

Центральноукраїнський національний технічний університет
Економічний факультет
Кафедра «Аудит, облік та оподаткування»

«Допущено до захисту»
зав. кафедрою аудиту, обліку та
оподаткування
к.е.н., доцент
Олена МАГОПЕЦЬ
«14» листопада 2022 р.

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
за другим (магістерським) рівнем вищої освіти
на тему:
«Організація і методика обліку запасів на підприємствах
переробної промисловості»

Виконав здобувач вищої освіти
II курсу, групи ООУД-21 М (1,4)
ОПП «Облік і оподаткування в
управлінні підприємницькою
діяльністю та державним
сектором економіки»
спеціальності 071 «Облік і
оподаткування»

Гончаренко Ю.В.
«14» листопада 2022 р.

Керівник проекту
к.е.н., доцент

Ольга ПУГАЧЕНКО
«14» листопада 2022 р.

Рецензент

к.е.н., доцент, заступник
завідувача кафедри економіки,
менеджменту та комерційної
діяльності

Оксана СТОРОЖУК

Центральноукраїнський національний технічний університет
Факультет економічний
Кафедра аудиту, обліку та оподаткування
Рівень вищої освіти другий (магістерський)
Галузь знань 07 «Управління та адміністрування»
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
Освітньо-професійна (освітньо-наукова) програма
Облік і оподаткування в управлінні підприємницькою діяльністю
та державним сектором економіки

ЗАТВЕРДЖУЮ
завідувач кафедри
к.е.н., доцент
Олена МАГОПЕЦЬ
« 14 » листопада 022року

ЗАВДАННЯ НА ВИПУСКНУ КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ
ЗА ДРУГИМ (МАГІСТЕРСЬКИМ) РІВНЕМ ВИЩОЇ ОСВІТИ
ЗДОБУВАЧА ВИЩОЇ ОСВІТИ

_____ **Гончаренко Юлія Валеріївна** _____
 (прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи (проекту)
Організація і методика обліку запасів на підприємствах переробної промисловості
2. Керівник роботи (проекту)
Пугаченко Ольга Борисівна, кандидат економічних наук, доцент
 (прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)
3. Строк подання роботи до захисту 14 листопада 2022 р.
4. Мета та завдання випускної кваліфікаційної роботи (проекту). Метою роботи є дослідження теоретичних і практичних засад організації і методики обліку запасів та розробка пропозицій з їх удосконалення на підприємствах переробної промисловості.
5. Консультанти по роботі, із зазначенням розділів роботи

Розділ	Консультант	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв

Анотація

Гончаренко Юлія Валеріївна. Організація і методика обліку запасів на підприємствах переробної промисловості. – Випускна кваліфікаційна робота на здобуття другого (магістерського) рівня вищої освіти. – Центральноукраїнський національний технічний університет Міністерства освіти і науки України. – Кропивницький, 2022.

У вступі роботи наведено актуальність, мету, завдання, предмет, об'єкт, методи дослідження та структуру випускної кваліфікаційної роботи, а також представлено наукове і практичне значення проведеного дослідження та апробацію його результатів. Перший розділ містить теоретичні засади організації і методики обліку запасів. У другому розділі наведено організаційно-економічну характеристику ТОВ «Креонт» та описано практику обліку надходження, руху і вибуття запасів на досліджуваному підприємстві переробної промисловості. Третій розділ присвячено пропозиціям з удосконалення організації і методики обліку запасів на підприємствах переробної промисловості. Висновки до роботи представляють узагальнення отриманих результатів дослідження.

Ключові слова: запаси, облік, оцінка, класифікація, організація і методика, підприємства переробної промисловості, аналітичний і синтетичний облік, облікова політика, документооборот, проблеми та перспективи, удосконалення

Summary

Julia Honcharenko. Organization and methodology of stock accounting at processing industry enterprises. – Graduation qualification work on the second (master's) level of higher education in the specialty 071 "Accounting and Taxation". – Central Ukrainian National Technical University of the Ministry of Education and Science of Ukraine. – Kropyvnytskyi, 2022.

In the introduction of the paper, the relevance, purpose, task, subject, object, research methods and structure of the graduation thesis are given, as well as the scientific and practical significance of the conducted research and the approval of its results are presented. The first section contains the theoretical foundations of the organization and inventory accounting methods. In the second chapter, the organizational and economic characteristics of "Creont" LLC are given and the practice of accounting for the receipt, movement and disposal of stocks at the researched enterprise of the processing industry is described. The third section is devoted to proposals for improving the organization and methods of inventory accounting at enterprises of the processing industry. The conclusions to the work represent a generalization of the obtained research results.

Key words: stocks, accounting, assessment, classification, organization and methodology, processing industry enterprises, analytical and synthetic accounting, accounting policy, document flow, problems and prospects, improvement

Зміст

Вступ.....	6
Розділ 1. Теоретичні засади організації і методики обліку запасів.....	11
1.1. Економічна сутність та класифікація запасів.....	11
1.2. Порядок формування облікової інформації про запаси.....	22
1.3. Організаційно-методичні аспекти обліку запасів.....	29
Висновки до розділу 1.....	43
Розділ 2. Організація і методика обліку запасів на ТОВ «Креонт».....	44
2.1. Економіко-організаційна характеристика Товариства з обмеженою відповідальністю «Креонт».....	44
2.2. Облік надходження запасів на ТОВ «Креонт».....	56
2.3. Облік операцій, пов'язаних з перебуванням запасів на підприємстві.....	64
2.4. Облік списання запасів на ТОВ «Креонт».....	75
Висновки до розділу 2.....	85
Розділ 3. Пропозиції з удосконалення організації і методики обліку запасів на підприємствах переробної промисловості.....	89
3.1. Напрямки покращення організації і методики обліку запасів.....	89
3.2. Можливості поліпшення організації обліку запасів через побудову якісного документообороту.....	98
Висновки до розділу 3.....	106
Висновки.....	108
Список використаних джерел.....	113
Додатки.....	126

Вступ

Актуальність теми роботи. Діяльність усіх суб'єктів господарювання пов'язана із використанням ресурсів у структурі яких вагоме місце посідають запаси. Їх використовують на виробництві продукції, для споживання у господарській діяльності, для продажу, на технологічні потреби, також використовують у процесі надання послуг. Запаси є найбільш значною частиною активів і займають домінуючу позицію у структурі витрат підприємств різних видів і сфер діяльності, а особливо важливими вони є для підприємств переробної промисловості.

Згідно інформації Держкомстату України, «очікування промислових підприємств у IV кварталі 2022 року щодо перспектив розвитку їх ділової активності» [54] свідчать, що індикатор ділової впевненості у переробній промисловості підвищився порівняно з III кварталом на 2,8 в.п. і становить мінус 13,6%; індикатор ділового клімату у переробній промисловості підвищився у порівнянні з попереднім кварталом на 0,8 в.п. і становить мінус 1,3%. Складові для розрахунку вказаних індикаторів у переробній промисловості мають такі сезонно скориговані значення: оцінка поточного обсягу замовлень на виробництво продукції (попиту) – мінус 52%; очікування щодо обсягу виробництва продукції в жовтні-грудні 2022 р. – мінус 5%; оцінка поточного обсягу запасів готової продукції – мінус 16%; оцінка поточного обсягу іноземних замовлень на виробництво продукції (експортного попиту) – мінус 40%. За липень-вересень 2022 р. у переробній промисловості спостерігалось зменшення обсягу виробництва продукції на 11%. Все це прямо вплинуло на всі види запасів підприємств переробної промисловості.

Бухгалтерський облік запасів є одним із складних і трудомістких етапів облікової роботи підприємства. Це пов'язано із значними затратами праці на обробку первинних документів, формування інформації в облікових реєстрах, відображення господарських операцій на рахунках аналітичного й

синтетичного обліку та у звітності. Саме тому дослідження питань організації і методики обліку запасів у цілому та на підприємствах переробної промисловості зокрема, є нагальним й актуальним.

Вагомий внесок у дослідження бухгалтерського обліку запасів зробили такі українські вчені, як Ю. Бакун, І. Балабась, Л. Барановська, І. Бержанір, Н. Бондаренко, Н. Коваль, Л. Марущак, О. Мурашко, О. Подолянчук, О. Приймачок, О. Пугаченко, О. Рєва, Н. Стецюк, та інші. Д. Кузьмін у роботі [34, с. 214-216] виокремив п'ять проблемних областей з організації і методики обліку запасів, на яких було найбільше сконцентровано увагу науковців, зокрема це: недостатність нормативного забезпечення бухгалтерського обліку запасів в Україні; пошук більш раціональної класифікації запасів для потреб бухгалтерського обліку; вибір найоптимальнішого методу оцінки запасів; вдосконалення форм первинних документів і облікових регістрів для обліку запасів і процесу документообороту; удосконалення обліку запасів та їх відображення у фінансовій звітності.

Метою роботи є дослідження теоретичних і практичних засад організації і методики обліку запасів та розробка пропозицій з їх удосконалення на підприємствах переробної промисловості.

Для досягнення поставленої мети необхідно вирішити такі **завдання**:

- ✚ дослідити економічну сутність та класифікацію запасів;
- ✚ навести порядок формування облікової інформації про запаси та організаційно-методичні аспекти обліку запасів
- ✚ описати організаційно-економічну характеристику ТОВ «Креонт»;
- ✚ розкрити практичні засади організації і методики обліку запасів на досліджуваному підприємстві переробної галузі;
- ✚ представити пропозиції з удосконалення організації і методики обліку запасів на підприємствах переробної промисловості;
- ✚ розкрити можливості поліпшення організації обліку запасів через побудову якісного документообороту.

Об'єктом дослідження є господарські операції і процеси, пов'язані із наявністю і рухом запасів на підприємствах переробної промисловості України. **Предмет** – організація і методика обліку запасів та їх вплив на результати фінансової діяльності й управління підприємством.

Методи дослідження. Методологічними засадами роботи є положення економічної теорії, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених, які стосуються проблем управління й обліку запасів. У процесі дослідження використовувались загальнонауковий діалектичний метод (обґрунтування категорії «запаси»); методи аналізу і синтезу (порівняння теоретичних засад обліку запасів в НП(С)БО 9 «Запаси» і МСБО 2 «Запаси»); методи індукції й дедукції (дослідження аналітичного і синтетичного обліку запасів); метод порівняння (класифікація й оцінка запасів); систематизація і групування (дослідження завдань, проблем і перспектив обліку запасів); графічний (наочне представлення результатів дослідження у вигляді рисунків і таблиць); логічний метод (формулювання висновків й узагальнень).

Наукове та практичне значення. У роботі здійснено теоретичне узагальнення та запропоновано напрямки вдосконалення організаційно-методичних і практичних засад обліку запасів для підприємств у цілому та в переробній промисловості зокрема, основними з яких є:

- ✚ досліджено сутність терміну «запаси» в літературних джерелах, національних і міжнародних стандартах бухгалтерського обліку та податковому законодавстві, що дозволило з'ясувати наявність різних поглядів на це поняття;
- ✚ встановлено відмінність складу і структури об'єктів, які включаються до запасів за різними нормативними документами та проаналізовано різноплановість класифікації запасів у роботах науковців. Це підтвердило відсутність єдиної, загально прийнятої і визнаної класифікації запасів, а тому було наведено найбільш оптимальну, на погляд автора, класифікацію (за розміром запасів, за місцем знаходження, за відношенням до нормативу, за предметним складом, за

призначенням, за часом використання);

- ✚ чітко описано порядок оцінки запасів за НП(С)БО і МСБО на всіх етапах їх перебування на підприємстві (від формування первісної вартості до моменту вибуття). Наголошено на окремих особливостях і відмінностях в оцінці запасів за національним та міжнародним законодавством;
- ✚ оцінено систему обліку запасів на ТОВ «Креонт», у результаті чого виявлено проблемні ділянки в обліковому процесі та надано рекомендації щодо їх вирішення;
- ✚ доведено, що одним із ключових аспектів удосконалення організації обліку операцій із запасами є побудова ефективної системи документообороту. З цією метою надано пропозиції Графіку документообороту запасів на складі (крім запасів у виробничому процесі) та Графіку документообороту запасів у виробничому процесі на підприємствах переробної промисловості.

Практичне значення роботи полягає у представлених пропозиціях з удосконалення організації і методики обліку запасів не лише для досліджуваного суб'єкта підприємництва, ТОВ «Креонт», яке функціонує у переробній промисловості, а й для інших підприємств галузі.

Апробація і публікації результатів дослідження були здійснені на трьох науково-практичних конференціях університетського та міжнародного рівня:

- ✚ LVI науково-технічна конференція здобувачів вищої освіти «День науки-2022» 12 травня 2022 року (м. Кропивницький, ЦНТУ) з темою «Особливості організації аудиту фінансової звітності»;
- ✚ Міжнародна науково-практична конференції «Здоров'я та суспільство в умовах війни», 22-23 листопада 2022 р. (м. Кропивницький, ЦІРОЛ Університету «Україна») з темою «Документальне оформлення операцій із запасами» [102];
- ✚ II Міжнародній науково-практичній інтернет-конференції здобувачів

вищої освіти і учнівської молоді «Облік, оподаткування і контроль в управлінні», 24 листопада 2022 року (м. Кропивницький, ЦНТУ) з темою «Оцінка ризиків при перевірці операцій із запасами» [17].

Структура та обсяг роботи. Робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел і додатків. Робота представлена на 126 сторінках, у тому числі 46 таблиць і 2 рисунки, доповнена 21 додатками. Список використаних джерел на 13 сторінках налічує 106 найменувань.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОРГАНІЗАЦІЇ І МЕТОДИКИ ОБЛІКУ ЗАПАСІВ

1.1. Економічна сутність та класифікація запасів

Однією з обов'язкових умов здійснення процесу виробництва є забезпечення його предметами праці, а саме запасами – сировиною, матеріалами, паливом тощо за допомогою котрих і відбувається виробництво продукції. Не менш важливою складовою, що забезпечує успішну діяльність, є достатня кількість наявних запасів на підприємстві. За умови раціонального використання запасів, правильного ведення бухгалтерського обліку, здійснення постійного контролю їх руху, можна досягти гарних фінансових результатів, що є метою всіх суб'єктів господарювання.

Наразі важко уявити підприємство, яке б у своїй діяльності жодного разу не використовувало б запаси. «Запаси є важливими оборотними активами, контроль за своєчасним рухом яких дозволяє забезпечити безперебійність виробничого циклу, від яких залежить точність та об'єктивність показників фінансової звітності в частині визначення собівартості продукції, фінансового результату, прибутку і які є важливою передумовою успішного ведення господарської діяльності загалом» [7, с. 63].

Через свою важливість у діяльності кожного підприємства, запаси завжди були об'єктом підвищеної зацікавленості як науковців, так і практиків. У таблиця 1.1 представлено погляді авторів у різних літературних джерелах на визначення терміну «запаси».

Таблиця 1.1

Визначення терміну «запаси» у різних літературних джерелах

Автор	Визначення
Бондаренко О. Тітаренко А.	«Запаси – узагальнене поняття, яке включає в себе і матеріальні ресурси, і предмети праці, і засоби праці, і предмети споживання, і товари. Тобто категорія запаси тісно пов'язана з вище переліченими складовими, між ними існує певний зв'язок» [7, с. 66]
Бутинець Ф.	«Запаси – все те, що завезено на склади підприємства та ще не вступило

Автор	Визначення
	в першу стадію обробки, тобто частина сукупних запасів, призначених для виробничого споживання» [10, с. 313]
Верхоглядова Н. Письменна О.	«Запаси є основною складовою – матеріальною частиною ресурсів. Цінності розширюють коло ресурсів нематеріальними складовими. Можливості характеризують ті нематеріальні складові ресурсів, які на даний момент не є цінними, але можуть бути потенційно залученими, а отже, впливають на діяльність суб'єкта господарювання як в теперішньому, так і в майбутньому» [11, с. 29]
Живко З. Живко М. Живко І.	«Запаси – це ресурси (активи) підприємства, які зберігаються для продажу за умов звичайної господарської діяльності або перебувають у процесі виробництва для такого продажу, або утримуються для споживання у виробничому процесі чи при наданні послуг, а також для управління підприємством (сировина і матеріали, комплектуючі вироби, готова продукція, паливо, будівельні матеріали, товари, малоцінні та швидкозношувані предмети тощо)» [24, с. 121]
Коваль Н.	«Запаси – це наявність відповідних матеріальних ресурсів, до яких належать засоби виробництва, предмети споживання, інші цінності, необхідні для забезпечення розширеного відтворення, обслуговування сфери нематеріального виробництва та задоволення потреб населення, і які іще не використовуються» [29, с. 94]
Мочерний С.	Запаси – це «матеріальні ресурси, до яких належать засоби виробництва, предмети споживання, тобто сукупність сировини, основних і допоміжних матеріалів та інших товарів, які знаходяться на різних стадіях виробничого процесу та збуту, ще не використовуються (резерви підприємства), служать для розширеного відтворення, обслуговування сфери матеріального, нематеріального виробництва, задоволення потреб населення» [49, с. 583-584]
Нашкерська Г.	«Запаси – це оборотні активи підприємства, які використовуються переважно в одному операційному циклі діяльності підприємств або в період до одного року» [52, с. 208]
Подольчук О.	«Запасами є активи, як складова матеріальних ресурсів, які беруть участь у господарських процесах (постачання, виробництва, реалізації) підприємства протягом року або одного операційного циклу (якщо він більше року), а також створені продукти праці» [60, с. 91]
Посилкіна О. Сагайдак-Нікітюк Р. Доровський О. Кубасова Г.	«Запаси – це матеріальні ресурси, які знаходяться на різних стадіях виробництва і збуту, тобто це сукупність сировини, основних і допоміжних матеріалів та інших товарів, які очікують входження у процес виробничого споживання, або готової продукції, яка очікує відвантаження споживачу» [62, с. 254]
Римар Г.	«Запаси – це накопичення матеріальних цінностей на складах підприємства» [85, с. 28]
Роева О.	«Запаси – це активи, придбані (набуті) підприємством з метою отримання в майбутньому економічних вигод від їх споживання під час виробництва інноваційної продукції та/або в процесі управління інноваційною діяльністю та які утримуються для такого споживання або перебувають у процесі виробництва з перенесенням їх вартості до складу матеріальних витрат» [87, с. 37]
Садовська І., Божидарнік Т., Нагірська К.	«Запаси – це активи, які утримуються для продажу; як виробничі запаси для споживання у процесі виробництва готової продукції, виконання робіт та надання послуг, а також для управління підприємством» [93, с. 203]

Автор	Визначення
Федак Л.	«Запаси підприємства – це ресурси (активи), ті що в даний момент не використовуються та є власністю підприємства перебуваючи на складах підприємств, на складах постачальників та на складах споживачів, або в інших призначених для цього місцях, утримуються для забезпечення діяльності: виробництва, продажу, перепродажу, а також використовуються для управління підприємством» [101, с. 159]
Хоменко Н. Карпенко О. Верига Ю.	«Запаси – це різні речові елементи, що використовуються у процесі фінансово-господарської діяльності як предмети праці, а відповідно повинні споживатися в кожному господарському циклі і повністю переносити свою вартість на витрати підприємства та вартість продукції або товарів, що виготовляється або реалізується» [105, с. 15]

На законодавчому рівні визначення терміну «запаси» представлено у НП(С)БО 9 «Запаси», МСБО 2 «Запаси» і НП(С)БОДС 123 «Запаси» – таблиця 1.2

Таблиця 1.2

Визначення терміну «запаси» згідно НП(С)БО 9 «Запаси»,
МСБО 2 «Запаси» і НП(С)БОДС 123 «Запаси»

Документ	Запаси – активи, які:	Документ	Запаси – це активи, які:	Документ	Запаси – це активи, які:
НП(С)БО 9 «Запаси» (п. 4)	«утримуються для подальшого продажу (розподілу, передачі) за умов звичайної господарської діяльності» [67]	МСБО 2 «Запаси» (п. 6)	«а) утримуються для продажу у звичайному ході бізнесу» [48]	НП(С)БОДС 123 «Запаси» (п. 5)	«утримуються для подальшого продажу, безоплатного розподілу передачі за умов звичайної господарської діяльності» [50]
	«перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва» [67]		«б) перебувають у процесі виробництва для такого продажу або» [48]		«перебувають у процесі звичайної діяльності суб'єкта державного сектору для подальшого споживання» [50]
	«утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством» [67]		«в) існують у формі основних чи допоміжних матеріалів для споживання у виробничому процесі або при наданні послуг» [48]		«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» [50]

У визначенні терміну «запаси» що у НП(С)БО 9 «Запаси», що у МСБО 2 «Запаси» приділяється ключове місце поняттю «активи». Так, у статті 1 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [64] і пункті 3 НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [68] наводяться тотожні визначення, що «активи – ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до отримання економічних вигод у майбутньому» [64; 68].

Податковий кодекс України визначення запасів наводить опосередковано, у пп. 26, п. 4, розділу XX «Перехідні положення» у такому контексті «балансова вартість товарів (крім тих, що підлягають амортизації, та цінних паперів), сировини, матеріалів, комплектуючих виробів, напівфабрикатів, малоцінних предметів (далі – запасів) на складах, у незавершеному виробництві та залишках готової продукції» [58].

В «Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» [27] також відсутнє визначення поняття «запаси», а мова йде про те, що рахунки Класу 2 «Запаси» призначені «для узагальнення інформації про наявність і рух належних підприємству готової продукції, товарів, предметів праці, що призначені для обробки, переробки, використання у виробництві і для господарських потреб, а також засобів праці, які підприємство включає до складу малоцінних та швидкозношуваних предметів» [27].

«Запасами підприємства можуть бути сировина, напівфабрикати, деталі, комплектування, матеріали, незавершена продукція, готова продукція тощо. Структура запасів залежить від виду діяльності та відповідної форми власності підприємства. Проте, враховуючи відмінності слід відзначити і те, що є незмінні аспекти» [101, с. 159].

Щодо складу і структури запасів також нема єдиної думки в національному законодавстві (таблиця 1.3).

