
Всього	9 886	10 680	100	100

Джерело : сформовано автором за інформацією Звіту про фінансовий стан ТОВ «Перін»

За розрахунками, наведеними в таблиці 3.7 можна зробити висновок, що структура запасів за останній рік не змінилась та є майже ідентичною до 2021 року. Так, найбільшу частку запасів становить незавершене виробництво (53% у 2022 році).

Облік запасів на підприємстві може бути оцінений також за допомогою коефіцієнтів, які допомагають аналізувати різні аспекти управління запасами. Основні коефіцієнти, які використовуються для характеристики обліку запасів наведені в таблиці 3.8.

Таблиця 3.8 – Коефіцієнтний аналіз управління запасами на ТОВ «Перін»

№	Показники	Роки				
		2018	2019	2020	2021	2022
1	Коефіцієнт оборотності запасів	9,4	8,9	17,9	8,6	17,8
2	Термін зберігання запасів	39,0	40,9	20,4	42,2	20,5
3	Частка запасів у виручці, %	7,8	7,9	4,3	6,1	6,1
4	Частка запасів у загальних активах, %	18,8	17,6	10,9	15,6	22,3

Джерело : сформовано автором за інформацією Звіту про фінансовий стан та Звіту про прибутки і збитки ТОВ «Перін»

Коефіцієнт оборотності запасів має коливання, які пояснюються специфікою роботи підприємства. Він визначає, скільки разів за рік підприємство повністю обертає свої запаси. Даний показник мав зростаючу тенденцію останні 5 років. Термін зберігання запасів (середній час, протягом якого товар перебуває в запасах та визначається як обернене значення коефіцієнта оборотності запасів) при цьому зменшується, тобто запаси знаходяться у безперервному процесі виробництва та реалізації. Відбувається покращення розрахунково-платіжної дисципліни підприємства у відносинах з постачальниками, бюджетом, позабюджетними фондами тощо.

Частка запасів у виручці та загальному об'ємі активів є сталою, тобто підприємству вдається правильно планувати обсяги продажів та, як наслідок керувати закупками та виробництвом. При цьому, відсоток обсягу запасів у доході від реалізації є відносно невеликим (у 2022 році – 6 %). Це свідчить про ефективність управління та відсутність проблем із ліквідністю запасів.

Дані розрахунки підтверджують попередні припущення щодо проведення ефективної політики управління запасами менеджментом ТОВ «Перін» у 2022 році.

Отже, організація обліку запасів на ТОВ «Перін» відбувається з дотриманням вимог національних нормативно-правових актів, а також забезпечує відображення усіх господарських операцій підприємства у відповідних облікових документах та звітних формах. При цьому, ТОВ «Перін» застосовує МСБО 2 «Запаси».

Загалом, аудит запасів є критично важливим етапом фінансового аудиту, оскільки запаси становлять значну частину активів підприємства та можуть впливати на його фінансовий стан та результативність. Процес аудиту запасів спрямований на забезпечення достовірності, точності та повноти фінансової інформації, пов'язаної із запасами, що надається в фінансовій звітності підприємства.

У ході аудиту запасів, аудитор ретельно перевіряє відповідність процедур управління запасами встановленим стандартам, а також здійснює оцінку

облікових політик, методів оцінки та виявлення можливих ризиків внаслідок застосування цих методів.

Звіт аудитора є важливим джерелом інформації для зацікавлених сторін, у якому аудитор висловлює свою думку щодо достовірності та правильності облікових політик і процедур, включаючи тих, що пов'язані із запасами. Аудитор надає відомості про виявлені недоліки та надає рекомендації для подальшого вдосконалення систем управління запасами.

Висновки та рекомендації зовнішнього аудитора, а також результати проведення внутрішнього контролю та аудиту можуть стати основою для удосконалення внутрішніх процедур та політик управління запасами, що в свою чергу може позитивно впливати на ефективність фінансового управління та довіру зацікавлених сторін до фінансової звітності підприємства. Таким чином, аудит запасів є необхідним елементом у системі забезпечення якості фінансової звітності та ефективного корпоративного управління.

## ВИСНОВКИ

Здійснені у роботі дослідження обліку та аудиту запасів підприємства надали можливість зробити ряд висновків:

1. Запасами є матеріальні ресурси (сировина, продукти незавершеного виробництва, готова продукція), які підприємство утримує з метою забезпечення безперервності виробництва та надання послуг для генерування доходів від реалізації.