Таблиця 1.3

Склад запасів згідно національного законодавства

Законодавчий акт	Склад запасів
НП(С)БО 9 «Запаси» (п. 6)	«Сировина, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, розподілу, передачі, обслуговування виробництва й адміністративних потреб» [67]
	«Незавершене виробництво у вигляді не закінчених обробкою і складанням деталей, вузлів, виробів та незакінчених технологічних процесів» [67]
	«Готова продукція, що виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом» [67]
	«Товари у вигляді матеріальних цінностей, що придбані (отримані) та утримуються підприємством з метою подальшого продажу» [67]
	«Малоцінні та швидкозношувані предмети, що використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року» [67]
	«Поточні біологічні активи, якщо вони оцінюються за цим Національним положенням (стандартом), а також сільськогосподарська продукція і продукція лісового господарства після її первісного визнання» [67]
МСБО 2 «Запаси» (п. 8)	«Товари, що були придбані та утримуються для перепродажу, у тому числі, наприклад, товари, придбані підприємством роздрібною торгівлі та утримувані для перепродажу, або земля та інша нерухомість для перепродажу» [48]
	Готова вироблена продукція
	Незавершене виробництво суб'єкта господарювання
	Основні й допоміжні матеріали, призначені для використання у процесі виробництва
НП(С)БОДС 123 «Запаси» (п. 2, розділ II)	«Сировина, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, призначені для забезпечення звичайної діяльності і досягнення поставленої мети та/або задоволення потреб суб'єкта державного сектору» [50]
	Готова продукція або незавершене виробництво
	«Матеріальні цінності, що придбані (вироблені, отримані) та утримуються суб'єктом державного сектору з метою подальшого розподілу, передачі, продажу, в тому числі вироби з дорогоцінних металів та дорогоцінного і напівдорогоцінного каміння, підручники й інші матеріали освітніх (навчальних) закладів, запаси озброєння тощо» [50]
	Активи, які становлять державні матеріальні резерви і запаси (резерви зерна, нафтопродуктів тощо)
	«Малоцінні та швидкозношувані предмети, що використовуються не більше одного року або протягом операційного циклу, якщо він більше одного року» [50]
	«Поточні біологічні активи, якщо вони оцінюються за цим Національним положенням (стандартом), а також

Законодавчий акт	Склад запасів
	сільськогосподарську продукцію і продукцію лісового господарства науково-дослідних закладів після її первісного визнання» [50]
Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів (п. 1.3)	«Сировина, основні й допоміжні матеріали, паливо, запасні частини, напівфабрикати, тару (строк корисного використання якої не більше одного року), тарні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва, адміністративних потреб та збуту» [66]
	«Незавершене виробництво у вигляді не закінчених обробкою і складанням деталей, вузлів, виробів та незакінчених технологічних процесів» [66]
	«Готова продукція, що виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором, встановленим стандартам або технічним умовам тощо» [66]
	Товари у вигляді матеріальних цінностей, якщо вони придбані (отримані) та утримуються підприємством із метою подальшого продажу
	«Малоцінні та швидкозношувані предмети, що використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року» [66]
	Поточні біологічні активи, якщо вони оцінені за НП(С)БО 9 «Запаси»
	Продукція сільського і лісового господарства після її первісного визнання
	Інші запаси
«Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» [27]	Виробничі запаси
	Поточні біологічні активи
	Малоцінні та швидкозношувані предмети
	Виробництво
	Брак у виробництві
	Напівфабрикати
	Готова продукція
	Продукція сільськогосподарського виробництва
	Товари

«Раціональна організація обліку запасів потребує економічно обґрунтованої їх класифікації. Класифікація запасів необхідна для правильної організації складського господарства, ведення аналітичного обліку, а також для нормування, планування, обліку, аналізу й управління запасами на підприємстві» [7, с. 66].

У НП(С)БО 9 «Запаси» лише визначено і розкрито склад запасів, але їх класифікацію у загальноприйнятому її значенні не надано. Причина такої

неуваги до класифікації запасів у стандарті пояснюється його спрямованість на складання фінансової звітності, а не на створення інформаційної бази для управління процесами матеріального забезпечення. Також нема класифікації запасів за сукупністю ознак, які необхідні для побудови адекватних інформаційних моделей, тобто їх поділено лише за субрахунками.

«В економічній літературі є різні підходи до класифікації запасів, адже, це питання цікавило й продовжує цікавити багатьох науковців, про що свідчить значна кількість різних думок. Проте чіткого єдиного підходу до класифікації запасів, який задовольняв би всі вимоги, досі нема» [104, с. 55].

Так, Бондаренко Н. і Яресько А. виділяють такі класифікаційні ознаки: за призначенням і причинами утворення (постійні, сезонні); за місцем знаходження (складські, у виробництві, в дорозі); за рівнем наявності на підприємстві (нормативні і понаднормові); за наявністю на початок і кінець звітного періоду (початкові, кінцеві); відносно до балансу (балансові, позабалансові); за ступенем ліквідності (ліквідні, неліквідні); за походженням (первинні, вторинні); за обсягом (вільні, обмежені); за сферою використання (у сфері виробництва, у невиробничій сфері) [6, с. 278-279].

Бондаренко О. і Тітаренко А. запаси класифікують так: за призначенням і причинами утворення (постійні, сезонні); за місцем знаходження (складські, у виробництві); за рівнем наявності на підприємстві (нормативні, понаднормові); відносно до балансу (балансові, позабалансові); за походженням (первинні, вторинні); за складом і структурою (виробничі запаси, запаси незавершеного виробництва, запаси готової продукції, товарні запаси) [7, с. 66].

Роева О. класифікує запаси: за складом і структурою (виробничі запаси, запаси незавершеного виробництва, запаси готової продукції, малоцінні та швидкозношувані предмети); залежно від ролі у процесі виробництва (для потреб основного виробництва, для потреб допоміжного виробництва, для потреб адміністративного управління); за способом і джерелами надходження на підприємство (від постачальників на підставі договорів,

шляхом внесення засновниками, через підзвітних осіб при придбанні за готівку, бартерні контракти, безоплатне одержання, інші напрями); за стадіями інноваційної діяльності (запаси, які використовуються на стадії досліджень та розробки інноваційної продукції, запаси, які використовуються на стадії освоєння інноваційної продукції, запаси, що використовуються на стадії виробництва інноваційної продукції); за приналежністю до інноваційної діяльності (запаси, придбані підприємством для здійснення діяльності та управління нею та інші запаси, що використовуються в процесі господарської діяльності підприємства); за технологічним призначенням [87, с. 30].

Садовська І., Божидарнік Т. і Нагірська К. виділяють такі класифікаційні ознаки запасів: за призначенням і причинами утворення (постійні, сезонні); за місцем знаходження (складські, у виробництві); за рівнем наявності на підприємстві (нормативні, понаднормові); відносно до балансу (балансові, позабалансові); за походженням (первинні, вторинні); за складом і структурою (виробничі запаси, запаси незавершеного виробництва, запаси готової продукції, товарні запаси) [93, с. 234].

Федак Л. основними класифікаційними ознаками при поділі запасів визначає такі: функціональне призначення (для реалізації (дистрибуційні); для виробництва (виробничі)); місце перебування чи знаходження (у постачальників, у посередників, у роздрібній торгівлі, в дорозі, у виробничому процесі, у підзвітних осіб, на складах); цілі (поточні, тактичні, стратегічні); час зберігання на підприємстві (швидколіквідні, тривалого зберігання, нетривалого зберігання); мета утворення (підготовчі (буферні), резервні (страхові), спекулятивні, рекламні); форма власності (власні, запозичені, на утриманні); структура (сировина і матеріали, незавершене виробництво, готова продукція) [101, с. 159-160].

«Проаналізувавши погляди сучасних науковців, можна спостерігати, що трактування сутності запасів є досить різноманітним. Це дозволяє зробити висновок про те, що немає (і не може бути) єдиної класифікації

запасів, яку можна було б використати на будь-якому підприємстві» [7, с. 66]. «Існуючі класифікації мають багато дискусійних, спірних та невирішених питань, що негативно впливає на вирішення завдання щодо ефективного управління процесом матеріального забезпечення» [104, с. 55]. Інші дослідники також підтримують цю думку і наголошують, що «незважаючи на те, що наведені визначення авторів є різними й суттєво відрізняються одне від одного, кожне з них має місце на існування й тим самим доповнює одне одного» [7, с. 66].

На наш погляд, найбільш вдалою є класифікація запасів, яка представлена в роботі [104]. Класифікація наведена на рис. 1.1 і 1.2, на наш погляд, є оптимальною, корисною та не ускладнюватиме її використання у практичній діяльності підприємств.

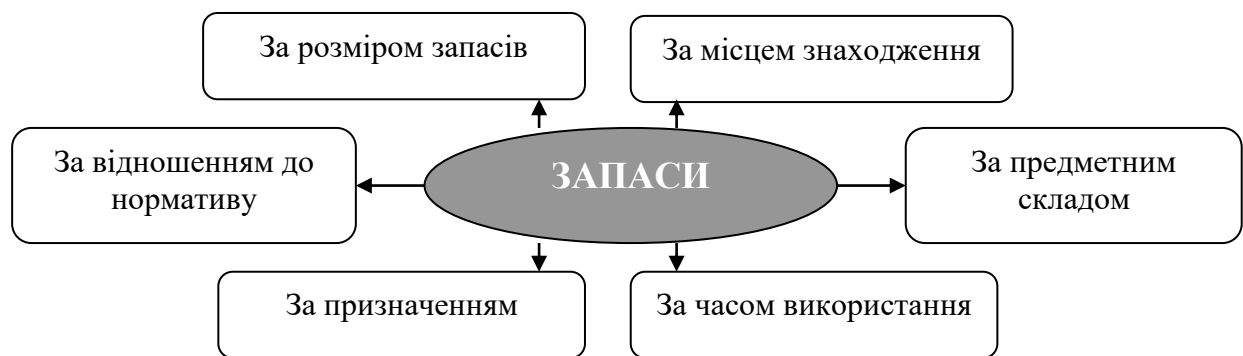


Рис. 1.1. Класифікація запасів [104, с. 60]

Так, «запаси доцільно розподіляти за предметним складом: сировина й матеріали, паливо, тара, запасні частини, інші матеріали. Наведений перелік використовують на майже всіх підприємствах для обліку запасів на бухгалтерських рахунках» [104, с. 60].

За призначенням запаси буде доцільно поділяти на матеріали, які використовуються у виробництві основної продукції, на господарське обслуговування і на виробниче обслуговування.



Рис. 1.2. Загальна класифікація запасів [104, с. 61]

Для управління процесами матеріального забезпечення запаси необхідно класифікувати за часом використання. «За цією ознакою доцільно виділяти лише постійні та сезонні запаси, без їх поділу на поточні, підготовчі, перехідні, страхові, оскільки вони є складовими постійних

запасів. Проте, нині сезонність не впливає суттєво на споживання, й спостерігається тенденція до зменшення номенклатури сировини, що підпадає під сезонні коливання» [104, с. 61].

«Враховуючи той факт, що у більшості випадків, виробничий процес є безперервним і тому не повинно бути простоїв у виготовленні продукції, вважаємо за доцільне класифікувати запаси за місцем їх знаходження. Під час свого життєвого циклу запаси можуть перебувати у дорозі, на складах та бути передані у виробництво. Доволі часто трапляються випадки, що постачальник необхідної сировини перебуває за межами регіону, й тому доставка може здійснюватись протягом певного часу, ось саме та частина загального складу запасів, що на момент обліку перебуває у процесі транспортування, і є запасами у дорозі. Частини запасів, що перебувають на складах підприємства та передані у виробництво, формують друге й третє угруповання у складі ознаки місця знаходження» [104, с. 61-60].

«Безперервність та безперебійність виробничого процесу можлива за умови формування оптимального розміру запасів, якого досягають чітко побудованою і налагодженою системою постачання. Тому виділення класифікаційної ознаки – розміру запасів є цілком логічним і необхідним. За згаданою ознакою необхідно виділяти максимальний, пороговий (граничний) та мінімальний рівні запасів. Максимальний рівень запасів – це економічно обґрунтована величина запасів, що забезпечує безперервність роботи підприємства. Граничний рівень запасу вказує про необхідність його поповнення до максимального рівня. Мінімальний, тобто критичний рівень запасу сигналізує про те, що зменшення запасів підприємства нижче від цього рівня може призвести до перерви у виробничому процесі» [104, с. 62].

«Попит на продукцію висуває вимоги до безперервності виробничого процесу, що, в свою чергу, потребує розроблення і встановлення точно визначеного рівня запасів на підприємстві. Рівень наявності запасів на підприємстві можна визначити як: нормативний – запаси у межах нормативів, понаднормативні й запаси нижче від нормативів. Оптимальним

розміром є така кількість запасів, що відповідає запланованим обсягам, необхідним для безперебійної роботи підприємства» [104, с. 62].

Сформована облікова інформація за представленими класифікаційними ознаками у системі управління може використовуватись для: визначення основних підходів до формування інформації про запаси; оцінки запасів при їх надходженні та вибутті, згідно норм чинного законодавства та методики, яка є найбільш прийнятною для підприємства; своєчасного отримання інформації щодо руху запасів (їх надходження, витрачання, списання) в розрізі їх якості, кількості та матеріально відповідальних осіб у поточному періоді та за попередні; оптимізації витрат й обсягів закупівлі запасів із врахуванням необхідності формування так званих «страхових» резервів; оптимізації обсягу основних груп запасів, що використовуються на певних стадіях провадження діяльності підприємства; створення дієвої системи контролю за рухом запасів і дотриманням затверджених норм витрачання запасів; забезпечення своєчасності та достовірності відображення на аналітичних і синтетичних рахунках бухгалтерського обліку операцій із запасами; чіткого дотримання встановлених строків для складання та подання звітності про рух запасів.

1.2. Порядок формування облікової інформації про запаси

Важливою передумовою обліку запасів є їх оцінка, адже вона впливає на визначення собівартості продукції. Особливо це важливо наразі, коли ринкові ціни на запаси постійно змінюються і мають тенденцію до зростання. «Методика оцінки запасів є дієвим інструментом організації ефективної фінансово-господарської діяльності підприємства і викликає значний інтерес бухгалтерів у зв'язку з необхідністю визначення реальної вартості запасів. Вибір методу оцінки запасів варто робити залежно від вимог користувачів бухгалтерської інформації» [43, с. 51].

НП(С)БО 9 «Запаси» [67] побудований на основі МСБО 2 «Запаси» [48], проте, в зазначених документах є певні відмінності, які стосуються,

наприклад, відображення в обліку запасів на які підприємство ще не отримало права власності. Так, «облік запасів, отриманих до моменту переходу права власності, повинен відрізнятися від обліку матеріалів, на які підприємство має повні права. У разі відсутності у підприємства права власності на матеріальні цінності, що надійшли, останні повинні обліковуватися на позабалансових рахунках. Міжнародні стандарти фінансової звітності для малих і середніх підприємств незалежно від права власності визнають запаси активами і обліковують їх на балансі підприємства» [43, с. 50].

НП(С)БО 9 «Запаси» встановлює, що оцінка запасів здійснюється у трьох випадках:

- ✚ первісна оцінка запасів (п. 9-15) – «придбані (отримані) або вироблені запаси зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю» [67];
- ✚ при списанні (п. 16-23) – «при відпуску запасів у виробництво, з виробництва, продаж та іншому вибутті оцінка їх здійснюється за одним з таких методів» [67], яких передбачено п'ять;
- ✚ на дату балансу (п. 24-28) – «запаси відображаються в бухгалтерському обліку і звітності за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації» [67].

МСБО 2 «Запаси» (п. 9) визначає, що запаси оцінюють за меншою із таких двох величин:

- ✚ собівартість;
- ✚ чиста вартість реалізації.

Підходи до оцінки запасів згідно національних і міжнародних стандартів бухгалтерського обліку представлені в таблиці 1.4.

Таблиця 1.4

Оцінка запасів згідно НП(С)БО і МСБО

Оцінка	НП(С)БО 9 «Запаси»	МСБО 2 «Запаси»
При надходженні	Первісною вартістю запасів, які придбані за плату, є собівартість запасів, що складається з таких фактичних витрат:	Собівартість запасів повинна включати всі витрати на:
	«суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю) за вирахуванням непрямих податків» [67]	«придбання (складаються з ціни придбання, ввізного мита та інших податків (окрім тих, що згодом відшкодовуються суб'єктові господарювання податковими органами), а також з витрат на транспортування, навантаження і розвантаження та інших витрат, безпосередньо пов'язаних з придбанням готової продукції, матеріалів та послуг. Торговельні знижки, інші знижки та інші подібні їм статті вираховуються при визначенні витрат на придбання)» [48]
	суми ввізного мита	
	суми непрямих податків у зв'язку із придбанням запасів, що не відшкодовуються підприємству	
	«транспортно-заготівельні витрати (затрати на заготівлю запасів, оплата тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів)» [67]	витрати на переробку
	«інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях. До таких витрат, зокрема, належать прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати підприємства на доопрацювання і підвищення якісно технічних характеристик запасів» [67]	«інші витрати, понесені під час доставки запасів до їх теперішнього місцезнаходження та приведення їх у теперішній стан» [48]
При вибутті	Оцінка здійснюється за одним з таких методів:	Методи визначення собівартості:
	ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів	конкретна ідентифікація собівартості
	середньозваженої собівартості	метод середньозваженої собівартості
	собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО)	перше надходження – перший видаток (ФІФО)
	нормативних затрат	метод стандартних витрат
	ціни продажу	метод роздрібних цін
На дату балансу	за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації	за меншою з таких двох величин: собівартість та чиста вартість реалізації

Крім того, п. 9 НП(С)БО 9 визначає, що «у разі, якщо на момент оприбуткування запасів неможливо достовірно визначити їх первісну вартість, такі запаси можуть оцінюватися та відображатися за справедливою вартістю з наступним коригуванням до первісної вартості» [67].

Методичні рекомендації із бухгалтерського обліку запасів у п. 2.1 встановлюють, що запаси визнаються активом, якщо:

- ✚ підприємству перейшли всі ризики і вигоди, пов'язані із правом власності або із правом повного господарського відання чи оперативного управління на придбані (отримані) запаси;
- ✚ вартість запасів може бути достовірно визначена;
- ✚ підприємство здійснює управління й контроль за запасами;
- ✚ існує імовірність того, що підприємство отримає економічні вигоди, пов'язані з їх використанням у майбутньому.

«Запаси, визнані активом у результаті минулих подій, стосовно яких існує імовірність того, що підприємство не отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, у звітному періоді активами не визнаються, а їх вартість визнається іншими витратами операційної діяльності» [66].

У таблиці 1.5 згруповано витрати, які не включаються до первісної вартості запасів, а належать до витрат у тому періоді, в якому вони були здійснені (встановлені) згідно НП(С)БО 9 «Запаси» [67] і Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів [66].

Відповідно до мети, що ставить перед собою конкретне підприємство, здійснюється й вибір варіантів оцінки запасів. «Важливе значення має застосування підприємством комп'ютеризованих технологій обліку запасів. Точна інформація про види, якісні й технічні характеристики запасів дозволяє з однаковою легкістю використовувати кожний з методів оцінки запасів, причому з найменшими витратами праці та часу» [43, с. 52].

Таблиця 1.5

Витрати, які не включаються до первісної вартості запасів

«Не включаються до первісної вартості запасів, а належать до витрат того періоду, в якому вони були здійснені (встановлені):» [67; 66]	НП(С)БО 9 «Запаси» (п. 14)	Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів (п. 2.3)
	фінансові витрати (за винятком фінансових витрат, що включаються до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до НП(С)БО 31 «Фінансові витрати»)	проценти за користування позиками, крім запасів, що можуть бути визнані кваліфікаційним активом згідно із НП(С)БО 31 «Фінансові витрати»
		«витрати на утримання відділів постачання та інших служб підприємства з аналогічними функціями» [66]
		«курсові різниці, які виникають у разі здійснення розрахунків з іноземними постачальниками за одержані запаси» [66]
		витрати, які пов'язані з придбанням іноземної валюти задля оплати вартості запасів
	понаднормові втрати і нестачі запасів	понаднормові втрати та нестачі запасів
	витрати на збут	витрати на збут
	«загальногосподарські та інші подібні витрати, які безпосередньо не пов'язані з придбанням і доставкою запасів та приведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях» [67]	«адміністративні та інші подібні витрати, які безпосередньо не пов'язані з придбанням і доставкою запасів та приведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях» [66]

Для усіх одиниць запасів бухгалтерського обліку, що мають однакове призначення та однакові умови використання, застосовується лише один із методів.

«В умовах нестабільності ринку, що спричиняє досить значні коливання цін, оцінка запасів за вартістю їхнього придбання не є об'єктивною. Саме тому закордонна практика обліку й звітності виробила досить ефективні способи вирішення цієї проблеми. Щоб зберегти об'єктивність оцінки запасів в умовах цінової нестабільності, вони оцінюються за правилом найнижчої оцінки. Сутність його полягає в тому, що дотримується принцип обачності, згідно з яким запаси оцінюються й

відображаються за найменшою з можливих вартостей – ринковою ціною або собівартістю» [43, с. 52].

«Перегляд первісної вартості запасів і коригування її до рівня чистої вартості реалізації проводиться, якщо на дату балансу відбулося зменшення величини первісно очікуваних від використання запасів економічних вигод внаслідок зниження їх ціни, зіпсування, застаріння, закінчення терміну зберігання тощо» [66].

У практичній діяльності первісна вартість запасів не завжди збігається із чистою вартістю їх реалізації. Тоді можливі дві ситуації: перша, коли первісна вартість запасів є нижчою за чисту вартість реалізації; друга, коли первісна вартість запасів перевищує їх чисту вартість реалізації. Сума перевищення первісної вартості запасів над чистою вартістю реалізації, списується на витрати звітного періоду. Так само списується вартість зіпсованих запасів та їх недостача. Після встановлення винних осіб у недостачі сума, яка підлягає відшкодуванню, зараховується до дебіторської заборгованості (або до інших активів) і підлягає відображенню у складі доходу звітного періоду.

Сума часткового списання вартості запасів до їх чистої вартості реалізації визнається витратами у тому періоді, в якому була здійснена їх переоцінка (в Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід)) у статті «Інші операційні витрати»). При цьому, чиста вартість реалізації запасів визначається за кожною їх одиницею шляхом вирахування з очікуваної ціни продажу суми очікуваних витрат на організацію виробництва й збуту.

«Облікові ціни необхідно періодично переглядати для того, щоб вони за можливості відображали або наближалися до дійсної вартості товарно-виробничих запасів. В умовах інфляції переглядати облікові ціни бажано декілька разів на рік» [43, с. 52].