2. Роль і функції запасів значною мірою залежать від конкретного бізнес-контексту та стратегії підприємства, при цьому до загальних їх функцій належать забезпечення неперервності виробництва та вирівнювання коливань, зменшення впливу затримок у постачанні, оптимізація виробничих процесів, врахування сезонності та змін на ринку.

3. Класифікація запасів може проводитися за різними ознаками в залежності від потреб організації та характеристик продукції. Аналіз класифікації запасів на ДП «Охтирське лісове господарство» підтвердив, що склад запасів пояснюється специфікою виробництва та продукції. Згідно з обраною класифікацією запасів, підприємство застосовує відповідні документи для аналітичного обліку.

4. Оцінка запасів у бухгалтерському обліку, регулюється, переважно, міжнародними та національними стандартами бухгалтерського обліку. При вибутті, запаси оцінюються за одним із методів: методом ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів, методом середньозваженої собівартості, методом собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО), методом нормативних затрат або методом ціни продажу. Для оцінки вартості запасів при їх надходженні використовується розрахунок первісної вартості або чистої вартості реалізації. ДП «Охтирське лісове господарство» використовує методи оцінки запасів, що відповідають вимогам НП(С)БО 9 «Запаси».

5. Моделі управління запасами вимагають специфічних облікових процедур для забезпечення точності та ефективності управління запасами. Облік включає в себе розрахунки економічних параметрів, таких як вартість замовлення, тривалість циклу, точка перезамовлення тощо. Тому, вибір системи та моделі обліку запасів має чітко відповідати бізнес-моделі підприємства.

6. Документальне оформлення обліку запасів на підприємстві здійснюється у процесі оформлення первинних документів обліку, вимоги до яких затверджені Наказом Міністерства фінансів України «Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку» від 24.05.1995 р. № 88.

7. Взаємодія між синтетичним та аналітичним обліком дозволяє підприємству забезпечити баланс між широким загальним оглядом та поглибленим аналізом запасів для досягнення стратегічних цілей. Синтетичний облік на ДП «Охтирське лісове господарство» надає загальний огляд стану та руху запасів, а його основна мета - забезпечити швидку та ефективну загальну оцінку обсягу та вартості запасів. Аналітичний облік, навпаки, надає деталізовану інформацію за кожним конкретним товаром чи матеріалом та дозволяє ефективно керувати використанням ресурсів.

8. Проблеми в обліку запасів часто пов'язані з оцінкою запасів, коливаннями цін на ринку, недостатньою автоматизацією, недостатнім контролем у сфері управління запасами тощо. Запропоновані шляхи вирішення даних проблем включають в себе використання сучасних технологій, автоматизацію процесів, удосконалення стратегій управління запасами та наявність дієвого внутрішнього контролю.

9. Внутрішній аудит є оглядом та оцінкою систем внутрішніх процедур контролю та управлінських систем з метою забезпечення ефективності та дотримання норм та політик підприємства. Зовнішній аудит є незалежним переглядом фінансової звітності та операцій підприємства для забезпечення їхньої достовірності та відповідності законодавчим вимогам і стандартам бухгалтерського обліку та фінансової звітності. При цьому, взаємодія

внутрішнього та зовнішнього аудиту, а також правильне використання необхідних джерел інформації, є ключовим елементом забезпечення точності, достовірності та ефективності аудиторського процесу.

10. Аудиторські процедури при здійсненні аудиту запасів мають розроблятися з урахуванням галузі та особливостей фінансової звітності об'єкта аудиту. При цьому, аудит запасів, зазвичай, включає в себе тестування внутрішнього контролю, аналіз документації, спостереження та інші методи, що сприяють отриманню достовірних аудиторських доказів.

11. На прикладі аудиту фінансової звітності ТОВ «Перін» з'ясовано, що у ході аудиту запасів, аудитор ретельно перевіряє відповідність процедур управління запасами встановленим стандартам, а також здійснює оцінку облікових політик, методів оцінки та виявлення можливих ризиків внаслідок застосування цих методів. Звіт аудитора є важливим джерелом інформації для зацікавлених сторін, у якому аудитор висловлює свою думку щодо достовірності та правильності облікових політик і процедур, включаючи тих, що пов'язані із запасами. Аудитор надає відомості про виявлені недоліки та надає рекомендації для подальшого вдосконалення систем управління запасами.