Дооцінка запасів, як окрема бухгалтерська процедура, в НП(С)БО 9 «Запаси» не передбачена, що «пов'язано з використанням принципу

обачності в оцінці для уникнення завищення вартості активів. Окрім принципу обачності цей підхід також спирається на принцип співвідношення доходів і витрат. Балансова вартість запасів не може бути вищою за їх собівартість. При цьому дооцінка запасів обмежується сумою їх попередньої уцінки» [43, с. 52-53].

Також необхідно дотримуватись умов щодо реальності оцінки залишків запасів товарно-матеріальних цінностей, які відображені в активах балансу. «При проведенні аналізу зовнішніми користувачами балансу підприємства необхідно враховувати, що запаси, обліковані за купівельними цінами, більш наближені до чистої вартості реалізації по відношенню до запасів, облік яких ведеться за цінами придбання. Тому показники рентабельності, виробництва, ліквідності та оборотності запасів у визначеному періоді будуть більш достовірними» [29, с. 100].

Порядок обліку запасів має і таке проблемне питання, як включення транспортно-заготівельних витрат до їх первісної вартості. Згідно з НП(С)БО 9 «Запаси» це можна робити або методом прямого рахунку, або методом середнього відсотку. Зазвичай, перевагу надають останньому, оскільки вважається, що на практиці підприємства не можуть точно розрахувати транспортно-заготівельні витрати та прямо включити їх у собівартість запасів.

Вказані у НП(С)БО 9 «Запаси» методи визначення і розподілу сум транспортно-заготівельних витрат не повною мірою відповідають вимогам обліку та контролю за формуванням первісної вартості запасів. За методом прямого обліку, транспортно-заготівельні витрати включаються до собівартості запасів безпосередньо в момент їх виникнення, а витрати підлягають розподілу між видами придбаних запасів із подальшою калькуляцією кожної номенклатурної одиниці. За методом середнього відсотку, транспортно-заготівельні витрати у загальній сумі відображаються на окремому субрахунку, а в подальшому ці витрати підлягають розподілу між сумами залишку запасів на кінець звітного місяця і сумами запасів, які

вибули. Зазвичай, метод середнього відсотку радять застосовувати тільки у крайньому випадку, адже ця методика є не зовсім коректною, оскільки витрати із транспортування одних запасів відносять до первісної вартості інших, при цьому накопичення транспортно-заготівельних витрат відбувається не за групами запасів, а «котловим» способом.

Для забезпечення якісного зберігання запасів, а також «правильного приймання, зберігання й відпущення цінностей важливе значення має наявність на підприємстві в достатній кількості складських приміщень, оснащених ваговими і вимірювальними приладами, мірною тарою й іншими пристосуваннями. Необхідно також впроваджувати ефективні форми попереднього й поточного контролю за дотриманням норм запасів і витрати матеріальних ресурсів, приділяти більше уваги підвищенню вірогідності оперативного обліку руху напівфабрикатів, комплектуючих виробів» [29, с. 98].

Облікова інформація повинна містити необхідні дані для знаходження резервів зниження собівартості продукції у частині раціонального використання запасів, забезпечення умов для належного їх зберігання, унеможливлення псування і втрат, розумного зниження норм витрачання тощо.

1.3. Організаційно-методичні аспекти обліку запасів

Правильно організований облік запасів, як найбільшій складовій матеріальних витрат, посідає важливе місце не лише в обліковій системі, а й в системі управління підприємством у цілому.

До необхідних передумов правильної організації обліку запасів відносяться: раціональна організація складського господарства; наявність чітких інструкцій і вказівок з обліку запасів; розробка номенклатури запасів; чітке і правильне групування (класифікація) запасів; розробка і затвердження норм витрачання запасів тощо.

П. 1.4 Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів

декларує, що «з метою організації бухгалтерського обліку запасів розпорядчим документом, затвердженим (схваленим) власником (уповноваженим органом), визначаються» [66]: форми первинних документів, які використовуються для оформлення руху запасів, що не передбачені типовими формами первинного обліку; порядок обліку (ідентифіковано чи загалом) транспортно-заготівельних витрат, а також застосування окремого субрахунку обліку ТЗВ; періодичність визначення середньозваженої собівартості одиниці запасів; метод оцінки вибуття запасів; технологія обробки облікової інформації; правила документообороту; порядок контролю за рухом запасів і відповідальність конкретних посадових осіб; одиниця натурального виміру запасів щодо кожної одиниці бухгалтерського обліку; порядок аналітичного обліку запасів.

Методика обліку запасів є комплексною системою способів збору, класифікації, групування й обробки облікової інформації для визначених цілей управління. Вона передбачає створення раціональних умов із належного зберігання і обліку запасів, правильний розподіл функцій й узгодженість обліку між виробничими підрозділами підприємства та бухгалтерією з метою забезпечення ефективності облікових процедур.

Бондаренко Н. зазначає, що завдання обліку запасів певною мірою своєрідні й зосереджують увагу на наступних важливих аспектах: дотримання чинного законодавства із обліку запасів; своєчасне і правильне документальне оформлення операцій із надходження, руху і вибуття запасів; контроль за раціональним використанням запасів і додержанням норм їх використання; контроль за збереженням і рухом запасів на складах; своєчасне виявлення запасів, які не використовуються для прийняття рішень стосовно їх списання чи реалізації [5, с. 20].

Бондаренко Н. і Ярецько А. основними завданнями обліку та контролю запасів вважають: забезпечення своєчасного документального оформлення руху запасів; контроль за своєчасним і повним оприбуткуванням запасів та їх збереження на всіх стадіях обробки у місцях зберігання; забезпечення

відповідності нормативам розмірів складських запасів; достовірну оцінку запасів; розрахунок фактичної собівартості витрачених запасів та їх залишків; відображення операцій із оприбуткування і витрачання запасів у системі бухгалтерського обліку тощо [6, с. 279].

Височан О. основними завданнями обліку запасів визначає такі: своєчасне і повне первинне документування, відображення операцій із руху запасів в облікових регістрах, на рахунках бухгалтерського обліку та у звітності; виявлення із послідуочим належним відображенням у бухгалтерському обліку всіх витрат, які пов'язані з придбанням (отриманням) і транспортуванням запасів, а також встановлення первісної вартості у залежності із способом їх надходження; контроль оприбуткування запасів за їх наявністю за місцями зберігання, джерелами отримання та на всіх стадіях подальшого руху; раціональна оцінка запасів із врахуванням законодавчих вимог і встановлених на підприємстві правил; розрахунок і відображення в обліку вартості за списаними з балансу запасами, а також установа їх залишків за напрямками використання і рахунками обліку тощо [12, с. 102].

Малютяк С. до основних завдань обліку запасів відносить: своєчасне та правильне документальне оформлення всіх операцій із руху матеріальних цінностей; виявлення та відображення витрат, які пов'язані з їх заготівлею; контроль за надходженням і заготівлею матеріальних цінностей та їх зберіганням; одержання точних відомостей щодо залишки запасів, які знаходяться в коморах і на складах; своєчасне та правильне виявлення запасів, що не використовуються на підприємстві тривалий час та підлягають реалізації [43, с. 52].

Росва О. основними завданнями бухгалтерського обліку, вважає: забезпечення достовірного, повного та своєчасного документального відображення операцій із надходження, руху й вибуття запасів; дотримання відповідності складських запасів затвердженим нормативам; контроль за своєчасним і повним оприбуткуванням запасів, а також забезпеченням їх

збереження на складах та в інших місцях зберігання на всіх стадіях діяльності; достовірну оцінку запасів; своєчасне і правильне відображення операцій щодо оприбуткування і витрачання запасів у системі бухгалтерського обліку [87, с. 42].

Садовська І., Божидарнік Т. і Нагірська К. зазначають, що основні завдання обліку запасів полягають у: своєчасному документуванні операцій із руху запасів; оцінці запасів при їх надходженні й вибутті; періодичному уточненні вартості залишків запасів у незавершеному виробництві та на складах; проведенні інвентаризації запасів із метою виявлення таких, що втратили свою цінність та є непотрібними; контролі за цільовим використанням запасів і їх збереженістю [93, с. 232].

Сайко К. методичними завданнями обліку запасів вважає «створення довідково-нормативної документації (номенклатурних цінників, норм витрачання виробничих запасів); способів обробки обліково-економічної інформації та документально-юридичне її обґрунтування для забезпечення достовірності обліку; синтетичне та аналітичне групування операцій з обліку виробничих запасів за місцями їх зберігання методи контролю ефективного їх використання» [94, с. 71].

«Успішне виконання завдань, що стоять перед обліком, можливе лише за умови правильної організації первинного обліку, тобто оформлення документами різних господарських операцій з метою одержання початкових (первинних) даних. Первинна інформація дає можливість одержати показники, які необхідні для успішного керівництва» [5, с. 20]

У Методичних рекомендаціях з бухгалтерського обліку запасів (розділ 3 «Документальне оформлення операцій руху запасів») передбачено, що «надходження запасів на підприємство оформлюється відповідними документами, типові форми яких затверджуються Державною службою статистики України та іншими центральними органами виконавчої влади» [66].

До 22.10.2021 р. в Україні діяв Наказ Міністерства статистики «Про

затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини та матеріалів» [71], проте його дію було скасовано на підставі [72]. Незважаючи на відміну обов'язковості застосування [71], більшість фахівців радять керуватись нормами цього законодавчого акту при оформленні операцій із запасами, якщо зміст і реквізити документів відповідають вимогам користувачів інформації. Також необхідно враховувати, що «якщо для оформлення господарської операції типові форми первинних документів відсутні, то підприємство складає такі первинні документи, які б містили обов'язкові реквізити, передбачені законодавством та іншими нормативно-правовими актами» [66]. Перелік типових форм з обліку сировини та матеріалів наведено у Додатку А0.

В Україні документування операцій із надходження запасів на підприємство здійснюється на підставі накладної (товарно-транспортної накладної), за інформацією з якої складається прибутковий ордер у двох примірниках. Перший екземпляр є підставою для оприбуткування запасів на склад, а другий – є звітом про використання доручення.

«Вибуття запасів для реалізації (крім товарів в роздрібній торгівлі) оформлюється товарно-транспортною накладною або накладною-вимогою на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, яку виписує уповноважена особа на основі господарського договору, дозволу керівника або іншої уповноваженої особи» [66].

«З метою упорядкованості руху та своєчасного одержання для записів у бухгалтерському обліку первинних документів наказом підприємства встановлюється графік документообороту, в якому вказуються дата створення або одержання документів від інших підприємств та організацій, дата прийняття їх до обліку, дата передачі в обробку та до архіву» [66].

«Графік документообороту оформляється у вигляді схеми або переліку робіт із створення, перевірки та обробки документів, що виконуються кожним підрозділом підприємства, а також усіма виконавцями із зазначенням послідовності, взаємозв'язку і термінів виконання робіт» [66].

«Працівники підприємства створюють і подають первинні документи, якими оформлюються господарські операції за їх участю, за графіком документообороту. Кожному виконавцю видається витяг із графіка, в якому наводяться перелік первинних документів, що відносяться до функціональних обов'язків виконавця, терміни їх подання та підрозділи підприємства, до яких передаються ці документи» [66].

Первинні документи поточного місяця, які вже пройшли обробку і відображені у відповідному обліковому реєстрі, групуються в хронологічному порядку, нумеруються, прошиваються (переплітаються) і передаються до архіву.

Синтетичний облік запасів здійснюється за допомогою рахунків класу 2 «Запаси». «Рахунки цього класу призначені для узагальнення інформації про наявність і рух належних підприємству готової продукції, товарів, предметів праці, що призначені для обробки, переробки, використання у виробництві і для господарських потреб, а також засобів праці, які підприємство включає до складу малоцінних та швидкозношуваних предметів» [27] – таблиця 1.6.

Таблиця 1.6

Рахунки для обліку операцій із запасами

Рахунок		Субрахунок	
№	Назва	№	Назва
20	Виробничі запаси	201	Сировина і матеріали
		202	Купівельні напівфабрикати і комплектуючі вироби
		203	Паливо
		204	Тара і тарні матеріали
		205	Будівельні матеріали
		206	Матеріали, передані у переробку
		207	Запасні частини
		208	Матеріали сільськогосподарського призначення
		209	Інші матеріали
21	Поточні біологічні активи	211	Поточні біологічні активи рослинництва, що оцінені за справедливою вартістю
		212	Поточні біологічні активи тваринництва, що оцінені за справедливою вартістю
		213	Поточні біологічні активи тваринництва, що оцінені за первісною вартістю
22	Малоцінні та швидкозношувані предмети		

Рахунок		Субрахунок	
№	Назва	№	Назва
23	Виробництво		
24	Брак у виробництві		
25	Напівфабрикати		
26	Готова продукція		
27	Продукція сільськогосподарського виробництва		
28	Товари	281	Товари на складі
		282	Товари в торгівлі
		283	Товари на комісії
		284	Тара під товарами
		285	Торгова націнка
		286	Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу

Рахунок 20 «Виробничі запаси» призначено для узагальнення даних про наявність і рух належних підприємству запасів сировини й матеріалів (у т.ч. і тих, які в дорозі та у переробці), палива, будівельних матеріалів, запасних частин, тари й тарних матеріалів, матеріалів сільськогосподарського призначення, відходів основного виробництва. За дебетом цього рахунку відображається надходження запасів на підприємство, а також їх дооцінка, за кредитом – витрачання на виробництво (будівництво, експлуатація), переробку, відпуск (передача) на сторону, уцінка тощо.

«Рахунок 21 "Поточні біологічні активи" призначено для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух поточних біологічних активів тваринництва, зокрема тварин, що перебувають на вирощуванні та відгодівлі, птиці, звірів, кролів, сімей бджіл, а також худоби, вибракуваної з основного стада й реалізованої без ставлення на відгодівлю, тварин, прийнятих від населення для реалізації, та рослинництва, які оцінюються за справедливою вартістю, зокрема зернові, технічні, овочеві та інші культури тощо» [27]. За його дебетом відображають надходження (оприбуткування зернових, овочевих, технічних й інших культур тощо, приплоду молодняку робочої і продуктивної худоби, вибракуваних з основного стада худоби для цілей подальшої відгодівлі або їх реалізації без відгодівлі) поточних біологічних активів; також приріст живої маси молодняку тварин, а за кредитом – вибуття поточних біологічних активів через передачу на переробку, продаж,

безоплатну передачу тощо.

Рахунок 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» призначено для обліку та узагальнення інформації щодо наявності й руху МШП, що належать підприємству й знаходяться у складі запасів. «До малоцінних та швидкозношуваних предметів належать предмети, що використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року, зокрема: інструменти, господарський інвентар, спеціальне оснащення, спеціальний одяг тощо» [27]. За дебетом цього рахунку відображають за первісною вартістю або придбані, або отримані, або виготовлені МШП, за кредитом – за обліковою вартістю відпуск МШП в експлуатацію із списанням на відповідні рахунки обліку витрат, а також списання втрат від псування і нестач таких предметів. «З метою забезпечення збереження вказаних предметів в експлуатації підприємство повинно організувати належний контроль за їх рухом, зокрема оперативний облік у кількісному вираженні. При поверненні на склад з експлуатації таких предметів, що придатні для подальшого використання, вони оприбутковуються» [27]. Оприбуткування відбувається бухгалтерським записом: Дебет 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» – Кредит 71 «Інший операційний дохід».

Рахунок 23 «Виробництво» призначений для узагальнення інформації щодо витрат на виробництво продукції (робіт, послуг). За дебетом цього рахунку «відображаються прямі матеріальні, трудові та інші прямі витрати, а також розподілені загальновиробничі витрати і втрати від браку продукції (робіт, послуг) з технологічних причин» [27], за кредитом – вартість фактичної виробничої собівартості готової продукції завершеної виробництвом (у дебет рахунків 26 «Готова продукція», 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва»), вартість виконаних послуг і робіт (у дебет рахунку 90 «Собівартість реалізації»), собівартість виготовлених у підсобних (допоміжних) виробництвах виробів, послуг, робіт (інструменту, ремонтно-транспортних послуг, енергії тощо).

Рахунок 24 «Брак у виробництві» призначено для «обліку та узагальнення інформації про втрати від браку у виробництві. Браком у виробництві вважається продукція, напівфабрикати, деталі, вузли й роботи, які не відповідають за своєю якістю встановленим стандартам або технічним умовам і не можуть бути використані за своїм прямим призначенням або можуть бути використані тільки після додаткових витрат на виправлення. Брак продукції поділяється на зовнішній, тобто виявлений споживачем і пред'явлений для відшкодування збитків, та внутрішній, який виявлений в процесі виробництва. У залежності від характеру відхилень від нормативів він може бути остаточним або виправним» [27]. За дебетом цього рахунку «відображаються витрати через виявлений зовнішній та внутрішній брак (вартість невикраденого, остаточного браку та витрати на виправлення браку), витрати на гарантійний ремонт в обсязі, що перевищує норму, витрати на утримання гарантійних майстерень; за кредитом – суми, що відносяться на зменшення витрат на брак, та сума, що списується на витрати на виробництво як втрати від браку, суми зменшення втрат від браку продукції: вартість відходів від бракованої продукції або реалізації її за зменшеною ціною; вартість утримання з винуватців браку; суми відшкодувань, одержаних від постачальників недоброякісних матеріалів та напівфабрикатів, які спричинили брак продукції» [27].

Рахунок 25 «Напівфабрикати» призначений для обліку й узагальнення інформації про наявність і рух напівфабрикатів власного виробництва. «Облік напівфабрикатів власного виробництва на окремому рахунку ведуть підприємства, у яких напівфабрикати, крім використання у виробництві, реалізуються на сторону як готова продукція. До напівфабрикатів належить продукція, що не пройшла всіх установлених технологічним процесом стадій виробництва й потребує доопрацювання або укомплектування. Зокрема, на цьому рахунку можуть обліковуватися виготовлені підприємством напівфабрикати: чавун передільний у чорній металургії; сира гума і клей в гумовій промисловості; сірчана кислота на азотно-туковому комбінаті

хімічної промисловості; солод у пивоварній промисловості; пряжа і сирова тканина в текстильній промисловості» [27]. На тих підприємствах, де напівфабрикати власного виробництва використовуються лише для власних виробничих потреб, їх залишки і рух обліковують на рахунку 23 «Виробництво». У дебеті рахунку 25 «Напівфабрикати» відображають надходження (створених) напівфабрикатів, а за кредитом – їх вибуття унаслідок продажу, безоплатної передачі, передачі у подальшу переробку або через невідповідність критеріям визначення активу.

Рахунок 26 «Готова продукція» призначений для узагальнення інформації про наявність і рух готової продукції підприємства. «До готової продукції належить продукція, обробка якої закінчена та яка пройшла випробування, приймання, укомплектування згідно з умовами договорів із замовниками і відповідає технічним умовам і стандартам» [27]. За дебетом або за фактичною виробничою собівартістю, або за нормативною вартістю відображається надходження готової продукції власного виробництва. За методами оцінки вибуття запасів визначається собівартість реалізованої готової продукції.

Рахунок 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» призначено для обліку та узагальнення інформації щодо наявності й руху сільськогосподарської продукції. Цю продукцію оприбутковують за справедливою вартістю, що зменшена на очікувані витрати на продаж. За дебетом відображається надходження сільськогосподарської продукції, а за кредитом – її вибуття внаслідок продажу, безоплатної передачі тощо. Також на цьому рахунку «обліковують продукцію, одержану від власних рослинницьких, тваринницьких та промислових підрозділів підприємства, яка призначена для продажу на сторону та для іншого невиробничого споживання (видачі й продажу працівникам, передачі в невиробничу сферу, наприклад в дитячі садки, їдальні тощо); продукцію, яка призначена для споживання в тваринницьких підрозділах як корми або для виробництва кормів у кормоцехах; продукцію, яка вирощена для годівлі худоби,

наприклад зелену масу, корм, плоди тощо, а також побічну продукцію та відходи, одержані при доведенні товарної продукції та насіння до належних кондицій; насіння та посадкового матеріалу, включаючи саджанці, призначені для закладання та ремонту власних насаджень» [27].

На рахунку 28 «Товари» ведуть облік руху товарно-матеріальних цінностей, які надійшли на підприємство із метою продажу. Рахунок 28 «Товари» використовують переважно торгові, збутові та заготівельні підприємства, а також підприємства громадського харчування. Промислові та інші виробничі підприємства цей рахунок застосовується «для обліку будь-яких виробів матеріалів, продуктів, які спеціально придбані для продажу, або тоді, коли вартість матеріальних цінностей, що придбані для комплектування на промислових підприємствах, не включається до собівартості готової продукції, що виробляється на цьому підприємстві, а підлягає відшкодуванню покупцями окремо» [27]. Постачальницькі, торгові, збутові підприємства на цьому рахунку ведуть облік також тари власного виробництва, покупної тари (крім інвентарної тари), що служить чи для виробничих, чи для господарських потреб та облік якої ведуть на рахунках 11 «Інші необоротні матеріальні активи», 20 «Виробничі запаси». На субрахунках 281 «Товари на складі», 282 «Товари в торгівлі», 283 «Товари на комісії», 284 «Тара під товарами» за дебетом відображають збільшення товарів та їх вартості, а за кредитом – зменшення.

Матеріальні цінності, які прийняті підприємством на відповідальне зберігання, чи переробку (наприклад, давальницька сировина), чи комісію, обліковуються на рахунках класу 0 «Позабалансові рахунки». Готова продукція, виробничі запаси, товари тощо, які відвантажені (до моменту переходу покупцеві вигод і ризиків, що пов'язані із правом власності на них), підлягають відображенню на окремих субрахунках відповідних рахунків з обліку запасів.

Основні бухгалтерські записи з обліку запасів наведено у таблиці 1.7, а з обліку результатів інвентаризації згруповано і представлено у Додатку А00.

Таблиця 1.7

Основні бухгалтерські записи з обліку запасів

Господарська операція	Кореспонденція рахунків			
	Дебет		Кредит	
Придбання виробничих запасів від постачальника (без ПДВ)	20	Виробничі запаси	63	Розрахунки з постачальниками та підрядниками
Право на податковий кредит у сумі ПДВ	64	Розрахунки за податками й платежами		
Сплачено постачальнику за отримані виробничі запаси	63	Розрахунки з постачальниками та підрядниками	31	Рахунки в банках
Передача виробничих запасів у виробництво	23	Виробництво	20	Виробничі запаси
Оприбуткування готової продукції з виробництва	26	Готова продукція	23	Виробництво
Оприбуткування напівфабрикатів власного виробництва	25	Напівфабрикати	23	Виробництво
Оприбуткування виробничих запасів власного виробництва для внутрішнього використання	20	Виробничі запаси	23	Виробництво
Відображено реалізацію готової продукції	36	Розрахунки з покупцями та замовниками	70	Доходи від реалізації
Податкове зобов'язання у сумі ПДВ від реалізації готової продукції	70	Доходи від реалізації	64	Розрахунки за податками й платежами
Отримано кошти за реалізовану готову продукцію	31	Рахунки в банках	36	Розрахунки з покупцями та замовниками
Списано собівартість реалізованої готової продукції	90	Собівартість реалізації	26	Готова продукція
Відображено реалізацію виробничих запасів	37	Розрахунки з різними дебіторами	71	Інший операційний дохід
Податкове зобов'язання у сумі ПДВ із реалізованих виробничих запасів	71	Інший операційний дохід	64	Розрахунки за податками й платежами
Отримано кошти за реалізовані виробничі запаси	31	Рахунки в банках	37	Розрахунки з різними дебіторами
Списано собівартість реалізованих виробничих запасів	94	Інші витрати операційної діяльності	20	Виробничі запаси

«Запаси на підприємствах зберігаються у спеціалізованих та інших

місцях (склади, комори тощо) зберігання. Склади можуть бути загального та спеціалізованого призначення (центральної, проміжні, експедиторські та інші). Організація зберігання запасів на підприємстві здійснюється залежно від виду запасів, технології виробництва, умов постачання, умов збуту тощо» [66].

Облік запасів на складах може вестись трьома способами (таблиця 1.8)

Таблиця 1.8

Способи обліку запасів на складах

Спосіб	Суть
Сортовий метод обліку запасів	На кожен вид запасів згідно первинних документів відкривається картка аналітичного обліку, де їх враховують у натуральному і грошовому обчисленні. Оборотно-відомості аналітичного обліку складають по закінченні звітного періоду. Згідно даних карток складського обліку порівнюють залишки і обороти
Партійний метод обліку запасів	Первинні документи групуються за номенклатурними номерами, а в кінці звітного періоду, підсумкові дані за кожним із номерів заносяться в оборотно-відомості, які складаються в натуральному й грошовому вимірюванні за кожним складом і для кожного рахунку
Сальдовий (оперативно-бухгалтерський) метод обліку запасів	«Базується на використанні реєстрів аналітичного обліку карток складського обліку. Щодня (щотижня, раз в 10 днів) працівником бухгалтерії перевіряється правильність записів надходження і витрачання матеріалів на складі і підтверджується залишок по картці складського обліку особистим підписом бухгалтера, а кожного першого числа місяця залишок по кожному номенклатурному номеру переноситься у відомість обліку залишків виробничих запасів на складі (без виділення оборотів витрат і надходження запасів)» [14, с. 14]

Обов'язковим етапом аналітичної роботи є організація групування запасів за призначенням, технологічними ознаками і роллю в процесі виробництва. Кожна група запасів може складатись із сотень й тисяч назв. Запаси поділяються на групи, а кожна з груп поділяється на підгрупи у межах яких їх розподіляють за профілем, маркою, розміром, сортом тощо.

Для детального обліку запасів ведуть їх аналітичний облік, що дозволяє отримувати інформацію про обсяг запасів у цілому і за кожним їх видом окремо. Для ведення аналітичного обліку відкриваються аналітичні рахунки на яких обліковують окремі назви або типи певних запасів. Саме аналітичні рахунки забезпечують детальну характеристику запасів на підприємстві

(таблиця 1.9).

Таблиця 1.9

Порядок аналітичного обліку запасів

Рахунок		Порядок аналітичного обліку
№	Назва	
20	Виробничі запаси	«Аналітичний облік запасних частин ведеться за місцями зберігання та однорідними групами (механічна група, електрична група тощо). Аналітичний облік машин, обладнання, двигунів, вузлів та агрегатів обмінного фонду ведеться за групами: придатні до експлуатації (нові та відновлені); що підлягають відновленню (на складі); що є в ремонті» [27]
21	Поточні біологічні активи	Аналітичний облік ведеться за видами або групами поточних біологічних активів тваринництва
22	Малоцінні та швидкозношувані предмети	Аналітичний облік МШП ведуть за їх видами в однорідних групах згідно потреб підприємства
23	Виробництво	Аналітичний облік «ведеться за видами виробництв, за статтями витрат і видами або групами продукції, що виробляється. На великих виробництвах аналітичний облік витрат може вестися за підрозділами підприємства та центрами витрат і відповідальності» [27]
24	Брак у виробництві	Аналітичний ведеться за видами виробництва
25	Напівфабрикати	Аналітичний облік ведеться за видами напівфабрикатів, які визначено виходячи із потреб підприємства
26	Готова продукція	Аналітичний облік ведеться за окремими видами готової продукції
27	Продукція сільськогосподарського виробництва	Аналітичний облік ведеться за видами продукції
28	Товари	Аналітичний облік ведеться за окремими видами товарів

Аналітичний облік запасів ведеться на складах із використанням карток складського обліку, що розміщуються в картотеці відповідно до номенклатури-цінника за технічними групами запасів. Аналітичні рахунки групуються за групами запасів, місцями їх зберігання, матеріально відповідальними особами тощо. Дані за аналітичними рахунками підлягають узагальненню в оборотно-сальдових відомостях.

Висновки до розділу 1

Запаси посідають важливе, а часто й переважне, місце у структурі оборотних активів будь-якого підприємства, тому від правильної організації і методики їх обліку також залежить і фінансовий результат діяльності.

Для ефективного управління запасами, яке б сприяло раціональному їх використанню, оперативному плануванню, бухгалтерському обліку та контролю, необхідно здійснювати деталізоване групування запасів. З цією метою перелік найменувань окремих видів запасів класифікують за визначеними ознаками. Нами запропоновано узагальнену класифікацію запасів, яка об'єднує у собі концептуальні ознаки, а тому дозволяє вчасно приймати ефективні управлінські рішення щодо запасів.

Основними завданнями обліку запасів є: оцінка запасів при їх надходженні та вибутті; своєчасне документування операцій із руху запасів; періодичне уточнення вартості залишків запасів у незавершеному виробництві і на складах; проведення інвентаризації запасів (планові, раптові) з метою виявлення непотрібних підприємству та таких, що втратили свою первісну цінність; контроль за збереженням і цільовим використанням запасів тощо.

Основними нормативними актами з обліку запасів є НП(С)БО 9 «Запаси» та Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів. Для синтетичного обліку запасів передбачено рахунки другого класу, зокрема: 20 «Виробничі запаси», 21 «Поточні біологічні активи», 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети», 23 «Виробництво», 24 «Брак у виробництві», 25 «Напівфабрикати», 26 «Готова продукція», 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва», 28 «Товари» з відповідними субрахунками.

Організація аналітичного обліку запасів залежить від ознак, які будуть покладені в основу класифікації запасів, а також від особливостей їх надходження і використання на підприємстві переробної промисловості.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ЗАПАСІВ НА ТОВ «КРЕОНТ»

2.1. Економіко-організаційна характеристика Товариства з обмеженою відповідальністю «Креонт»

Статут Товариства з обмеженою відповідальністю «Креонт» прийнято у новій редакції у зв'язку зі зміною беніфіціарів на підставі Протоколу загальних зборів засновників №1/2019 від 28 серпня 2019 року. Для цього до державного реєстратора було подано перелік документів, що наведено у Описі документів, що надаються державному реєстратору для проведення реєстраційної дії (додаток А).

ТОВ «Креонт» є юридичною особою, має самостійний баланс, поточні рахунки в банківській установі, круглу печатку та кутовий штамп з власним найменуванням, бланки, торговельну марку, іншу атрибутику юридичної особи, може від свого імені укладати договори та контакти, набувати майнові та пов'язані з ними немайнові права, нести обов'язки, бути позивачем та відповідачем у суді, господарському суді, адміністративному суді, третейському суді.

Підприємство зареєстроване Виконавчим комітетом Кіровоградської міської ради 19 травня 2003 року за номером 14441050001001738. Юридичною адресою є: 25011, Кіровоградська обл., м. Кропивницький, вул. Преображенська, б. 107, кв.7 (додаток Б).

ТОВ «Креонт» самостійно планує свою фінансово-господарську та іншу діяльність. Воно має право передавати частину свого майна філіям, представництвам і дочірнім підприємствам, продавати, обмінювати, здавати в оренду, надавати безоплатно або тимчасове користування юридичним і фізичним особам належне йому рухоме і нерухоме майно і кошти, списувати їх з балансу, а також використовувати на благодійні цілі. Підприємство також може бути учасником та засновником будь-яких інших юридичних осіб.

На підставі Статуту ТОВ «Креонт» (у додатку додаток В наведено фрагмент Статуту) у таблиці 2.1 згрупуємо його основні правові засади.

Таблиця 2.1

Статутні засади діяльності

Товариства з обмежено відповідальністю «Креонт»

Цілі і предмет діяльності	Створено з метою одержання прибутку від здійснення фінансово-господарської діяльності
Основні види діяльності	- надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна; - виробництво м'яса свійської птиці; - виробництво олії та тваринних жирів; - виробництво продуктів борошномельно-круп'яної промисловості; - забій худоби, свиней, обробленні та фасування м'яса; - виробництво свіжого, охолодженого або замороженого м'яса; - перероблення їстівних та неїстівних відходів тваринного походження, отриманих з м'ясопереробних підприємств; - виробництво кісткового та м'ясо-кісткового борошна; - виробництво готових кормів для тварин, що утримуються на фермах; - виробництво м'ясних продуктів; - розведення ВРХ, свиней, птиці; - оптова торгівля живими тваринами; - оптова торгівля м'ясом та м'ясними продуктами; - роздрібна торгівля в неспеціалізованих магазинах переважно продуктами харчування, напоями та тютюновими виробами; - одержування та первинне оброблення сирих шкур сільськогосподарських тварин, отриманих від забою; - оптова та роздрібна торгівля продовольчими та промисловими товарами; - заготівля, переробка і реалізація вторинної сировини; - зовнішньоекономічна діяльність, експорт-імпорт товарів і послуг тощо.
Права учасників	- приймати участь в управлінні; - приймати участь у розподілі прибутку товариства і одержувати його частину (дивіденди); - у разі ліквідації отримати частину майна, що залишилась після розрахунків з кредиторами, або частину його вартість; - вийти з учасників Товариства; - відчужувати часток у статутному капіталі; - набувати інших прав, передбачених Статутом та чинним в Україні законодавством; - отримувати інформацію про господарську діяльність підприємства, стан його майна, розмір прибутків та збитків; - на вимогу конкретного учасника підприємство надає для ознайомлення звітність та інші документи підприємства; - приймати участь у діяльності згідно трудового договору, контракту чи за договором цивільно-правового характеру;

	- висувати на розгляд органів управління пропозиції з питань поліпшення діяльності підприємства; - купувати у пріоритетному порядку продукцію, роботи та послуги; - обирати та бути обраними до органів управління.
Обов'язки учасників	- дотримуватись статуту; - виконувати рішення зборів учасників; - виконувати свої зобов'язання перед Товариством, у тому числі ті, що пов'язані з майновою участю; - особисто або через свого представника брати участь в проведенні загальних зборів учасників; - робити вклади у розмірі, в порядку та у вигляді, передбаченому Статутом; - не розголошувати комерційну таємницю та конфіденційну інформацію про діяльність; - сприяти Товариству в його діяльності; - утримуватися від будь-яких дій, які можуть заподіяти шкоди; - виконувати інші обов'язки, передбачені Статутом та чинним законодавством; - учасники товариства, які не повністю внесли вклади, несуть солідарну відповідальність за його зобов'язаннями у межах вартості невнесеної частини вкладу кожного з учасників.
Зовнішньоекономічна діяльність	Підприємство має право провадити зовнішньоекономічну діяльність, здійснювати співробітництво з іноземними суб'єктами господарської діяльності в Україні та за її межами відповідно до законодавства України, мети і предмета діяльності, передбачених Статутом. Зовнішньоекономічна діяльність ґрунтується на принципах самоокупності й самофінансування.
Статутний капітал	Для забезпечення діяльності за рахунок майнового внеску учасників створюється статутний капітал у розмірі 373 000 грн. У створенні статутного капіталу приймають участь: Фоміна Тетяна Володимирівна – частка у розмірі 186 500 грн., що становить 50% статутного капіталу; Базиленко Олександр Іванович – частка у розмірі 186 500 грн., що становить 50% статутного капіталу. Вкладом учасника Товариства можуть бути гроші, цінні папери, інше майно, якщо інше не встановлено законом.
Вступ до Товариства	Учасник Товариства має право відчужити свою частку (частину частки) у статутному капіталі Товариства оплатно або безоплатно іншим учасникам Товариства або третім особам. У разі передачі частки третій особі, вважається, що така особа надає учасникам підтвердження того, що вона стає учасником, зобов'язується додержуватися та виконувати всі обов'язки того учасника, який відступив свою частку, по відношенню до Товариства, або інших учасників. При передачі частки (її частини) третій особі відбувається одночасний перехід до неї всієї сукупності прав та обов'язків, що належать учаснику, який відступив її повністю або

	частково. Учасник також має право відчужити свою частку (частину частки) у статутному капіталі лише в тій частині, в якій вона є оплаченою.
Вихід учасника з Товариства	Учасник, частка якого у статутному капіталі становить менше 50 відсотків, може вийти з Товариства у будь-який час без згоди інших учасників. Учасник, частка якого у статутному капіталі становить 50 або більше відсотків, може вийти з Товариства за згодою інших учасників. Рішення про надання згоди на вихід учасника з Товариства може бути прийнято протягом одного місяця з дня подання учасником заяви. Якщо для виходу учасника необхідна згода інших учасників Товариства, він може вийти з Товариства протягом одного місяця з дня надання такої згоди останнім учасником, якщо менший строк не визначений такою згодою.
Звернення стягнення на частку учасника Товариства	Звернення стягнення на частку учасника здійснюється на виконання виконавчого документа про стягнення з учасника грошових коштів або на підставі виконавчого документа про звернення стягнення на частку майнового поручителя, яка передана у заставу в забезпечення зобов'язання іншої особи. Протягом 30 днів з дня одержання повідомлення виконавця про намір звернути стягнення на частку учасника та постанови про накладення арешту на таку частку Товариство повинне надати відомості, необхідні для розрахунку вартості частки боржника станом на день, що передував накладенню арешту на частку, а також надавати виконавцю та боржнику доступ до документів фінансової звітності, інших документів, необхідних для визначення вартості частки боржника. Виконавець пропонує іншим учасникам Товариства (крім тих, які письмово відмовилися від свого переважного права щодо частки) придбати частку.
Власність Товариства	Підприємство є власником майна, переданого йому учасниками у власність як вклад до статутного капіталу, продукції, виробленої товариством у результаті господарської діяльності, одержаних доходів, іншого майна, набутого на підставах, що не заборонені законом. Товариство створює резервний фонд у розмірі 25% статутного фонду шляхом щорічних відрахувань у розмірі 5% від суми чистого прибутку до досягнення його встановленого розміру.
Управління Товариством	Управління Товариством здійснюється загальними зборами учасників і Директором Товариства. Загальні збори учасників є вищим органом Товариства.
Проведення аудиту фінансової звітності на вимогу учасників	На вимогу учасника або учасників, яким сукупно належить 10 і більше відсотків статутного капіталу, проводиться аудит фінансової звітності товариства із залученням аудитора (аудиторської фірми), не пов'язаного (не пов'язаної) майновими інтересами з Товариством або директором чи з його учасниками. У такому разі учасник (учасники) самостійно укладає з визначеним ним аудитором (аудиторською фірмою) договір про проведення аудиту фінансової звітності, в якому

	зазначається обсяг аудиторських послуг. Витрати, пов'язані з проведенням аудиту фінансової звітності, покладаються на учасника (учасників), на вимогу якого проводиться такий аудит.
Розподіл прибутку, виплата дивідендів	Прибуток Товариства формується за рахунок доходів від господарської діяльності після покриття матеріальних та прирівняних до них витрат, витрат на оплату праці, виплати процентів по кредитах, відсотків по облігаціях, а також передбачених законодавством податків, зборів і інших обов'язкових платежів до бюджетів. Чистий прибуток залишається у повному розпорядженні Товариства і використовується згідно рішень зборів учасників, в тому числі на виплату дивідендів учасникам. Виплата дивідендів здійснюється за рахунок чистого прибутку Товариства особам, які були учасниками Товариства на день прийняття рішення про виплату дивідендів, пропорційно до розміру їхніх часток.
Праця в Товаристві та її оплата	Трудові відносини трудового колективу Товариства та його повноваження регламентуються Кодексом законів про працю України та іншими законодавчими актами. Товариство самостійно встановлює форми, системи і розміри оплати праці та системи преміювання працівників за результатами їх праці і забезпечує розмір оплати праці найманих працівників не нижче мінімальної заробітної плати, встановленої законодавством України.

Відповідно до даних Витягу з Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань №1005639197 від 12.08.2019 року (додаток Д), ідентифікаційним кодом ТОВ «Креонт» є: 32504560. Основними видами діяльності є:

- ✚ 10.12 «Виробництво маса свійської птиці»;
- ✚ 10.41 «Виробництво олії та тваринних жирів»;
- ✚ 10.61 «Виробництво продуктів борошномельно-круп'яної промисловості»;
- ✚ 10.71 «Виробництво хліба та хлібобулочних виробів, виробництво борошняних кондитерських виробів, торів, тістечок нетривалого зберігання»;
- ✚ 68.20 «Надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна» (додаток Д1).

Наразі ТОВ «Креонт» перебуває на спрощеній системі оподаткування за III групою зі сплатою 3 відсотків (як платник ПДВ), підтвердженням чому є Свідоцтво платника єдиного податку Серія Б№485318 від 31 травня 2012 року (додаток Д2).

На даний час ТОВ «Креонт» не перебуває у стані ліквідації чи банкрутства, що підтверджують дані онлайн-сервісу перевірки компаній YouControl.

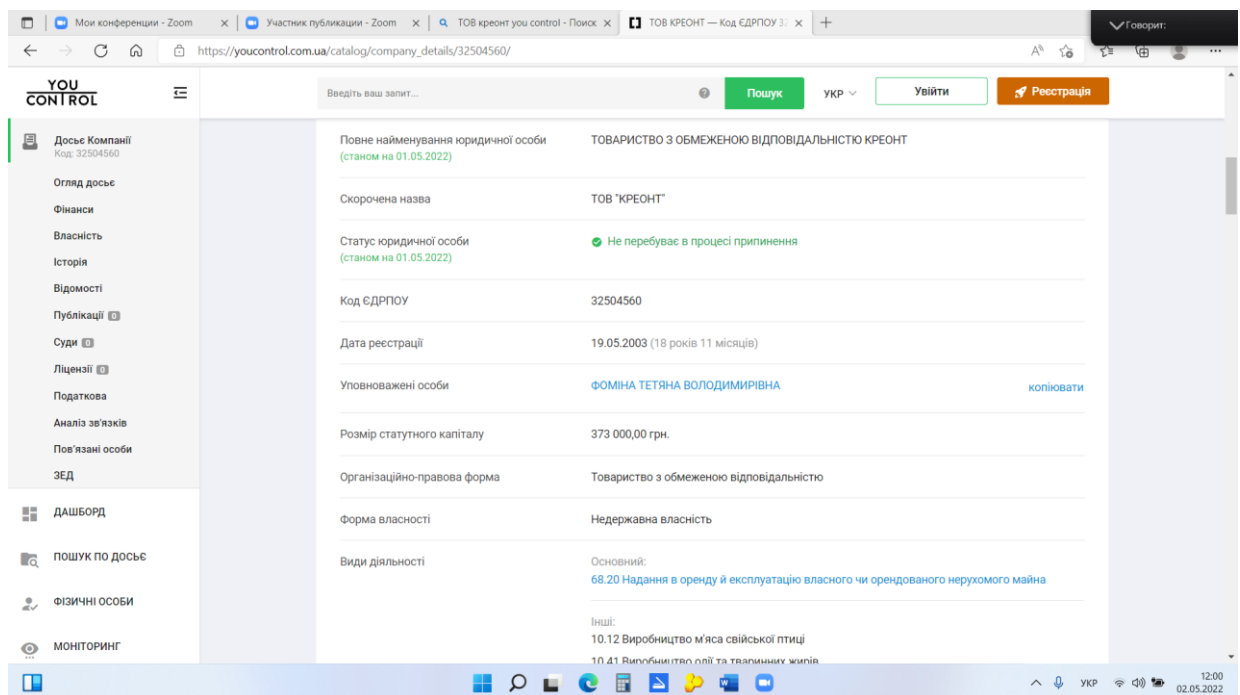


Рис. 2.1. Статус ТОВ «Креонт»

за даними онлайн-сервісу перевірки компаній YouControl

Наразі на підприємстві працює 8 осіб. Підприємство є суб'єктом малого підприємництва, а тому на виконання вимог НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» складає та подає Фінансову звітність малого підприємства. (додаток Ж).

Так, на підставі фінансової звітності ТОВ «Креонт» проаналізуємо його майновий стан. Інформація про зміну активів підприємства представлена у таблиці 2.2.