12. Аналіз фінансової інформації ТОВ «Перін» показав, що організація обліку запасів на підприємстві відбувається з дотриманням вимог національних нормативно-правових актів, МСБО 2 «Запаси», а також забезпечує відображення усіх господарських операцій підприємства у відповідних облікових документах та звітних формах.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 «Запаси»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 12.10.2010 р. № 1202. Дата оновлення: 01.01.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1019-10#Text> (дата звернення: 01.11.2023).
2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246. Дата оновлення: 01.01.2023. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text> (дата звернення: 01.11.2023).
3. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси» від 01.01.2012 р. № 929\_021. Дата оновлення: 01.01.2012. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_021#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_021#Text) (дата звернення: 01.11.2023).
4. Багрій П. І. Економічний словник. Гол. ред. Укр. Радянська енциклопедія Академії наук УРСР, 1973. – 621 с.
5. 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.
6. Грабова Н. М. Облік основних господарських операцій в бухгалтерських проводках : навчальний посібник / за ред. Н. М. Грабової, Ю. Г. Кривоносова. Київ : АСК, 2006. – 416 с.
7. Живко З.Б. Словник сучасних економічних термінів. Львів: Край, 2007. 384 с.
8. Економічна енциклопедія / за ред. С.В. Мочерного. Київ: Академія, 2000. 864 с.
9. Річард Д. Ірвін. Фінансовий облік. Пер. з англ. О. Мініна, О. Ткач. Київ: Основи, 1997. 943 с.

10. Хендріксен Є. С. Теорія бухгалтерського обліку. Пер. з англ. Я. В. Соколова. Київ : Фінанси і статистика, 1997. – 576 с.
11. Карпенко О.В. Нові підходи до контролю матеріальних запасів. Вісник ЖДТУ. 2001 р. № 15 – С. 103.
12. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. Дата оновлення: 10.08.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/996-14> (дата звернення: 03.11.2023).
13. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. Дата оновлення: 08.11.2023. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/2755-17> (дата звернення: 09.11.2023).
14. Капінос Г.І.. Операційний менеджмент: навч. посіб. Київ: ЦУЛ, 2013. 352 с.
15. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: затв. наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. Дата оновлення: 26.05.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 10.11.2023).
16. Бондаренко Н.М. Сутність та класифікація виробничих запасів на підприємстві. Вісник Чернігівського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки. 2014 р. № 4. С. 273—281.
17. Гудзенко Н.М. Виробничі запаси як об'єкт обліку та їх класифікація. Матеріали I Всеукраїнської науково-практичної конференції молодих науковців. Вінниця, ВНАУ. 2016. С. 28—31.
18. Положення про облікову політику підприємства та організацію бухгалтерського обліку: Наказ ДП «Охтирський лісгосп» від 04.01.2022 р. №28. (дата звернення: 10.11.2023).
19. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. Дата оновлення: 03.11.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення: 01.11.2023).

20. Коваль Н.І. Сутність виробничих запасів як економічної категорії: обліковий та управлінські аспекти. Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. 2017. № 7. С. 93—105.
21. Голов С.Ф., Костюченко В.М. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами: практичний посібник. Київ: Лібра, 2001. – 840 с.
22. Павлов П.В. Особливості використання різних методів оцінки запасів: науково-технічний збірник. 2010. №56. С. 217-223.
23. Бухгалтерський облік: навч. посіб. / за ред. І. Б. Садовської, Т. В. Божидарнік, К. Є. Нагірської. Київ : ЦУЛ, 2013. – 688 с.
24. Новодворська В.В. Організація обліку товарних запасів та їх відображення в обліковій політиці підприємства. Глобальні та національні проблеми економіки. 2016. С.592-595.
25. Бурлан С.А., Панченко І.М. Облікове забезпечення управління товарними запасами на підприємствах оптової торгівлі. Ефективна економіка. 2019. № 11. URL: [http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/11\\_2019/72.pdf](http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/11_2019/72.pdf) (дата звернення: 13.11.2023).
26. Гарасим П.М., Кізіма А.Я. Фінансовий облік і звітність на підприємствах різних галузей : навчальний посібник / за ред. Хомина П.Я. Тернопіль : Астон, 2000. – 288 с.
27. Лень В.С. Управлінський облік: навчальник посібник. 2-ге вид. Київ: Знання-Прес, 2006. 317 с.
28. Голов С.Ф. Управлінський облік: підручник. 3-тє вид. Київ: Лібра, 2006. 704 с.
29. Антонець О.О. Методичний підхід до управління запасами на промисловому підприємстві. Бізнесінформ. 2013. № 11. С. 262–265.
30. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: Наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88. Дата оновлення: 09.03.2023. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text> (дата звернення: 21.11.2023).

31. Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини та матеріалів: Наказ Міністерства статистики України від 21.06.1996 р. № 193. Дата оновлення: 22.10.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0193202-96#Text> (дата звернення: 21.11.2023).

32. Подмешальська Ю.В. Актуальні аспекти обліку загальнопромислових витрат. Схід. Аналітично-інформаційний журнал. Донецьк, 2014. № 2 (128) березень — квітень. С. 35—40. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Skhid\\_2014\\_2\\_7](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Skhid_2014_2_7) (дата звернення: 25.11.2023).

33. Меліхова Т.О. Документування обліку запасів з метою зміцнення інформаційної безпеки підприємства. Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво. 2011. № 6. С. 166—169.

34. Кесарчук Г.С., Машика М.В. Облік МШП: актуальні проблеми та шляхи вдосконалення. УДК. Серія Економіка. 2014. № 657. С.42-47

35. Лень В.С., Гливенко В.В. Бухгалтерський облік у галузях економіки: підручник. Чернігів: ЧДТУ, 2015. 451 с.

36. Костюченко В.Д. Облік основних засобів та запасів. Бухгалтерський облік і аудит. 2010. №4. С. 28-39.

37. Про затвердження Методичних рекомендацій по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку: Наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2020 р. № 356. Дата оновлення: 21.07.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0356201-00#Text> (дата звернення: 02.11.2023).

38. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Наказ Міністерства фінансів України від 30 лист.1999 № 291. Дата оновлення: 29.07.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення: 01.11.2023).

39. Сафіна З.З. Бухгалтерський облік в умовах автоматизації і переходу на МСФЗ. Міжнародний бухгалтерський облік. 2010. № 9. С.145

40. Демченко Т. А. Чвертко Л.А. Проблеми обліку виробничих запасів та напрями його вдосконалення на підприємстві. Економічні горизонти. 2017. № 1(2). С. 48–56.
41. Гужавіна І.В., Кримська В.В. Проблемні аспекти обліку запасів на підприємстві. Збірник наукових праць Донецького державного університету управління. 2013. № 272. С. 86-91.
42. Хоменко Н.В., Карпенко О.В. Товарні запаси: проблеми обліку, контролю та звітності: монографія. Полтава. 2008. 153 с.
43. Гринів Н.Т. Актуальні проблеми управління запасами. Вісник Хмельницького національного університету. Серія «Економічні науки». 2011. Т. 2. № 6. С. 168–172.
44. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VIII. Дата оновлення: 29.12.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/2258-19> (дата звернення: 18.11.2023).
45. Утенкова К. О. Аудит : навчальний посібник. Київ: Алерта, 2011. 408 с. URL: <https://westudents.com.ua/knigi/37-audit-utenkova-ko.html> (дата звернення: 18.11.2023).
46. Скрипник М. І., Григоревська О. О. Удосконалення організації і методики аудиту виробничих запасів на підприємстві. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. 2016. Вип. 2-3 (35). С. 378-398.
47. Сиротюк Г. Методичні особливості аудиту виробничих запасів. Вісник Львівського національного аграрного університету. Серія : Економіка АПК. 2015. № 22(1). С. 92-97.
48. Петрик О.А., Зотов В.О., Кудрицький Б.В. Аудит: підручник / за ред. О.А. Петрик. Київ: КНЕУ, 2015. 498 с.
49. Виноградова М.О. Аудит: начальний посібник. Київ: ЦУЛ, 2014. 654 с.
50. Міжнародні стандарти аудиту. URL: <https://mof.gov.ua/uk/mizhnarodni-standarti-auditu> (дата звернення: 26.11.2023).