Таблиця 2.2

Склад та структура активів ТОВ «Креонт» у 2021 році

Стаття балансу	На початок 2021 року		На кінець 2021 року		Абсолютна різниця, тис.грн.
	Сума, тис.грн	Питома вага, %	Сума, тис.грн	Питома вага, %	
Нематеріальні активи (залишкова вартість)	1,0	0,09	0,3	0,03	-0,7
Основні засоби (залишкова вартість)	270,2	24,91	288,7	24,17	18,5
Запаси	315,7	29,10	412,5	34,53	96,8
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	166,9	15,39	95,7	8,01	-71,2
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	87,4	8,06	14,8	1,24	-72,6
Інша поточна дебіторська заборгованість	25,9	2,39	13,8	1,16	-12,1
Гроші та їх еквіваленти	217,6	20,06	368,7	30,87	151,1
Баланс	1084,7	100,00	1194,5	100,00	109,80

Отже, як показують дані таблиці 2.2, станом на 31 грудня 2021 року на ТОВ «Креонт» рахуються необоротні активи на суму 289,0 тис.грн., які складаються із нематеріальних активів залишковою вартістю 0,3 тис.грн. та основних засобів залишковою вартістю 288,7 тис.грн. Величина I розділу «Необоротні активи» активу балансу підприємства, що досліджується збільшилась протягом 2021 року на 17,8 тис.грн. Це відбулось за рахунок за рахунок збільшення такої статті Балансу як «Грошові кошти та їх еквіваленти», яка зросла на кінець 2021 року на 151,1 тис.грн. та статті «Запаси» - на 96,8 тис.грн. Найбільшу питому вагу у складі активів досліджуваного підприємства станом на початок 2021 року займала велична запасів – 29,10% або 315,7 тис.грн. На кінець 2021 року вони також займали найбільшу питому вагу – 34,53% або 412,5 тис.грн. Протягом року їх велична збільшилась на 96,8 тис.грн. Також протягом 2021 року відбулось збільшення вартості основних засобів 18,5 тис.грн. Це відбулось через придбання

електричного генератора у червні 2021 року. Станом на 31 грудня 2021 року відбулось зменшення величини дебіторської заборгованості за всіма статтями, а саме: дебіторської заборгованості за продукцію, товари, послуги на 71,2 тис.грн., за розрахунками з бюджетом – на 72,6 тис.грн., іншої поточної дебіторської заборгованості – на 12,1 тис.грн. II розділ активу балансу «Оборотні активи» збільшився на 92,0 тис.грн.

Інформація про зміну пасивів підприємства представлена у таблиці 2.3.

Таблиця 2.3

Склад та структура пасивів ТОВ «Креонт» у 2021 році

Стаття балансу	На початок 2021 року		На кінець 2021 року		Абсолютна різниця, тис.грн.
	Сума, тис.грн	Питома вага, %	Сума, тис.грн	Питома вага, %	
Зареєстрований (пайовий) капітал	373	34,39	373	31,23	0
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	472	43,51	593	49,64	121,0
Короткострокові кредити банків	66,2	6,10	96,4	8,07	30,2
Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	164,7	15,18	115,8	9,69	-48,9
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	0,0	0,0	3,4	0,0	0,28
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з оплати праці	1,0	0,09	2,0	0,17	1,0
Інші поточні зобов'язання	7,8	0,72	10,9	0,91	3,1
Баланс	1084,7	100	1194,5	100	109,8

Як свідчать дані таблиці 2.3 найбільшу питому вагу у складі пасивів ТОВ «Креонт» займає нерозподілений прибуток: станом на 01 січня 2021 року він склав 472,0 тис.грн. (або 43,51%), на 31 грудня 2021 року 593,0 тис.грн. (або 49,64%). Протягом 2021 року його накопичена величина збільшилась на 121,0 тис.грн. Друге місце займає статутний капітал, що

дорівнює 373,0 тис.грн. і залишився незмінним протягом року. Проте, його структурна складова зменшилась з 34,39% до 31,23%. Значну питому вагу має кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги: на початку 2021 року вона склала 164,7 тис.грн. (або 15,18%), а на кінець цього ж року – 1153,8 тис.грн. (або 9,9%). Також ТОВ «Креонт» залучило протягом 2021 року кредитних ресурсів на суму 30,2 тис.грн., що склало на кінець 2021 року 8,07% від загальної величини пасивів підприємства.

Отже, валюта балансу ТОВ «Креонт» збільшилась протягом 2021 року на 109,8 тис.грн.

У таблиці 2.4 представлено показники Звіту про фінансові результати за 2020-2021 роки.

Таблиця 2.4

Зміна доходів і витрат ТОВ «Креонт» протягом 2020-2021 років

Стаття	2020 рік	2021 рік	Різниця, тис.грн.
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	1345,8	3687,4	2341,6
Інші операційні доходи	3,8	5,9	2,1
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	897,7	2987,4	2089,7
Інші операційні витрати	134,1	574,5	440,4
Інші витрати		10,4	10,4
Чистий прибуток	317,8	121,0	-196,8

Отже, за даними таблиці з'ясовано, що у 2020 році ТОВ «Креонт» отримало прибуток у розмірі 317,8 тис.грн., а у 2021 році – 121,0 тис.грн., тобто на 196,8 тис.грн менше. При цьому, величина доходу від реалізації продукції збільшилась на 2341,6 тис.грн. Зменшення величини прибутку пов'язано зі збільшенням собівартості реалізованої продукції на 2089,7 тис.грн., та збільшенням величини інших операційних витрат на 440,4 тис.грн.

Показники, що характеризують фінансово-господарську діяльність підприємства наведені у таблиці 2.5.

Таблиця 2.5

Показники ліквідності та фінансової стійкості

ТОВ «Креонт» у 2020-2021 роках

Коефіцієнт	Порядок розрахунку	Значення показника станом на:		Рекомендовані значення коефіцієнта	Різниця
		31.12.2020	31.12.2021		
Коефіцієнт покриття (загальної ліквідності)	оборотні активи / поточні зобов'язання	3,39	3,96	>1	0,57
Коефіцієнт швидкої ліквідності	оборотні активи (мінус запаси) / поточні зобов'язання	2,08	2,16	0,7-1,0	0,08
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	грошові кошти та їх еквіваленти / поточні зобов'язання	0,91	1,61	0,20-0,35	0,7
Коефіцієнт автономії (фінансової незалежності)	власний капітал / підсумок балансу	0,78	0,81	> 0,5	0,03
Коефіцієнт фінансової стійкості	власний капітал / загальна сума зобов'язань	3,53	4,23	> 1,0	0,7
Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами	власні оборотні засоби / матеріальні оборотні активи	2,58	2,19	> 0,1	-0,39
Коефіцієнт ефективності використання активів	чистий прибуток / середня величина активів	0,13	0,14	зростання	0,01
Коефіцієнт ефективності використання власного капіталу	чистий прибуток / середня величина власного капіталу	0,11	0,13	зростання	0,02
Коефіцієнт відношення необоротних і оборотних активів	необоротні активи / оборотні активи	0,33	0,32	-	-0,01

З даних таблиці 2.5 видно, що майже всі коефіцієнти підприємства знаходяться у межах рекомендованих

Так, станом на 01 січня 2021 року коефіцієнт покриття (або його ще називають коефіцієнт загальної ліквідності) становив 3,39 процентних пункти, а на 31 грудня 2021 року він склав 3,96 процентних пункти. Це свідчить про здатність ТОВ «Креонт» погашати свої поточні зобов'язання, а зростання даного показника на 0,5 п.п. характеризується як позитивна тенденція для діяльності підприємства.

Схожа тенденція і з коефіцієнтом швидкої ліквідності. На початок 2021 року коефіцієнт швидкої ліквідності склав 2,08 процентних пункти, а на кінець його значення зросло на 0,08 п.п. до 2,16 процентних пункти. Значення даного коефіцієнта вказує на те, яку частину поточних зобов'язань, за критичних обставин, підприємство зможе погасити за рахунок оборотних активів за умови, якщо запаси будуть неліквідними. Рекомендованим є значення даного показника у діапазоні від 0,7 до 1,0 п.п. Обчислений на ТОВ «Креонт» показник навіть перевищує рекомендоване значення. Аналізуючи структуру оборотних активів досліджуваного підприємства, видно, що таке значення коефіцієнтів швидкої ліквідності пов'язане із значною питомою вагою найбільш ліквідного активу – гроші та їх еквіваленти. Це позитивно характеризує фінансовий стан підприємства та вказує на здатність підприємства відповідати за своїми зобов'язаннями.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності показує, яка частка короткострокових боргових зобов'язань може бути погашена за рахунок грошових коштів. Нормативним є його значення більше одиниці. І на початок 2021 року, і на його кінець значення коефіцієнту абсолютної ліквідності перевищує рекомендоване значення. Так, на початок 2021 року його значення становило 0,91 п.п., а на кінець він збільшився на 0,7 п.п. до рівня 1,61 процентних пункти. Це вказує на наявність можливості на ТОВ «Креонт» погашати свої поточні зобов'язання за рахунок самих ліквідних активів – грошовими коштами та їх еквівалентами.

Для характеристики фінансової незалежності та стійкості ТОВ «Креонт» доцільно використовувати такі показники.

Коефіцієнт автономії (фінансової незалежності) показує, яку частину у загальних вкладеннях у підприємство складає власний капітал. Він характеризує фінансову незалежність підприємства від зовнішніх джерел фінансування його діяльності. Значення даного показника перебуває у межах рекомендованого значення (більше 0,5 п.п.), як на початок 2021 року (0,78 процентних пункти), так і на кінець 2021 року (0,81 процентних пункти). Збільшення зазначеного коефіцієнту на 0,03 процентних пункти характеризується як позитивна динаміка.

Коефіцієнт фінансової стійкості вказує на здатність підприємства залишатись платоспроможним у довгостроковій перспективі. Обчислюється шляхом відношення суми власного капіталу до загальної суми зобов'язань. На ТОВ «Креонт» станом на 01 січня 2021 року даний показник становив 3,53 п.п., а на кінець 2021 року він збільшився до рівня 4,23 п.п. Рекомендованим є його значення більше одиниці. Обчислені коефіцієнти вказують на здатність підприємства залучати зовнішні джерела фінансування.

Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами показує, яка частина матеріальних оборотних активів фінансується за рахунок засобів чистого оборотного капіталу. На ТОВ «Креонт» зазначений показник на кінець 2021 року становить 2,19 процентних пункти, що на 0,39 п.п. менше проти минулого року. Проте, значення даного індикатора перебуває у межах нормативного, що вказує на те, що основна частина матеріальних оборотних активів на підприємстві фінансується за рахунок засобів чистого оборотного капіталу.

Коефіцієнт ефективності використання активів показує, скільки чистого прибутку має підприємство у середньому на кожну гривню загальних вкладень у його діяльність. Цей показник характеризує прибутковість капіталу, яким володіє підприємство, незалежно від джерел

його надходження. Значення даного показника на ТОВ «Креонт» вказує, що станом на 31 грудня 2020 року кожна гривня вкладень у діяльність підприємства приносила 0,13 грн. прибутку, а на кінець 2021 року даний показник становить 0,14 грн. прибутку. Тенденція до зростання даного показника характеризується як позитивна.

Коефіцієнт використання власного капіталу вказує на те, якою є віддача у вигляді прибутку на власний капітал. Чим він більший, тим краще для підприємства. Тому зростання даного індикатора з 0,11 п.п у 2020 році до 0,13 п.п. у 2021 році характеризується як позитивна тенденція.

Коефіцієнт співвідношення необоротних і оборотних активів на ТОВ «Креонт» у 2020 році становив 0,33 п.п., а у 2021 році – 0,32 п.п. Зменшення даного індикатора вказує на втрату корисності активів. Проте, на досліджуваному підприємстві його зниження відбулось не суттєво, тому воно не є критичним.

Отже, всі розраховані показники ліквідності та фінансової незалежності вказують про доволі непоганий фінансовий стан ТОВ «Креонт». Підприємство не залежить від зовнішніх джерел фінансування, здатне погашати свої поточні та довгострокові зобов'язання за рахунок найбільш ліквідних активів. ТОВ «Креонт» було прибуткове як у 2020 році, так і 2021 році. Досліджуване підприємство можна вважати фінансово стійким та фінансово незалежним. Ці чинники характеризують його як інвестиційно привабливе та надійне з боку бізнес-партнерів.

2.2. Облік надходження запасів на ТОВ «Креонт»

На ТОВ «Креонт» облік запасів ведеться за допомогою програми 1с:Бухгалтерія. Первинний облік врегульовано графіком документообrotу, який включає в себе детальний опис напрямку руху первинної документації з обліку запасів – від надходження на підприємство до їх списання (додаток К). Порядок формування первісної вартості запасів та їх облік досліджуване підприємство здійснює з виконанням вимог НС(П)БО 9 «Запаси».

Запаси на підприємство протягом періоду, що підлягав дослідженню надходили шляхом їх придбання, безоплатного отримання та в результаті обміну на подібні активи. Робочим планом рахунків на ТОВ «Креонт» передбачено наступні субрахунки до рахунку 20 «Виробничі запаси»:

- ✚ 201 «Сировина і матеріали основні»;
- ✚ 202 «Сировина і матеріали допоміжні»;
- ✚ 204 «Тара й тарні матеріали»;
- ✚ 205 «Будівельні матеріали»;
- ✚ 207 «Запасні частини»;
- ✚ 209 «Інші матеріали».

За даним фінансової звітності малого підприємства ТОВ «Креонт» станом 31.12.2020р. на обліку підприємства перебувало запасів на суму 315,7тис. грн., у тому числі 211,0 тис. грн. – вартість готової продукції. Станом на 31 грудня 2021 року величина запасів підприємства становила 412,5 тис.грн. Залишків готової продукції на цю дату не було, оскільки ТОВ «Креонт» протягом 4 кварталу 2021 року працювало за замовленнями, які були виконані у повному обсязі і вся готова продукція у грудні 2021 року була вивантаження.

На підставі конкретних господарських операцій прослідкуємо порядок документального оформлення та відображення в обліку операцій з надходження запасів на ТОВ «Креонт».

Так, на підставі договору №15/21 від 30 червня 2021 року, укладеним між ТОВ «Торгівельний будинок «Новіс» та ТОВ «Креонт» здійснюється придбання пакетів п/е (30,5*105) на загальну суму 18060,90 грн., у т.ч. ПДВ – 3010,15 грн., що підтверджене видатковою накладною №4762 від 11 листопада 2021 року (додаток Л). Згідно даних виписок банку та платіжних доручень оплату за даний вид запасів ТОВ «Креонт» провело 12 листопада 2021 року. Транспортування запасів було здійснене за рахунок коштів продавця – ТОВ «ТД «Новіс». В бухгалтерському обліку дана операція знайшла своє відображення наступним чином (таблиця 2.6).

Таблиця 2.6

Порядок відображення в обліку операцій з придбання запасів
у листопаді 2021 року на ТОВ «Креонт»

Зміст господарської операції	Первинний документ	Бухгалтерське проведення		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
Надходження пакетів п/е (30,5/105) на підприємство	Видаткова накладна №4762 від 11.11.21р. (додаток Л)	204 «Тара й тарні матеріали»	631 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	15050,75
Відображено ПДВ у складі вартості запасів	Видаткова накладна №4762 від 11.11.21р. (додаток Л)	644 «Податковий кредит»	631 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	3010,15
Включено суму ПДВ при придбанні запасів до складу податкового кредиту	Податкова накладна №4762 від 11.11.21р.	6411 «Розрахунки з бюджетом за ПДВ»	644 «Податковий кредит»	3010,15
Сплачено постачальнику вартість пакетів п/е (30,5*105)	Платіжне доручення №1547 від 12.11.21р.	631 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»	18060,90

Отже, вартість, за якою пакети п/е (30,5*105) зараховані на баланс ТОВ «Креонт» складає 15050,75 грн.

При прийнятті на склад на ТОВ «Креонт» складається прибутковий ордер №154 від 11 листопада 2021 року (додаток Л2), який засвідчує факт приймання запасів на склад та призначення за ними матеріально-відповідальної особи. У прибутковому ордері зазначається: номер, дата складання, номер складу, найменування товарно-матеріальних цінностей, субрахунок бухгалтерського обліку, ТТН, кількість та вартість оприбуткованого запасу.

Прослідкуємо порядок формування вартості запасів у випадку, коли їх транспортування відбувалось за рахунок покупця. Так, 30 грудня 2021 року ТОВ «Креонт» придбало у того ж покупця – «ТОВ «Торгівельний дім «Новіс» пакети п/е (30,5/105) у кількості 4,74 тис.шт. на загальну суму 19290,85 грн., у т.ч. ПДВ – 3215,14 грн., підтвердженням чому є видаткова

накладна №5610 від 30.12.21р. (додаток Л1). Оплатило вартість придбаних пакетів ТОВ «Креонт» 30 грудня 2021 року. При цьому, підприємство уклало договір з автоперевізником ФОП Ополеник М.І. на доставку плівки до с. Мар'ївка (Компаніївського району). Сума виставленого рахунку склала 1600,0 грн., у т.ч. ПДВ – 266,67 грн. Акт про надані транспортні послуги було підписано 30 грудня 2021 року. Оплата за автопослуги також проведена 30 грудня 2021 року. У таблиці 2.7 представлено порядок відображення даної операції в бухгалтерському обліку та порядок формування вартості запасів.

Таблиця 2.7

Порядок відображення в обліку операцій з придбання запасів
у грудні 2021 року на ТОВ «Креонт»

Зміст господарської операції	Первинний документ	Бухгалтерське проведення		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
Надходження пакетів п/е (30,5/105) на підприємство	Видаткова накладна №5610 від 30.12.21р. (додаток Л1)	204 «Тара й тарні матеріали»	631 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	16075,71
Відображено ПДВ у складі вартості запасів	Видаткова накладна №5610 від 30.12.21р. (додаток Л1)	644 «Податковий кредит»	631 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	3215,14
Включено суму ПДВ при придбанні запасів до складу податкового кредиту	Податкова накладна №5610 від 30.12.21р.	6411 «Розрахунки з бюджетом за ПДВ»	644 «Податковий кредит»	3215,14
Сплачено постачальнику вартість пакетів п/е (30,5*105)	Платіжне доручення №1649 від 30.12.21р.	631 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»	19290,85
Підписання акту наданих автопослуг	Акт №17 від 30.12.21р.	204 «Тара й тарні матеріали»	631 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	1333,33
Відображено ПДВ у складі вартості автопослуг	Акт №17 від 30.12.21р.	644 «Податковий кредит»	631 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	266,67
Включено суму ПДВ від автопослуг до складу	Податкова накладна №17 від 30.12.21р.	6411 «Розрахунки з бюджетом за ПДВ»	644 «Податковий кредит»	266,67

Зміст	Первинний	Бухгалтерське проведення		Сума,
податкового кредиту				
Сплачено постачальнику за автопослуги	Платіжне доручення №1650 від 30.12.21р.	631 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»	1600,00

Отже, на виконання вимог п. 9 Н(П)СБО 9 «Запаси». ТОВ «Креонт» до складу первісної вартості плівки п/е (30,5*105) включило і вартість транспортних витрат на їх доставку. Виходячи з цього, вартість плівки п/е (30,5*105), за якою вона буде поставлена на баланс підприємства складає 16075,71 грн. + 1333,33 грн. = 17409,04 грн.

При передачі на склад даної плівки п/е було складено прибутковий ордер №163 від 30 грудня 2021 року (додаток ЛЗ). Зауваження викликав той, факт, що у даному прибутковому ордері вартість плівки п/е зазначена та, що у видатковій накладній №5610 від 30.12.2021р. Проте, вище було зазначено, що до складу вартості цієї плівки були також включені послуги ФОП Ополеник М.І. на суму 1333,33 грн. Така невідповідність тягне за собою розбіжність між даними бухгалтерського та складського обліку у частині вартості запасів.

Розглянемо ще один випадок придбання запасів у жовтні 2021 року на ТОВ «Креонт» та порядок відображення його в обліку.

Так, 10 жовтня 2021 року ТОВ «Креонт» придбало у постачальника 2 кг бета-каротину на загальну суму 17760,0 грн., у т.ч ПДВ – 2960,0 грн. та у той же день його оплатило. За послуги ПП «Нова пошта» підприємство сплатило 360,0 грн., у т.ч. ПДВ – 60,0 грн. Оплата послуг ЧП «Нова пошта» відбувалось готівкою через підзвітну особу Ігнатова В.Д. В обліку підприємства зазначена операція знаходить своє відображення наступним чином (таблиця 2.8).

Таблиця 2.8

Порядок відображення в обліку операцій з придбання запасів
у жовтні 2021 року на ТОВ «Креонт»

Зміст господарської операції	Первинний документ	Бухгалтерське проведення		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
Надходження Бета-каротину на підприємство	Видаткова накладна №11254 від 10.10.21р.	201 «Сировина і матеріали основні»	631 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	14800,0
Відображено ПДВ у складі вартості запасів	Видаткова накладна №11254 від 10.10.21р.	644 «Податковий кредит»	631 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	2960,0
Включено суму ПДВ при придбанні запасів до складу податкового кредиту	Податкова накладна №4415 від 10.10.21р.	6411 «Розрахунки з бюджетом за ПДВ»	644 «Податковий кредит»	2960,0
Сплачено постачальнику вартість Бета-каротину	Платіжне доручення №1541 від 30.12.21р.	631 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»	17760,0
Відображена вартість послуг	Акт №125487 від 12.10.21р.	91 «Загальновиробничі витрати»	631 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	300,00
Відображено ПДВ у складі вартості автопослуг	Акт №125487 від 12.10.21р.	644 «Податковий кредит»	631 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	60,00
Включено суму ПДВ від автопослуг до складу податкового кредиту	Податкова накладна №125487 від 12.10.21р.	6411 «Розрахунки з бюджетом за ПДВ»	644 «Податковий кредит»	60,00
Сплачено постачальнику за автопослуги	Розрахунковий чек №10002547 від 12.10.21р.	631 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	372 «Розрахунки з підзвітними особами»	360,00

Отже, в даному випадку ТОВ «Креонт» порушило вимоги п. 9 Н(П)СБО 9 «Запаси», оскільки списало вартість послуг ЧП «Нова пошта» на рахунок 91 «Загальновиробничі витрати». Послуги з доставки запасів мають включатись до їх первісної вартості і становити відповідно 14800,0 грн. +

300,0 грн. = 15100,0 грн. ТОВ «Креонт» занизило вартість первісну вартість Бета-каротину на 300,0 грн., завищивши тим самим величину загальновиробничих витрат на цю ж суму.

Також, у жовтні 2021 року ТОВ «Креонт» здійснило придбання 1,254 тонни у ФГ «Компаніївський агроплан» насіння соняшника на загальну суму 38372,40 грн., у т.ч. ПДВ – 6395,40 грн. У цьому ж місяці ТОВ «Креонт» оплатило постачальнику вартість насіння соняшника. При цьому, витрати на доставку склали 1260,0 грн. Доставку здійснював ФОП Брехунець Є.М., який не є платником ПДВ. Крім цього, навантаженням та розвантаженням насіння соняшнику займався співробітник підприємства – вантажник, якому за даний вид робіт було нараховано заробітну плату у сумі 1200,0 грн. Бухгалтерські проведення, які були здійсненні ТОВ «Креонт» представлено у таблиці 2.9.

Таблиця 2.9

Порядок відображення в обліку операцій з придбання запасів
у жовтні 2021 року на ТОВ «Креонт»

Зміст господарської операції	Первинний документ	Бухгалтерське проведення		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
Надходження Бета-каротину на підприємство	Видаткова накладна №711254 від 17.10.2021р.	201 «Сировина і матеріали основні»	631 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	31977,00
Відображено ПДВ у складі вартості запасів	Видаткова накладна №711254 від 17.10.2021р.	644 «Податковий кредит»	631 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	6395,40
Включено суму ПДВ при придбанні запасів до складу податкового кредиту	Податкова накладна №1547 від 17.10.2021р.	6411 «Розрахунки з бюджетом за ПДВ»	644 «Податковий кредит»	6395,40
Сплачено постачальнику вартість насіння соняшника	Платіжне доручення №1245 від 18.11.2021р.	631 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»	38372,40
Відображено вартість витрат на доставку	Акт наданих автомобільних послуг №6 від	201 «Сировина і матеріали основні»	631 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	1260,00

Зміст	Первинний	Бухгалтерське проведення		Сума,
насіння соняшника	17.11.2021р.			
Відображено заробітну плату працівника, що розвантажував соняшник	Бухгалтерська довідка №11 від 17.11.2021р.	201 «Сировина і матеріали основні»	661 «Розрахунки з працівниками з оплати праці»	1200,00
Відображено ЄВСС із заробітної плати працівника, що розвантажував соняшник	Бухгалтерська довідка №11 від 17.11.2021р.	201 «Сировина і матеріали основні»	651 «Розрахунки зі страхування»	264,00

Отже, як видно з таблиці 2.9 вартість запасів, за якою вони зараховані на баланс ТОВ «Креонт» складає: 31977,0 грн. + 1260,0 грн. + 1200, грн. + 264,0 грн. = 34701,0 грн.

У листопаді 2021 року на ТОВ «Креонт» одним із засновників (Базиленко О.І.) було передано 25 кг ортофосфорної кислоти. Зарахування на баланс таких запасів здійснюється з урахуванням вимог НП(С)БО 9 «Запаси» та НП (С)БО 15 «Дохід». Дохід визначається за справедливою вартістю запасів. На ТОВ «Креонт» справедлива вартість визначена на рівні вартості подібних запасів. При цьому, слід враховувати, що витрати, пов'язані з отриманням таких запасів також визначають їх балансову вартість. В обліку досліджуваного підприємства дана операція була проведена таким бухгалтерським проведенням (таблиця 2.10).

Таблиця 2.10

Порядок відображення в обліку операцій з безоплатного отримання запасів у листопаді 2021 року на ТОВ «Креонт»

Зміст господарської операції	Первинний документ	Бухгалтерське проведення		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
Надходження запасів на підприємство	Бухгалтерська довідка №19 від 10.11.2021р.	201 «Сировина і матеріали основні»	718 «Доход від безоплатно одержаних оборотних активів»	408,25

Витрат на доставку ортофосфорної кислоти не було понесено, тому її вартість сформована на основі справедливої вартості аналогічних запасів.

2.3. Облік операцій, пов'язаних з перебуванням запасів на підприємстві

На ТОВ «Креонт» облік операцій, пов'язаних з перебуванням запасів на підприємстві включає в себе облік результатів інвентаризацій, переміщення всередині підприємства та зменшення корисності.

Дослідимо порядок проведення та відображення в обліку результатів інвентаризації запасів на досліджуваному підприємстві.

Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність» передбачено, що інвентаризація запасів має проводитись не рідше одного разу на рік. Її мета полягає у забезпеченні достовірності даних бухгалтерського обліку та їх відповідності фактичним залишкам.

При цьому, ТОВ «Креонт» самостійно визначається періодичність проведення інвентаризації.

На досліджуваному підприємстві остання інвентаризація товарно-матеріальних цінностей проводилась станом на 31 грудня 2021 року. Було видано наказ керівника підприємства із зазначенням об'єктів інвентаризації, строків її проведення та складу інвентаризаційної комісії.

Інвентаризація запасів проводилась у присутності завідувача складом Ігнатова В.Д. Членами інвентаризаційної комісії були: Фоміна Т.В., Дінул О.В., Шкарабан О.М., Жесан О.Д.

Під час проведення інвентаризації використовуються органолептичні прийоми контролю.

Всі запаси ТОВ «Креонт» вносяться до інвентаризаційного опису, фрагмент якого наведено у таблиці 2.11.

Таблиця 2.11

Фрагмент інвентаризаційного опису запасів станом
на 31 грудня 2021 року на ТОВ «Креонт»

Найменування запасів	Субрахунок обліку	Одиниця виміру	Кількість
Насіння соняшника	2011	кг	2015
Гелій марки А	2012	бал.	8
Азот рідкий	2012	т	9
Глина відбільна	2012	т	6
Бета каротин	2012	кг	3
Висококислотний катіон	2012	л	45870
Іонообмінна смола	2012	л	19280
Сіль кам'яна	2012	кг/т	397
Кисень	2012	бал.	31
Кисень	2012	бал.	10
Кисень	2012	бал.	7
Кізелгур	2012	т	2
Натрій бромистий	2012	уп.	8
Ртуть	2012	уп.	4
Н Гексан	2012	л	7
Гріндстед 101	2012	кг	45
Емульгатор	2012	кг	33
Каталізатор	2012	кг	10
Пропіленгліколь	2012	кг	134
Сода каустична	2012	кг	621
Кислота ортофосфорна	2012	кг	165
Сульфанол	2012	кг	79
Сода каустична	2012	кг	292
Кислота ортофосфорна	2012	кг	650
Сульфанол	2012	кг	19
Ацетон	2012	л	99
Ефір діетиловий	2012	л	99
Кислота оцтова	2012	л	15
Хлороформ	2012	л	29
Калій йодистий	2012	кг	2
Реактив Фішера №1	2012	кг	4,025
Крохмаль водорозчинний	2012	кг	0,77

Найменування запасів	Субрахунок обліку	Одиниця виміру	Кількість
Кислота сірчана	2012	кг	10
Гідроокис калію	2012	уп.	10
Кислота сірчана	2012	уп.	6
Кислота лимонна	2012	кг	914
Скотч	2012	шт./м	19541
Пакет т/у	204	шт.	20854
Пакет т/у	204	шт.	20415

Після складання інвентаризаційного опису дані передаються до бухгалтерії ТОВ «Креонт», і на підставі них здійснюється звірення фактичної наявності зі зафіксованими в обліку. За наявності відхилень, встановлюються їх причини та приймаються відповідні рішення. Фрагмент звірювальної відомості наведено у таблиці 2.12.

Таблиця 2.12

Фрагмент звірювальної відомості з інвентаризації запасів
станом на 31 грудня 2021 року на ТОВ «Креонт»

Найменування запасів	Субрахунок обліку	Одиниця виміру	Фактична наявність	За даними обліку	Інвентаризаційна різниця
Насіння соняшника	2011	кг	2015	2127	-112
Гелій марки А	2012	бал.	8	8	0
Азот рідкий	2012	т	9	9	0
Глина відбільна	2012	т	6	6	0
Бета каротин	2012	кг	3	3	0
Висококислотний катіон	2012	л	45870	45870	0
Іонообмінна смола	2012	л	19280	19280	0
Сіль кам'яна	2012	кг/т	397	421	-24
Кисень	2012	бал.	31	31	0
Кисень	2012	бал.	10	10	0
Кисень	2012	бал.	7	7	0
Кізельгур	2012	т	2	2	0

Найменування запасів	Субрахунок обліку	Одиниця виміру	Фактична наявність	За даними обліку	Інвентаризаційна різниця
Натрій бромистий	2012	уп.	8	8	0
Ртуть	2012	уп.	4	4	0
Н Гексан	2012	л	7	7	0
Гріндстед 101	2012	кг	45	45	0
Емульгатор	2012	кг	33	33	0
Каталізатор	2012	кг	10	10	0
Пропіленгліколь	2012	кг	134	134	0
Сода каустична	2012	кг	621	621	0
Кислота ортофосфорна	2012	кг	165	165	0
Сульфанол	2012	кг	79	79	0
Сода каустична	2012	кг	292	324	-32
Кислота ортофосфорна	2012	кг	650	646	+4
Сульфанол	2012	кг	19	19	0
Ацетон	2012	л	99	99	0
Ефір діетиловий	2012	л	99	99	0
Кислота оцтова	2012	л	15	15	0
Хлороформ	2012	л	29	29	0
Калій йодистий	2012	кг	2	2	0
Реактив Фішера №1	2012	кг	4,025	4,025	0
Крохмаль водорозчинний	2012	кг	0,77	0,77	0
Кислота сірчана	2012	кг	10	10	0
Гідроокис калію	2012	уп.	10	10	0
Кислота сірчана	2012	уп.	6	5	+1
Кислота лимонна	2012	кг	914	914	0
Скотч	2012	шт./м	19541	19541	0
Пакет т/у	204	шт.	20854	20854	0
Пакет т/у	204	шт.	20415	20415	0

Отже, за даними звірювальної відомості виявлено інвентаризаційні різниці як вигляді нестач, так і вигляді надлишків по таким позиціям товарно-матеріальних цінностей:

- насіння соняшника – нестача 112 кг;
- сіль кам'яна – нестача 24 кг;

- сода каустична – 32 кг;
- кислота ортофосфорна – надлишок 4 кг;
- кислота сірчана – надлишок 1 упаковка.

Наступним етапом є визначення вартості недостач та лишків, з'ясування причин їх виникнення та встановлення винних осіб. У таблиці 2.13 представлено вартісний розрахунок сум недостачі та лишків.

Таблиця 2.13

Розрахунок вартості недостач та надлишків, виявлених у результаті інвентаризації на ТОВ «Креонт» станом на 31 грудня 2021 року

Вид запасів	Одиниця виміру	Фактична наявність	За даними обліку	Різниця	Облікова ціна, грн.	Облікова вартість, грн.	
						Недостач	Лишків
насіння соняшника	кг	2015	2127	-112	25,50	2856,0	
сіль кам'яна	кг	397	421	-24	4,08	97,92	
сода каустична	кг	292	324	-32	8,67	277,44	
кислота ортофосфорна	кг	650	646	+4	16,33		65,32
кислота сірчана	уп.	6	5	+1	5,05		5,05
Разом						3231,36	70,37

Як видно із розрахунку, наведеному у таблиці 2.13 загальна сума недостачі за результатами інвентаризації на ТОВ «Креонт» склала 3231,36 грн., у сума лишків – 70,37 грн.

Зазначені інвентаризаційні різниці повинні бути відображені в обліку підприємства належним чином. Але перед цим необхідно з'ясувати наявність винних осіб за виявлені суми недостачі. За поясненням матеріально-відповідальної особи завідувача складом Ігнатова В.Д. недостача насіння соняшника перебуває у межах норм природних втрат. Бухгалтерією підприємства проаналізовано Норми природних втрат олійних культур при зберіганні (таблиця 2.14).

Таблиця 2.14

**Норми природних втрат олійних культур
при зберіганні на переробних підприємства**

Назва олійної культури	Строк зберігання	На складах		На елеваторах	На пристосованих майданчиках
		насіпом	у тарі		
Насіння соняшнику	3 міс.	0,20	0,12	0,14	0,24
	6 міс.	0,25	0,15	0,18	0,30
	1 рік	0,30	0,20	0,23	-

Виходячи із наведених у таблиці 2.14, норм природних втрат насіння соняшника з'ясовано, що, оскільки воно зберігається протягом 3 місяців, на складі насіпом, то норма його природних втрат в даному випадку має становити 0,20 відсотків від загальної кількості. Тому, недостача насіння соняшника у межах норм природних втрат – $2127 \text{ кг} * 20\% = 425,4 \text{ кг}$. Отже, виявлена недостача перебуває у межах норм природних втрат. Це не дозволяє підприємству віднести відповідальність за недостачу на Ігнатова В.Д.

У бухгалтерському обліку ТОВ «Креонт» операція з відображення недостачі насіння соняшника за результатами інвентаризації наведена у таблиці 2.15.

Таблиця 2.15

**Порядок відображення недостачі насіння соняшника, виявленої у результаті
інвентаризації у межах норм природних втрат на ТОВ «Креонт»**

Зміст господарської операції	Бухгалтерське проведення		Сума, грн.
	Дебет	Кредит	
Списання недостачі насіння соняшника у межах природних втрат	947 «Нестачі і втрати від псування цінностей»	2011 «Насіння соняшнику»	2856,0

Стосовно недостачі солі кам'яної, то бухгалтерією досліджуваного підприємства з'ясовано, що норми природних втрат для другої зони складає 0,15 відтоків при її зберіганні більше року. Отже, недостача кам'яної солі складає також перебуває у межах норм природних втрат: $421 \text{ кг} * 15\% =$

63,15 кг. В бухгалтерському обліку ТОВ «Креонт» дана операція відображена бухгалтерським проведенням, представленим у таблиці 2.16.

Таблиця 2.16

Порядок відображення недостачі солі кам'яної, виявленої у результаті інвентаризації у межах норм природних втрат на ТОВ «Креонт»

Зміст господарської операції	Бухгалтерське проведення		Сума, грн.
	Дебет	Кредит	
Списання недостачі солі кам'яної у межах природних втрат	947 «Нестачі і втрати від псування цінностей»	2012 «Сіль кам'яна»	97,92

При дослідженні інвентаризаційної різниці за таким видом товарно-матеріальних цінностей, як сода каустична, бухгалтерією підприємства вставлено, що дотримання умова зберігання відсоток природних втрат за нею становить 8 відсотків. Отже, недостача соди каустичної становить:

- у межах норм природних втрат: $324 \text{ кг} * 8\% = 25,92 \text{ кг}$, що у вартісному еквіваленті за обліковими цінами складає $(25,92 \text{ кг} * 8,67 \text{ грн.}) = 224,73 \text{ грн.}$;
- зверх норм природних втрат: $(32 \text{ кг} - 25,92 \text{ кг}) = 6,08 \text{ кг}$, що у вартісному виразі складає 52,71 грн.

Дана недостача була віднесена на завідувача складом Ігнатова В.Д., який визнав свою вину. За його поясненням, він взяв додому 6 кг соди для власних потреб, хотів повернути, але до початку інвентаризації не встиг. В обліку ТОВ «Креонт» дана інвентаризаційні різниця відображена наступним чином (таблиця 2.17).

Таблиця 2.17

Порядок відображення недостачі соди каустичної, виявленої у результаті інвентаризації на ТОВ «Креонт» зі встановленням винної особи

Зміст господарської операції	Бухгалтерське проведення		Сума, грн.
	Дебет	Кредит	
Списання недостачі соди каустичної у межах природних втрат	947 «Нестачі і втрати від псування цінностей»	2012 «Сода каустична»	224,73

Зміст господарської операції	Бухгалтерське проведення		Сума,
	Дебет	Кредит	
Списання недостачі соди каустичної зверх норм природних втрат	947 «Нестачі і втрати від псування цінностей»	2012 «Сода каустична»	52,71
Нараховане умовне податкове зобов'язання з ПДВ від суми недостачі соди каустичної зверх норм природних втрат	949 «Інші витрати операційної діяльності»	6413 «Податок на додану вартість»	10,54
Віднесено суму недостачі соди каустичної на позабалансовий рахунок	072 «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей»		52,71
Встановлено винну особу у недостачі соди каустичної	375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків»	716 «Відшкодування раніше списаних активів»	52,71
Списано суму недостачі з позабалансового рахунку		072 «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей»	52,71
Збиток від недостачі соди каустичної відшкодовано Ігнатовим В.Д.	301 «Каса в національній валюті»	375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків»	52,71

Як було зазначено, вище у процесі інвентаризації на ТОВ «Креонт» також виявлено надлишки кислоти ортофосфорної та кислоти сірчаної. Така ситуація виникла через несвоєчасне надходження на підприємство первинних документів, на підставі яких здійснюється оприбуткування товарно-матеріальних цінностей на склад. Урегульована інвентаризаційна різниця шляхом складання таких бухгалтерських проведення 2.18.

Таблиця 2.18

Порядок відображення в обліку надлишків кислоти ортофосфорної та кислоти сірчаної, виявлених у результаті інвентаризації на ТОВ «Креонт» за результатами інвентаризації

Зміст господарської операції	Бухгалтерське проведення		Сума, грн.
	Дебет	Кредит	
Оприбутковано надлишки кислоти ортофосфорної	2012 «Кислота ортофосфорна»	719 «Інші доходи від операційної діяльності»	65,32
Оприбутковано надлишки кислоти сірчаної	2012 «Кислота сірчана»	719 «Інші доходи від операційної діяльності»	5,05

Протягом періоду, що підлягав дослідженню на ТОВ «Креонт» був випадок проведення уцінки запасів. Так, у липні 2021 року було видано наказ про проведення огляду запасів з метою встановлення їх реальної вартості. Спеціально створена комісія у складі керівника, головного бухгалтера та економіста ТОВ «Креонт», визначила чисту реалізаційну вартість запасів та вирішила здійснити їх уцінку. Запаси, які було вирішено уцінити, є застарілими (вийшов термін придатності). Комісія вирішила їх не списувати зовсім з балансу, оскільки свої первісні властивості вони, звичайно, втратили, але можуть бути використані для інших господарських цілей – сіль може бути використані для посипання території підприємства у зимовий період, а кислота оцтова – для миття вікон. Перелік таких запасів із зазначенням їх облікової вартості та чистої реалізаційної вартості наведено у таблиці 2.19.

Таблиця 2.19

Перелік запасів, що підлягали уцінці через втрату терміну придатності у липні 2021 року на ТОВ «Креонт»

Вид запасів	Кількість	Облікова ціна, грн.	Чиста реалізаційна ціна, грн.	Сума уцінки, грн.
Сіль кам'яна	34	4,08	1,50	87,72
Кислота оцтова	7	19,77	10,00	68,39
Разом				156,11

На підставі рішення комісії складається акт уцінки, один примірник якого передається на склад матеріально-відповідальній особі, другий – до бухгалтерії підприємства. Як видно з даних таблиці 2.19, загальна сума уцінки запасів на ТОВ «Креонт» у липні 2021 року складала 156,11 грн. відображення даної операції в обліку має свої особливості, які наведені у таблиці 2.20.

Таблиця 2.20

Порядок відображення в обліку уцінки запасів у зв'язку із втратою терміну їх придатності на ТОВ «Креонт» у липні 2021 року

Зміст господарської операції	Бухгалтерське проведення		Сума, грн.
	Дебет	Кредит	
Відображено уцінку солі кам'яної	946 «Втирати від знецінення запасів»	2012 «Сіль кам'яна»	87,72
Відображено уцінку кислоти оцтової	946 «Втирати від знецінення запасів»	2012 «Кислота оцтова»	68,39

Також на ТОВ «Креонт» мав місце випадок, коли у червні 2021 року було аварійно вимкнене світло на території, де розташовано виробничі потужності підприємства, що призвело до вимкнення холодильника, де зберігався сульфанол у кількості 12 кг за обліковою ціною 59,40 грн. на загальну суму 712,80 грн. У результаті недотримання температурного режиму його властивості було втрачено. Тому комісією було вирішено списати даний вид товарно-матеріальних цінностей як такий, що вже не є придатним до використання. Так, Було складено відповідний акт, а в обліку підприємства було здійснено такі бухгалтерські проведення (таблиця 2.21).

Таблиця 2.21

Порядок відображення в обліку списання запасів у зв'язку із їх псування на ТОВ «Креонт» у червні 2021 року

Зміст господарської операції	Бухгалтерське проведення		Сума, грн.
	Дебет	Кредит	
Списано вартість зіпсованого сульфанола	947 «Нестачі і втрати від псування цінностей»	2012 «Сульфанол»	712,80
Віднесено суму зіпсованого сульфанола на позабалансовий рахунок	072 «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей»		712,80

При вивченні складу запасів, нами була звернута увага на порядок відображення певних видів запасів на рахунку бухгалтерського обліку 20 «Виробничі запаси». Так, наприклад, ми вважаємо, що скотч є тарним

матеріалом, що використовується для пакування готової продукції. Тому його відображення на рахунку 2012 «Основна сировина і матеріали» є некоректним. Правильним буде його відображення на рахунку 204 «тара і тарні матеріали».

Вважаємо за необхідне здійснити узагальнену оцінку системи складського господарства на ТОВ «Креонт». Так, при перебуванні на підприємстві, під час проходження переддипломної практики, нами виявлено наступне:

- + за складами підприємство закріплено матеріально-відповідальних осіб;
- + склад охороняється сторожем підприємства без залучення охоронних підприємств та без сигналізації;
- + доступ до складу необмежений за відсутності матеріально-відповідальної особи (приміщення не опломбовується);
- + на складах система схоронності запасів за деякими з них не відповідає термальному режиму та мікроклімату;
- + за деякими видами запасів не дотримуються умови складування;
- + на підприємстві дотримано вимоги щодо розміщення запасів за номенклатурою;
- + відсутня система адресного пошуку запасів;
- + на підприємстві діє затверджений документооборот запасів при їх прийманні, переміщенні та списанні;
- + на підприємстві функціонує система лабораторних досліджень запасів;
- + оформлення первинної складської документації здійснюється у відповідності до вимог законодавства на внутрішніх розпорядчих документів керівництва;
- + інвентаризація запасів здійснюється належним чином.

Отже, у цілому складське господарство на ТОВ «Креонт» можна охарактеризувати як задовільне, але мають місце певні недоліки, на які нами була звернута увагу керівництва досліджуваного підприємства.

2.4. Облік списання запасів на ТОВ «Креонт»

На ТОВ «Креонт» до операцій, пов'язаних з вибуттям запасів відносяться наступні:

- + списанні у виробництво;
- + продаж за грошові кошти;
- + безоплатна передача.

Оскільки ТОВ «Креонт» є виробничим підприємством, що займається переробкою насіння соняшника, воно здійснює його списання у виробництво. На досліджуваному підприємстві при списанні основного виду сировини – насіння соняшника, у виробництво використовується метод середньозваженої собівартості. Порядок визначення вартості, за якою списується насіння соняшника в переробку представлений у таблиці 2.22.