51. Мельнікова К.С. Напрями удосконалення методів і процедур аудиту виробничих запасів на прикладі макаронної фабрики. Економічні студії. 2014. - №1(1). - С. 13-18.

52. Пилипенко І.І. Аудит. Застосування міжнародних стандартів аудиту в аудиторській практиці України: навчальний посібник. / за ред. І.І. Пилипенка. Київ: ТОВ «ІАМЦ АУ «Статус» , 2005. – 175 с.

53. Усач, Б.Ф. Аудит: навчальний посібник. 2-ге вид. Київ: Знання – Прес, 2003. –223 с.

54. Про затвердження Положення про інвентаризація активів та зобов'язань: Наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879. Дата оновлення: 29.07.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text> (дата звернення: 27.11.2023).

55. Кодекс бухгалтерського обліку Німеччини (HGB). URL: <https://www.gesetze-im-internet.de/hgb/> (дата звернення: 28.11.2023).

ДП «ОХТИРСЬКЕ ЛІСОВЕ ГОСПОДАРСТВО»

ЗАТВЕРДЖЕНО

Наказом Державного комітету

Лісового господарства

№ 127 від 15.11.2000 року

**ЖУРНАЛ-ОРДЕР 7**

**За грудень 2022 р.**

**По рахунках:**

- 20 Виробничі запаси
- 200 Транспортно-заготівельні витрати
- 201 Сировина і матеріали
- 202 Напівфабрикати та комплектуючі
- 203 Паливо
- 204 Тара та тарні матеріали
- 205 Матеріали для будівництва
- 206 Матеріали передані в переробку
- 207 Запасні частини
- 208 Матеріали сільськогосподарського призначення
- 209 Інші матеріали
- 21 Поточні біологічні активи
- 211 Поточні біологічні активи рослинництва, що оцінюються за справедливою вартістю
- 212 Поточні біологічні активи тваринництва, що оцінюються за справедливою вартістю
- 213 Поточні біологічні активи тваринництва, що оцінюються за первісною вартістю
- 221 Малоцінні та швидкозношувані предмети на складах
- 25 Напівфабрикати
- 27 Продукція сільськогосподарського виробництва
- 28 Товари
- 281 Товари на складі
- 282 Товари в торгівлі
- 285 Торгова націнка

Рахунок	Залишок на початок		Оборот		Залишок на кінець	
	Д-т	К-т	Д-т	К-т	Д-т	К-т
Рахунок 20	3 090 295		3 749 624	4 747 193	2 092 775	
200						
201	884 324		610 353	706 686	787 990	
202						
203	1 369 834		2 376 624	3 036 859	709 599	
204						
205	111 751				111 751	
206						
207	724 386		760 647	1 001 647	463 386	
208						
209						
Рахунок 21						
211						
212						
213						
221	337 812		33 673	27 333	344 152	
25						
27						
Рахунок 28			10 584	10 584		
281						
282						
285						

Ім'я користувача:  
Бухгалтерського обліку та консалтингу Степаненко ...

ID перевірки:  
1016001833

Дата перевірки:  
13.12.2023 14:31:36 EET

Тип перевірки:  
Doc vs Internet

Дата звіту:  
13.12.2023 15:23:55 EET

ID користувача:  
100005736

Назва документа: Гавриш Аліна Романівна (КМР)

Кількість сторінок: 84 Кількість слів: 16930 Кількість символів: 137637 Розмір файлу: 359.80 KB ID файлу: 1015685530

## 6.32% Схожість

Найбільша схожість: 0.96% з Інтернет-джерелом (<http://dspace.pdaa.edu.ua:8080/bitstream/123456789/8690/1/%d0%9e%>)

6.32% Джерела з Інтернету

803

Сторінка 86

Пошук збігів з Бібліотекою не проводився

## 2.24% Цитат

Цитати

10

Сторінка 87

Не знайдено жодних посилань

## 0.59% Вилучень

Деякі джерела вилучено автоматично (фільтри вилучення: кількість знайдених слів є меншою за 8 слів та 0%)

0.59% Вилучення з Інтернету

179

Сторінка 88

Немає вилучених бібліотечних джерел

## Модифікації

Виявлено модифікації тексту. Детальна інформація доступна в онлайн-звіті.

Замінені символи

1