Таблиця 2.22

Механізм визначення вартості списання насіння соняшника
на переробку за методом середньозваженої собівартості
на ТОВ «Креонт» у липні-серпні 2021 року

Показник	Кількість, кг	Ціна за 1 кг, грн.	Облікова вартість, грн.
Залишок насіння соняшника на 01.07.2021р.	4052	21,40	86712,80
НАДХОДЖЕННЯ за липень 2021р.			
04.07.2021	1890	23,80	44982,00
12.07.2021	2564	23,95	61407,80
СПИСАННЯ В ПЕРЕРОБКУ за липень 2021р.			
15.07.2021	3940	22,70	89438,00
Залишок насіння соняшника на 01.08.2021р.	4566	22,70	103648,20
НАДХОДЖЕННЯ за серпень 2021р.			
12.08.2021	1500	25,40	38100,00
24.08.2021	3120	25,10	78312,00
СПИСАННЯ В ПЕРЕРОБКУ за серпень 2021р.			
28.08.2021	7860	23,95	188247,00
Залишок насіння соняшника на 01.09.2021р.	1326	23,95	31757,70

Отже, як видно з даних таблиці 2.22 вартість списання насіння соняшника в переробку визначається за таким алгоритмом:

- 1) визначається вартість насіння соняшника на початок липня 2021 року:
 $4052 \text{ кг} * 21,40 \text{ грн.} = 86712,0 \text{ грн.}$
- 2) визначається вартість насіння соняшника, що надійшла:
 $1890 \text{ кг} * 23,80 \text{ грн.} = 44982,0 \text{ грн.}$
 $2564 \text{ кг} * 23,95 = 61407,80 \text{ грн.}$
 Разом за липень 2021 року – 106389,80 грн.
- 3) Додається вартість залишку на початок липня 2021 року і вартість соняшника, що надійшла протягом липня 2021 року:
 $86712,0 \text{ грн.} + 106389,80 \text{ грн.} = 193101,80 \text{ грн.}$
- 4) Додається кількісна величина залишку соняшника та кількість його надходження:
 $4052 \text{ кг} + 1890 \text{ кг} + 2564 \text{ кг} = 8506 \text{ кг}$
- 5) Для визначення ціни списання відносимо вартість залишку на придбаного насіння соняшнику до кількісного виразу залишку на придбання:
 $193101,8 \text{ грн.} : 8506 \text{ кг} = 22,70 \text{ грн.}$
- 6) Вартість, за якою насіння соняшнику буде списано в переробку для виробництва олій соняшnikової становитиме:
 $3940 \text{ кг} * 22,70 \text{ грн.} = 89438,0 \text{ грн.}$

Подібним чином визначається і вартість списання насіння соняшника в переробку у серпні 2021 року. Середньозважена собівартість списаного у серпні 2021 року насіння соняшника у виробництво становитиме:

$$\frac{(4566 \text{ кг} * 22,70 \text{ грн.} + 1500 \text{ кг} * 25,40 \text{ грн.} + 3120 \text{ кг} * 25,1 \text{ грн.})}{(4566 \text{ кг} + 1500 \text{ кг} + 3120 \text{ кг})}$$

Отже, ціна списання соняшника у серпні 2021 року складає 23,95 грн., а вартість –

Списання запасів у виробництво оформляється накладними-вимогами, на підставі яких здійснюються відповідні бухгалтерські проведення (таблиця 2.23).

Таблиця 2.23

Порядок відображення в бухгалтерському обліку ТОВ «Креонт»
операцій зі списання насіння соняшника в переробку
у липні-серпні 2021 року

Зміст господарської операції	Бухгалтерське проведення		Сума, грн.
	Дебет	Кредит	
Списано насіння соняшника в переробку у липні 2021 року	23 «Виробництво»	2011 «Насіння соняшника»	89438,00
Списано насіння соняшника в переробку у серпні 2021 року	23 «Виробництво»	2011 «Насіння соняшника»	188247,00

У таблиці 2.24 нами прослідковано формування собівартості списання запасів за іншим видом товарно-матеріальних цінностей.

Таблиця 2.24

Механізм визначення вартості списання іонообмінної смоли
у виробництво за методом середньозваженої собівартості
на ТОВ «Креонт» у липні-серпні 2021 року

Показник	Кількість, кг	Ціна за 1 кг, грн.	Облікова вартість, грн.
Залишок іонообмінної смоли на 01.07.2021р.	5186	0,22	1140,92
НАДХОДЖЕННЯ за липень 2021р.			
01.07.2021	2587	0,36	931,32
02.07.2021	6300	0,38	2394,00
СПИСАННЯ У ВИРОБНИЦТВО за липень 2021р.			
15.07.2021	8140	0,32	2604,80
Залишок іонообмінної смоли на 01.08.2021р.	5933	0,32	1898,56
НАДХОДЖЕННЯ за серпень 2021р.			
10.08.2021	1800	0,4	720,00
24.08.2021	3100	0,4	1240,00
СПИСАННЯ У ВИРОБНИЦТВО за серпень 2021р.			
28.08.2021	9700	0,35	3395,00
Залишок іонообмінної смоли на 01.09.2021р.	1133	0,35	396,55

В обліку досліджуваного підприємства списання у виробництво іонообмінною смоли відображено наступним чином (таблиця 2.25).

Таблиця 2.25

Порядок відображення в бухгалтерському обліку ТОВ «Креонт»
операцій зі списання у виробництво іонообмінної смоли
у липні-серпні 2021 року

Зміст господарської операції	Бухгалтерське проведення		Сума, грн.
	Дебет	Кредит	
Списано іонообмінну смолу у виробництво у липні 2021 року	23 «Виробництво»	2012 «Іонообмінна смола»	2604,80
Списано іонообмінну смолу у виробництво у серпні 2021 року	23 «Виробництво»	2012 «Іонообмінна смола»	3395,00

У таблиці 2.26 нами прослідковано формування собівартості списання запасів за таким видом товарно-матеріальних цінностей, як пропіленгліколь.

Таблиця 2.26

Механізм визначення вартості списання пропіленгліколя
у виробництво за методом середньозваженої собівартості
на ТОВ «Креонт» у липні-серпні 2021 року

Показник	Кількість, кг	Ціна за 1 кг, грн.	Обліко ва вартість, грн.
Залишок пропіленгліколя на 01.07.2021р.	134	26,51	3552,34
НАДХОДЖЕННЯ за липень 2021р.			
12.07.2021	120	23,12	2774,4
15.07.2021	50	24,8	1240
СПИСАННЯ У ВИРОБНИЦТВО за липень 2021р.			
15.07.2021	174	24,89	4330,86
Залишок пропіленгліколя на 01.08.2021р.	130	24,89	3235,7
НАДХОДЖЕННЯ за серпень 2021р.			
05.08.2021	25	24,8	620
13.08.2021	25	24,8	620
СПИСАННЯ У ВИРОБНИЦТВО за серпень 2021р.			
20.08.2021	161	24,87	4004,07
Залишок пропіленгліколя на 01.09.2021р.	19	24,87	472,53

В обліку досліджуваного підприємства списання у виробництво пропіленгліколя відображено наступним чином (таблиця 2.27).

Таблиця 2.27

Порядок відображення в бухгалтерському обліку ТОВ «Креонт»
операцій зі списання у виробництво пропіленгліколя
у липні-серпні 2021 року

Зміст господарської операції	Бухгалтерське проведення		Сума, грн.
	Дебет	Кредит	
Списано пропіленгліколь у виробництво у липні 2021 року	23 «Виробництво»	2012 «Іонообмінна смола»	4330,86
Списано пропіленгліколь у виробництво у серпні 2021 року	23 «Виробництво»	2012 «Іонообмінна смола»	4004,07

У таблиці 2.28 нами прослідковано формування собівартості списання запасів за таким видом товарно-матеріальних цінностей, як сульфанол.

Таблиця 2.28

Механізм визначення вартості списання сульфанола
у виробництво за методом середньозваженої собівартості
на ТОВ «Креонт» у липні-серпні 2021 року

Показник	Кількість, кг	Ціна за 1 кг, грн.	Облікова вартість, грн.
Залишок сульфанола на 01.07.2021р.	78	58,15	4535,7
НАДХОДЖЕННЯ за липень 2021р.			
12.07.2021	13	56,00	728,00
13.07.2021	5	56,00	280,00
СПИСАННЯ У ВИРОБНИЦТВО за липень 2021р.			
15.07.2021	63	57,75	3638,25
Залишок сульфанола на 01.08.2021р.	33	57,75	1905,75
НАДХОДЖЕННЯ за серпень 2021р.			
09.08.2021	25	56,00	1400,00
10.08.2021	30	56,00	1680,00
СПИСАННЯ У ВИРОБНИЦТВО за серпень 2021р.			
20.08.2021	74	56,66	4192,84
Залишок сульфанола на 01.09.2021р.	14	56,66	793,24

В обліку досліджуваного підприємства списання у виробництво сульфанола відображено наступним чином (таблиця 2.29).

Таблиця 2.29

Порядок відображення в бухгалтерському обліку ТОВ «Креонт»
операцій зі списання у виробництво сульфанола
у липні-серпні 2021 року

Зміст господарської операції	Бухгалтерське проведення		Сума, грн.
	Дебет	Кредит	
Списано сульфанол у виробництво у липні 2021 року	23 «Виробництво»	2012 «Іонообмінна смола»	3638,25
Списано сульфанол у виробництво у серпні 2021 року	23 «Виробництво»	2012 «Іонообмінна смола»	4192,84

У таблиці 2.30 нами прослідковано формування собівартості списання запасів за таким видом товарно-матеріальних цінностей, як ефір діетиловий.

Таблиця 2.30

Механізм визначення вартості списання ефіру діетилового
у виробництво за методом середньозваженої собівартості
на ТОВ «Креонт» у липні-серпні 2021 року

Показник	Кількість, кг	Ціна за 1 кг, грн.	Облікова вартість, грн.
Залишок ефіру діетилового на 01.07.2021р.	102	66,37	6769,74
НАДХОДЖЕННЯ за липень 2021р.			
12.07.2021	10	65,00	650,00
13.07.2021	15	66,00	990,00
СПИСАННЯ У ВИРОБНИЦТВО за липень 2021р.			
15.07.2021	29	66,22	1920,38
Залишок ефіру діетилового на 01.08.2021р.	98	66,22	6489,56
НАДХОДЖЕННЯ за серпень 2021р.			
09.08.2021	12	66,00	792,00
10.08.2021	15	66,00	990,00
СПИСАННЯ У ВИРОБНИЦТВО за серпень 2021р.			
20.08.2021	29	66,17	1918,93
Залишок ефіру діетилового на 01.09.2021р.	96	66,17	6352,32

В обліку досліджуваного підприємства списання у виробництво ефіру діетилового відображено наступним чином (таблиця 2.31).

Таблиця 2.31

Порядок відображення в бухгалтерському обліку ТОВ «Креонт»
операцій зі списання у виробництво ефіра діетилового
у липні-серпні 2021 року

Зміст господарської операції	Бухгалтерське проведення		Сума, грн.
	Дебет	Кредит	
Списано ефіра діетилового у виробництво у липні 2021 року	23 «Виробництво»	2012 «Іонообмінна смола»	1920,38
Списано ефіра діетилового у виробництво у серпні 2021 року	23 «Виробництво»	2012 «Іонообмінна смола»	1918,93

Протягом періоду, що підлягав дослідженню на ТОВ «Креонт» мали місце випадки продажу запасів за грошові кошти. Прослідкуємо порядок оформлення даних операцій та відображення їх в обліку ТОВ «Креонт».

Протягом періоду, що підлягав дослідженню, ТОВ «Креонт» декілька разів здійснювало продаж запасів на сторону. У частині відображення в обліку дані операції відрізняються від продажу готової продукції, а тому зупинимось на них більш докладно з розглядом конкретних прикладів.

Так, 15 травня 2021 року ТОВ «Креонт» здійснює реалізацію насіння соняшника СФГ «Берегиня» (с. Губівка, Компаніївський район) у кількості 220 кг на загальну суму 7920,0 грн., у т.ч. ПДВ – 1320,0 грн., підтвердженням чому видаткова накладна №16 від 15.05.2021р. (додаток Н) та товарно-транспортна накладна №19 від 15.05.2021р. Надходження коштів за реалізоване насіння соняшника відбулось 15.05.2021р. В бухгалтерському обліку ТОВ «Креонт» дана господарська операція відображена наступним чином (таблиця 2.32). Для розрахунків з покупцями, що придбавають не готову продукцію підприємства на ТОВ «Креонт» робочим планом рахунків передбачено рахунок 377 «Розрахунки з іншими дебіторами».

Таблиця 2.32

Порядок відображення в обліку реалізації запасів (насіння соняшника)
на ТОВ «Креонт» у травні 2021 року

Зміст господарської операції	Бухгалтерське проведення		Сума, грн.
	Дебет	Кредит	
Відображено відвантаження насіння соняшнику покупцю	377 «Розрахунки з іншими дебіторами»	712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів»	7920,0
Відображено податкове зобов'язання з ПДВ від реалізації насіння соняшника	712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів»	6413 «Податок на додану вартість»	1320,0
Надходження коштів на поточний рахунок від СФГ «Берегиня»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»	377 «Розрахунки з іншими дебіторами»	7920,0
Списана собівартість реалізованого насіння соняшника	943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів»	2011 «Насіння соняшника»	7788,0
Списання доходу від реалізації насіння соняшника на фінансовий результат	712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів»	791 «Результат операційної діяльності»	6600,0
Списанні собівартості реалізованого насіння соняшника на фінансовий результат	791 «Результат операційної діяльності»	943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів»	7788,0

Отже, якщо визначити фінансовий результат за даною окремою господарською операцією, то стає зрозуміло, що вона для ТОВ «Креонт» була збиткова: 6600,0 грн. – 7788,0 грн. = 1188,0 грн. Це пов'язано з тим, що підприємство здійснило продаж насіння соняшника нижче його собівартості.

Також, як показують дані таблиці 2.30, за операцією з продажу насіння соняшника ТОВ «Креонт» нарахувало податкове зобов'язання з податку на додану вартість від вартості продажу, спираючись на договірну ціну. Отже, сума податкового зобов'язання з ПДВ склала 1320,0 грн., підтвердженням чому є податкова накладна №145 від 15.05.2021р.

Проте, аналізуючи вимоги пп. 188.1 Податкового кодексу України, можна дійти висновку що базою оподаткування операцій з постачання товарів є їх договірна вартість, але не нижча ціни їх придбання. Продаж

нижче ціни придбання податкові органи розцінюють як операції, що не мають ділової мети. Виходячи з цього, у даному випадку ТОВ «Креонт» повинно було нарахувати податкове зобов'язання від ціни, що є більшою. У нашому випадку – це ціна придбання (або собівартість насіння соняшника). Отже, досліджуване підприємство повинно було нарахувати ПДВ двома частина:

- 1) ПДВ від суми продажу 7920,0 грн. : 6 = 1320,0 грн. (податкова накладна №145 від 15.05.2021р., виписана на СФГ «Берегиня» на суму 7920,0 грн., у т.ч. ПДВ – 1320,0 грн.)
- 2) ПДВ від суми перевищення собівартості насіння соняшника над ціною продажу: (7788,0 грн. – 6600,0 грн.) * 20% = 237,60 грн. (при цьому на суму умовного продажу виписується податкова накладна з типом причини у верхньому лівому кутку балка податкової накладної «15»).

У бухгалтерському обліку досліджуваного підприємства таке донарахування ПДВ від умовного продажу слід відображати бухгалтерським проведенням: Дебет 949 «Інші витрати операційної діяльності» Кредит 6413 «Розрахунки з бюджетом за податком на додану вартість» на суму 237,60 грн.

Тому, нами рекомендовано ТОВ «Креонт» донараховати податкове зобов'язання з ПДВ за даною операцією, виписати та зареєструвати в ЄРПН податкову накладну, скласти та подати до органів ДПС Уточнюючу Податкову декларацію з податку на додану вартість.

Продаж запасів також було здійснено і у червні 2021 року. Так, ТОВ «Креонт» здійснило реалізацію насіння соняшника ТОВ «Полтавське» (с. Полтавка, Компаніївський район) на загальну 52200,0 грн., у т.ч. ПДВ – 8700,0 грн., підтвердженням чому є видаткова накладна №16 від 19.06.2021р. (додаток Н1) та товарно-транспортна накладна № 24 від 19.06.2021р. При цьому, ТОВ «Полтавське» перерахувало на поточний рахунок досліджуваного підприємства 52200,0 грн. 10.06.2021р. у якості передоплати. ТОВ «Креонт» виписало та зареєструвало в ЄРПН податкову накладну 10 червня 2021 року на суму 52200,0 грн., у т.ч. ПДВ – 8700,0 грн. У

бухгалтерському обліку підприємство відобразило дану операцію проведеннями, представленими у таблиці 2.33.

Таблиця 2.33

Порядок відображення в обліку реалізації запасів (насіння соняшника)
на ТОВ «Креонт» у червні 2021 року

Зміст господарської операції	Бухгалтерське проведення		Сума, грн.
	Дебет	Кредит	
Надходження передоплати на поточний рахунок від ТОВ «Полтавське» (10.06.2021р.)	311 «Поточні рахунки в національній валюті»	377 «Розрахунки з іншими дебіторами»	52200,0
Відображено податкове зобов'язання з ПДВ від суми передоплати (10.06.2021р.)	643 «Податкове зобов'язання»	6413 «Податок на додану вартість»	8700,0
Відображено відвантаження насіння соняшнику покупцю (19.06.2021р.)	377 «Розрахунки з іншими дебіторами»	712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів»	52200,0
Відображено податкове зобов'язання з ПДВ від реалізації насіння соняшника	712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів»	643 «Податкове зобов'язання»	8700,0
Списана собівартість реалізованого насіння соняшника	943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів»	2011 «Насіння соняшника»	53215,0
Списання доходу від реалізації насіння соняшника на фінансовий результат	712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів»	791 «Результат операційної діяльності»	43500,0
Списанні собівартості реалізованого насіння соняшника на фінансовий результат	791 «Результат операційної діяльності»	943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів»	53215,0

Отже, ТОВ «Креонт» припустилось такої ж помилки, як і у травні 2021 року. Для донарахування ПДВ від умовного продажу необхідно:

- 1) визначити різницю між доходом від реалізації та собівартістю насіння соняшника: $43500,0 \text{ грн.} - 53215,0 \text{ грн.} = 9715,0 \text{ грн.}$
- 2) на суму перевищення собівартості над доходом від фактичної реалізації донарахувати ПДВ: $9715,0 \text{ грн.} * 20\% = 1943,0 \text{ грн.};$
- 3) в обліку відобразити ПДВ від «умовного» продажу проведенням:
Дебет 949 «Інші витрати операційної діяльності» Кредит

6413 «Розрахунки з бюджетом за податком на додану вартість» на суму 237,60 грн.

- 4) скласти та зареєструвати в ЄРПН податкову накладну на суму умовного продажу з кодом причини «15»;
- 5) скласти та подати до органів ДПС Уточнюючу податкову декларацію з ПДВ.

Отже, через недотримання вимог пп. 188.1 Податкового кодексу України ТОВ «Креонт» занизило величину податкового зобов'язання з ПДВ: за травень 2021 року – на 237,60 грн., у червні 2021 року – на 1943,0 грн.

Нами рекомендовано ТОВ «Креонт» переглянути всі інші постачання запасів, якщо такі були, та перевірити порядок формування податкового зобов'язання з ПДВ за такими «збитковими» операціями.

Ще одним напрямком вибуття запасів на ТОВ «Креонт» є їх безоплатна передача. Дані операції також мають свої особливості щодо відображення в обліку. Для цілей оподаткування передача товарів, робіт, послуг вважається їх продажем, а отже – вона підлягатиме оподаткуванню податком на додану вартість, а в обліку продавець має сформувати дохід від такої передачі. При цьому, база оподаткування також визначається від ціни продажу, але не нижче звичайної ціни переданих товарно-матеріальних цінностей.

Так, у вересні 2021 року ТОВ «Креонт» передало Мар'ївської сільради (неплатник ПДВ) соду каустичну у кількості 25 кг на загальну суму 230,0 грн. Звичайна ціна на даний вид запасів знаходиться на рівні собівартості переданих запасів. Як було зазначено вище, для ТОВ «Креонт» дана операція підлягатиме оподаткуванню ПДВ. У бухгалтерському обліку підприємство відобразило дану операцію проведеннями, представленими у таблиці 2.34.

Таблиця 2.34

Порядок відображення в обліку безоплатної передачі запасів
на ТОВ «Креонт» у вересні 2021 року

Зміст господарської операції	Бухгалтерське проведення		Сума, грн.
	Дебет	Кредит	
Відображено безоплатну передачу соди каустичної Мар`ївській сіл'раді	949 «Інші витрати операційної діяльності»	2012 «Сода каустична»	191,67
Відображено суму податкового зобов'язання з ПДВ з безоплатної передачі	949 «Інші витрати операційної діяльності»	6413 «Податок на додану вартість»	38,33

На суму безоплатної передачі ТОВ «Креонт» виписало податкову накладну, зареєструвало її в ЄРПН та включило до Податкової декларації з ПДВ за вересень 2021 року.

Висновки до розділу 2

Товариство з обмеженою відповідальністю «Креонт» є юридичною особою, має самостійний баланс, поточні рахунки в банківській установі, круглу печатку та кутовий штамп з власним найменуванням, бланки, торговельну марку, іншу атрибутику юридичної особи, може від свого імені укладати договори та контакти, набувати майнові та пов'язані з ними немайнові права, нести обов'язки, бути позивачем та відповідачем у суді, господарському суді, адміністративному суді, третейському суді. Підприємство зареєстроване Виконавчим комітетом Кіровоградської міської ради 19 травня 2003 року за номером 14441050001001738. Юридичною адресою є: 25011, Кіровоградська обл., м. Кропивницький, вул. Преображенська, б. 107, кв.7. Основним видом діяльності на момент дослідження виробництво олії та тваринних жирів.

Наразі ТОВ «Креонт» перебуває на спрощеній системі оподаткування за III групою зі сплатою 3 відсотків. На підприємстві працює 8 осіб. Підприємство є суб'єктом малого підприємництва, а тому на виконання

вимог НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» складає та подає Фінансову звітність малого підприємства.

Всі розраховані показники ліквідності та фінансової незалежності вказують про доволі непоганий фінансовий стан ТОВ «Креонт». Підприємство не залежить від зовнішніх джерел фінансування, здатне погашати свої поточні та довгострокові зобов'язання за рахунок найбільш ліквідних активів. ТОВ «Креонт» було прибуткове як у 2020 році, так і 2021 році. Досліджуване підприємство можна вважати фінансово стійким та фінансово незалежним. Ці чинники характеризують його як інвестиційно привабливе та надійне з боку бізнес-партнерів.

На ТОВ «Креонт» облік запасів ведеться за допомогою програми 1с:Бухгалтерія. Первинний облік врегульовано графіком документообrotу. Робочим планом рахунків на ТОВ «Креонт» передбачено наступні субрахунки до рахунку 20 «Виробничі запаси»: 201 «Сировина і матеріали основні»; 202 «Сировина і матеріали допоміжні»; 204 «Тара й тарні матеріали»; 205 «Будівельні матеріали»; 207 «Запасні частини»; 209 «Інші матеріали».

За даним фінансової звітності малого підприємства ТОВ «Креонт» станом 31.12.2020р. на обліку підприємства перебувало запасів на суму 315,7тис. грн., у тому числі 211,0 тис. грн. – вартість готової продукції. Станом на 31 грудня 2021 року величина запасів підприємства становила 412,5 тис.грн. Залишків готової продукції на цю дату не було, оскільки ТОВ «Креонт» протягом 4 кварталу 2021 року працювало за замовленнями, які були виконані у повному обсязі і вся готова продукція у грудні 2021 року була вивантаження.

Порядок формування первісної вартості запасів та їх облік досліджуване підприємство здійснює з виконанням вимог Н(П)СБО 9 «Запаси». На ТОВ «Креонт» облік операцій, пов'язаних з перебуванням запасів на підприємстві включає в себе облік результатів інвентаризацій, переміщення всередині підприємства та зменшення корисності. Було вивчено

порядок проведення інвентаризації запасів та врегулювання інвентаризаційних різниць. Також охарактеризовано механізм проведення уцінки запасів на досліджуваному підприємстві.

На ТОВ «Креонт» до операцій, пов'язаних з вибуттям запасів відносяться наступні: списання у виробництво; продаж за грошові кошти; безоплатна передача. На досліджуваному підприємстві при списанні сировини у виробництво використовується метод середньозваженої собівартості. Нами досліджено порядок списання запасів за такими видами сировини, як насіння соняшника, сульфанол, пропіленгліколь та ефір діетиловий. Було виявлено порушення при формуванні бази оподаткування під час продажу запасів на сторону, а також при безоплатній передачі, за ціною, нижчою від собівартості запасів. Нами було рекомендовано: визначити різницю між доходом від реалізації та собівартістю запасів; на суму перевищення собівартості над доходом від фактичної реалізації донарахувати ПДВ; в обліку відобразити ПДВ від «умовного» продажу проведенням: Дебет 949 «Інші витрати операційної діяльності» Кредит 6413 «Розрахунки з бюджетом за податком на додану вартість»; скласти та зареєструвати в ЄРПН податкову накладну на суму умовного продажу з кодом причини «15»; скласти та подати до органів ДПС Уточнюючу податкову декларацію з ПДВ.

РОЗДІЛ 3

ПРОПОЗИЦІЇ З УДОСКОНАЛЕННЯ

ОРГАНІЗАЦІЇ І МЕТОДИКИ ОБЛІКУ ЗАПАСІВ

НА ПІДПРИЄМСТВАХ ПЕРЕРОБНОЇ ПРОМИСЛОВОСТІ

3.1. Напрямки покращення організації і методики обліку запасів

Запорукою успішного провадження будь-якої діяльності підприємств переробної промисловості, з-поміж інших факторів, є сучасна, налагоджена та ефективна система управління запасами (оскільки саме вони виступають матеріальною складовою продукції), в основу якої покладено належну організацію і методику їх бухгалтерського обліку.

Ми повністю підтримуємо думку, що «обґрунтованість управлінських рішень залежить від оптимальної організації системи бухгалтерського обліку запасів, яка здатна сформувати масив інформації, спроможної визначити альтернативні варіанти рішень й забезпечити досягнення стратегічних орієнтирів діяльності у майбутньому» [87, с. 58].

Удосконалення питань, пов'язаних із організацією бухгалтерського обліку запасів діяльності підприємств переробної промисловості у т.ч. має базуватись на системі чинних законодавчих і нормативно-правових актів, що його регулюють. Нормативно-правовий аспект відіграє ключову роль в організаційному механізмі побудови системи бухгалтерського обліку запасів, адже дотримання суб'єктами підприємництва єдиних правил ведення бухгалтерського обліку, які закріплені на законодавчому рівні, є обов'язковим. Для забезпечення інформаційних потреб управління й підвищення достовірності облікової інформації необхідно узгодити систему нормативно-правових актів, які внаормовують облік запасів – з однієї сторони, з обов'язковим урахуванням тенденцій інтеграції національної системи обліку в міжнародний законодавчий простір, та враховує особливості обліку на підприємствах переробної промисловості – з іншої.

Організаційні засади побудови ефективної системи бухгалтерського

обліку запасів на законодавчо-нормативному рівні доцільно розглядати з позиції двовекторного підходу:

- ✚ перший – ґрунтується на регламентації та регулюванні бухгалтерського обліку запасів із боку держави;
- ✚ другий – визначає порядок організації та методики ведення бухгалтерського обліку запасів безпосередньо на підприємстві переробної промисловості.

«Враховуючи, що право на видання законодавчих та нормативно-правових актів, які регламентують облік запасів мають різні органи державної та виконавчої влади, відповідно ці акти мають різну юридичну силу та систему підпорядкованості. З урахуванням цього, весь масив законодавчого й нормативно-правового забезпечення обліку запасів можна поєднати у певні групи й залежно від органу, який видав відповідний акт та юридичної сили такого акту визначити три рівні державного регулювання обліку запасів: 1) Закони та Кодекси України прийняті Верховною Радою України, що пов'язані із регламентацією обліку запасів та регулюють інноваційну діяльність в Україні; 2) Національні положення (стандарты) бухгалтерського обліку, Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, які офіційно оприлюднені на веб-сторінці Міністерства фінансів України та інші нормативно-правові акти з бухгалтерського обліку запасів, які затверджує Міністерство фінансів України; 3) Постанови Кабінету Міністрів України, інструкції, положення, методичні рекомендації, які розробляються і затверджуються Міністерством фінансів України та іншими органами на підставі НП(С)БО та П(С)БО й пов'язані із відображенням в обліку операцій із запасами й контролем за їх наявністю і збереженням із врахуванням специфіки й наявних потреб» [87, с. 83-84]

Коваль Н. в обліку запасів виокремлює такі основні негативні аспекти: низький рівень оперативності інформаційного забезпечення для управління запасами підприємств; невідповідний рівень контролю (у т.ч. і його обмеженість) й оперативного регулювання різного роду процесів утворення

запасів; відсутність комплексного поєднання для забезпечення керівництва підприємства необхідною управлінською інформацією з усіх видів обліку; складність визначення справедливої (ринкової й неринкової) вартості запасів, за умов використання підприємствами бартерного обміну, у т.ч. обміну на неподібні активи тощо [29, с. 99].

Удосконалення процесу обліку та управління запасами Коваль Н. пропонує здійснювати із врахуванням таких змін: полегшення і спрощення ведення бухгалтерського обліку на підприємстві; збільшення оперативної обробки як первинної, так і звітної документації; посилення контролю за рівнем акумулювання витрат, які пов'язані із забезпеченням підприємства запасами; забезпечення доступності і наочності обліку запасів і витрат з їх придбання; здійснення прогнозування і планування витрат, пов'язаних із запасами для прийняття управлінських рішень з їх зменшення; обґрунтування системи обліку всіх матеріальних витрат на освоєння нової технології і техніки виробництва; узгодження механізмів бухгалтерського і податкового обліку запасів; чітка організація обліково-контрольних процедур руху запасів (оперативне регулювання процесів утворення запасів, застосування прийомів обліку за центрами відповідальності); досягнення позитивних результатів діяльності на основі зниження витрат; забезпечення реальності оцінки залишків запасів товарно-матеріальних цінностей, які відображені в активах балансу; впровадження комплексного поєднання всіх видів обліку підприємства задля забезпечення необхідною управлінською інформацією керівництва підприємства [29, с. 100].

Томчук В. і Михайлишена А. до недоліків організації обліку запасів у системі управління підприємством відносить: невирішене питання стосовно заходів удосконалення аналітичного обліку запасів на підприємствах, враховуючи специфіку аналітичного забезпечення обліку та їх діяльності; недосконала організація складського обліку через відсутність його автоматизації, неналежність умов зберігання, використання застарілого обладнання; не завжди правильна оцінка запасів на дату балансу, при

безоплатній передачі або віднесенні їх до статутного капіталу; невідповідний рівень контролю й оперативного регулювання процесів з утворення і використання запасів; низька оперативність інформаційного забезпечення управління запасами підприємств; відсутність комплексного поєднання даних усіх видів обліку для забезпечення необхідною управлінською інформацією керівництва підприємства.

Для вирішення проблем організації й ведення обліку запасів Томчук В. і Михайлишена А. пропонують такі напрями: «чітко організовувати обліково-контрольні процедури руху запасів підприємств (застосування прийомів обліку за центрами відповідальності, заходів контролю та оперативного регулювання процесів утворення запасів)» [100, с. 204]; «запроваджувати на підприємствах інформаційні технології обробки економічної інформації; раціоналізувати форми документів, документообіг і усю систему оформлення, реєстрації та обробки документів» [100, с. 204]; раціоналізувати форми документів, документооборот та всю систему оформлення, реєстрації й обробки документів; забезпечувати чіткий порядок приймання, зберігання і витрачання всієї сировини, матеріалів і комплектуючих; упроваджувати ефективні форми з попереднього і поточного контролю для дотримання норм запасів і витрат матеріальних ресурсів.

Роева О. наполягає, що «багато проблем неефективного управління запасами здатна вирішити система бухгалтерського обліку підприємства, яка спрямована на» [87, с. 58-59]: забезпечення системи управління підприємства потрібною обліковою інформацією щодо запасів; формування достовірної і повної інформації про всі запаси підприємства; встановлення та затвердження відповідальних осіб за отримання запасів і ведення їх обліку в місцях зберігання; встановлення правил документообороту та технологій обробки форм первинних документів й облікової інформації; встановлення термінів проведення інвентаризації запасів (планових, раптових) і визначення персонального складу постійно діючої інвентаризаційної комісії; контроль за своєчасним і повним оприбуткуванням запасів та їх схоронністю і

збереженням на всіх стадіях перебування і руху; достовірне визначення всіх витрат, які пов'язані із чи придбанням, чи виготовленням запасів; об'єктивну оцінку запасів із належним визначенням їх первісної вартості.

У роботі [94, с. 70] напрямками з удосконалення організації обліку запасів визначено: застосування номенклатури запасів, яка було б пристосована до методів і способів обробки облікової інформації підприємства; використання типових галузевих форм первинної облікової документації з руху запасів за якісними показниками; дотримання належного оформлення первинних документів із обліку руху запасів; контроль за раціональним використанням і збереженням запасів; удосконалення методів обробки облікової інформації; встановлення посадових обов'язків і відповідальності матеріально-відповідальних осіб за належним станом і якістю запасів при їх зберіганні тощо.

Процесу оптимізації обліку запасів, а також поліпшенню їх використання має сприяти не лише якісно складена документація, а також і чітко налагоджений виробничий процес (таблиця 3.1)

Таблиця 3.1

Економічний механізм оптимізації обліку запасів

Механізм удосконалення обліку запасів	
Заходи	
Удосконалення методології бухгалтерського обліку запасів	Відображення внутрішнього переміщення запасів у картках складського обліку
Спрощення документального оформлення оприбуткування та витрачання запасів	Чіткий контроль за своєчасним і якісним проведенням інвентаризацій, а також контрольних і вибіркового перевірок
«Відпуск матеріалів у виробництво, де це доцільно, можна оформляти на підставі встановленого ліміту безпосередньо в картках складського обліку матеріалів, передбачивши в них підпис особи, яка отримує цінності» [29, с. 101]	«Будівництво в достатній кількості складських приміщень, оснащених ваговими та вимірювальними приладами, мірною тарою та іншими пристосуваннями» [29, с. 101]
Результат	
Визначення оптимальної потреби у запасах і підвищення ефективності їх використання	

Основи системи бухгалтерського обліку запасів підприємств у цілому та у переробній промисловості зокрема, закладаються під час формування

облікової політики.

Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» (стаття 8, пункт 5) визначено, що кожне підприємство самостійно «визначає за погодженням з власником (власниками) або уповноваженим ним органом (посадовою особою) відповідно до установчих документів облікову політику підприємства» [64]. Відтак, облікова політика формується на підставі чинних нормативно-правих актів, згідно яких регламентується ведення бухгалтерського обліку та із урахуванням специфіки діяльності підприємств.

НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», визначає облікову політику «як сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності» [68].

«Формування облікової політики підприємства в частині запасів має бути спрямоване на задоволення інформаційних запитів управлінської системи щодо наявного обсягу і структури запасів, можливості їх оптимізації та економії коштів за рахунок раціонального формування нормативів потреби в запасах» [87, с. 98].

«Облікова політика в частині обліку запасів це сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для формування якісної, своєчасної, актуальної, зрозумілої, повної та достовірної інформації про наявність, рух, збереження та використання запасів на підприємстві, достатньої для прийняття управлінських рішень, спрямованих на підвищення ефективності управління запасами і розкриття інформації про запаси у фінансовій звітності» [87, с. 98-99].

Формування облікової політики підприємства у контексті забезпечення ефективного управління його запасами доцільно здійснювати з урахуванням організаційно-технологічної та методологічної складових облікової політики.

«Організаційно-технологічна складова облікової політики запасів містить такі елементи: принципи обліку запасів, законодавчі акти, які

регламентують порядок ведення бухгалтерського обліку запасів, форми первинних документів та внутрішньої управлінської звітності, які використовуються для обліку запасів, правила документообігу і технологія обробки облікової інформації, порядок контролю за рухом запасів та відповідальність посадових осіб, порядок і періодичність здійснення переоцінки запасів та проведення інвентаризації запасів, порядок аналітичного обліку запасів, одиниця натурального виміру запасів для кожної одиниці бухгалтерського обліку, взаємодія бухгалтерії з іншими службами підприємства під час передачі та обміну інформації про запаси» [87, с. 99].

«Методологічна складова облікової політики включає: принципи та правила отримання, обробки, фіксації та передачі інформації про запаси, правила оцінки запасів, ведення рахунків з обліку запасів (розробку робочого плану рахунків), розкриття інформації про запаси у фінансовій звітності» [87, с. 103].

«Методика бухгалтерського обліку запасів як складова загального процесу бухгалтерського обліку є логічною послідовністю етапів, які відбуваються у чітко визначеному порядку та не можуть бути відокремлені один від одного. При цьому відбувається обробка інформаційних даних та узагальнення отриманих результатів у вигляді звітності» [87, с. 108].

Увесь процес формування інформації в системі бухгалтерського обліку про наявність, надходження, рух та вибуття запасів включає три основні етапи, що пов'язані із «життєвим» циклом запасів на підприємстві:

- ✚ спостереження, фіксування й документальне відображення операцій про наявність, надходження, рух та вибуття запасів;
- ✚ систематизація й групування інформації про наявність, надходження, рух і вибуття запасів у бухгалтерському обліку;
- ✚ узагальнення інформації стосовно наявності, надходження, руху й вибуття запасів та її розкриття в фінансовій звітності.

«Перший етап відображає комплекс заходів зі спостереження і фіксування господарських операцій пов'язаних із надходженням, наявністю,

рухом та вибуттям запасів та відображенням таких господарських операцій у первинних документах. На основі застосування таких елементів методу бухгалтерського обліку як документування та інвентаризація здійснюється спостереження, збір, вартісне вимірювання, реєстрація операцій із запасами у первинній документації та контроль, а оцінка та калькулювання забезпечують вартісне відображення операцій із запасами в єдиному грошовому вимірнику. Відтак, основне завдання даного етапу зводиться до формування масиву даних щодо операцій із запасами та їх фіксація у первинній документації» [87, с. 109-110].

«Другий етап базується на систематизації та групуванні інформації про надходження, наявність, рух та вибуття запасів в бухгалтерському обліку, що включає відображення інформації про запаси в системі рахунків бухгалтерського обліку на основі подвійного запису; рознесення інформації про запаси по відповідним обліковим регістрам аналітичного обліку, склад, структура і зміст яких визначаються необхідним рівнем деталізації, узагальнення та систематизації інформації для потреб управління інноваційною діяльністю. На даному етапі відбувається формування систематизованої сукупності інформаційних даних про надходження, наявність, рух та вибуття запасів в процесі провадження інноваційної діяльності підприємства. Під час відображення господарських операцій із запасами в регістрах синтетичного та аналітичного обліку важливим є дотримання принципів бухгалтерського обліку» [87, с. 110].

На третьому (заключному) етапі відбувається відображення інформації про запаси (їх наявність, надходження, рух і вибуття) у фінансовій звітності шляхом узагальнення даних про стан і використання запасів, а також через висвітлення показників, які достатні для забезпечення інформаційних потреб зацікавлених користувачів. Цей процес здійснюється на підставі таких елементів методу бухгалтерського обліку як баланс і звітність.

Слушною, на наш погляд, є думка в роботі [29, с. 100-101] щодо накопичення і розподілу транспортно-заготівельних витрат, адже для

підприємств переробної промисловості характерним є перевезення запасів власними силами. Суми таких транспортно-заготівельних витрат достовірно реально розрахувати лише в кінці місяця, оскільки вони складаються із фактичних витрат для власного автотранспорту, а саме:

- ✚ вартості бензину та паливно-мастильних матеріалів;
- ✚ вартості запасних частин;
- ✚ амортизації автотранспорту;
- ✚ нарахованої суми заробітної плати водіїв;
- ✚ нарахування єдиного соціального внеску на заробітну плату водіїв тощо.

Використання в обліку окремого спеціального рахунку для обліку транспортно-заготівельних витрат дозволить отримати достовірну інформацію про понесені витрати та відображатиме їх вплив на формування кінцевих фінансових результатів діяльності. На наш погляд, облік транспортно-заготівельних витрат доцільно вести на збірно-розподільчому рахунку 29 «Транспортно-заготівельні витрати» із подальшим розподілом їх загальної суми за групами запасів підприємств переробної галузі.

На запропонованому рахунку 29 «Транспортно-заготівельні витрати» відображатимуться: витрати на завантаження запасів у транспортні засоби, їх транспортування, запасів, витрати на утримання заготівельно-складського апарату, витрати на зберігання, винагороди, що були сплачені посередницьким організаціям, через які придбано запаси, витрати на тару і пакування та інші.

До рахунку 29 «Транспортно-заготівельні витрати» на підприємствах переробної промисловості доцільним буде відкриття двох субрахунків у системі аналітичного обліку:

- ✚ 291 «Транспортно-заготівельні витрати основних матеріалів»;
- ✚ 292 «Транспортно-заготівельні витрати допоміжних матеріалів».

Виходячи з того, що на підприємствах переробної промисловості запаси транспортуються як власними силами (переважно), так і сторонніми

організаціями, також виникає необхідність введення субрахунків третього порядку:

- ✚ 2911 «Транспортно-заготівельні витрати на основні матеріали, які здійснені власними силами»;
- ✚ 2912 «Транспортно-заготівельні витрати на основні матеріали, які здійснені сторонніми підприємствами»;
- ✚ 2921 «Транспортно-заготівельні витрати на допоміжні матеріали, які здійснені власними силами»;
- ✚ 2921 «Транспортно-заготівельні витрати на допоміжні матеріали, які здійснені сторонніми підприємствами».

Доречним буде також і ведення аналітичного обліку за запропонованими рахунками третього порядку за групами запасів підприємств переробної галузі.

3.2. Можливості поліпшення організації обліку запасів через побудову якісного документообороту

Сучасні умови функціонування суб'єктів підприємництва визначають нові вимоги до формування системи управління запасами як найбільш рентабельного ресурсу діяльності та вимагають розробки раціональних методів управління ними. Це значною мірою залежать від достовірності й якості облікової інформації, оскільки саме вона є джерелом забезпечення інформаційних потреб управлінського персоналу та на її основі приймаються рішення. «Запаси є об'єктами управління на різних етапах інноваційної діяльності підприємства: з одного боку, - являються складовою частиною системи «підприємство – зовнішнє середовище» (закупівля-збут); з іншого боку, запаси є основою носіїв витрат під час виробництва інноваційної продукції протягом усього виробничого циклу, починаючи від відпуску сировини і матеріалів у виробництво до здачі готової продукції на склад» [87, с. 28]. Для інформаційного забезпечення виробничих процесів і підвищення бізнес-активності українських підприємств, ефективність використання

запасів є тим фактором, що визначає кінцеву результативність їх діяльності.

«Однією з умов досягнення високих кінцевих результатів від виробничої діяльності підприємства й підвищення її ефективності є постійне продумане формування запасів і вміле управління ними. Прийняття рішень щодо управління матеріальними ресурсами впливає на всю господарську діяльність суб'єкта господарювання: обсяг реалізації (виробництва), величину витрат, прибуток і рентабельність. Тобто, для будь-якого суб'єкта господарювання все важливішою функцією стає аналіз забезпечення підприємства матеріальними ресурсами та оцінка ефективності їх витрачання» [23, с. 130-131].

Оптимізацію розмірів й ефективності використання запасів доцільно проводити так: визначаються фактори, що впливають на рівень запасів (покупці, постачальники, механізми управління на підприємстві); оцінюється характер впливу і ступінь визначених факторів на об'єм запасів; зведення до мінімального значення розрахованих втрат, що виникли внаслідок випадкових факторів; визначення проблем, усунення котрих дасть змогу зменшити розмір необхідних запасів (наприклад, збій виробничого процесу, невиконання договірних умов постачальниками, непередбачувана зміна попиту на готову продукцію). Наведені заходи допоможуть оптимізувати обсяг запасів відносно мінімуму втрат, які викликані їх дефіцитом або надлишком через зміну зовнішніх і внутрішніх умов виробничої діяльності.

«Основа ціль управління виробничими запасами на будь-якому підприємстві полягає в забезпеченні виробництва необхідною кількістю матеріалів у потрібний момент. Від того, як здійснюється управління виробничими запасами у великій мірі залежать фінансові результати суб'єкта господарювання. Адже, якщо наявних виробничих запасів буде менше, ніж необхідно підприємству, то в такому випадку може виникнути зупинка виробничого процесу, і як наслідок виникне проблема пов'язана з необхідністю виплати працівникам заробітної плати за простої, штрафів за порушення умов договорів, і звичайно скоротяться об'єми виробництва. Але,

якщо виробничих запасів виявиться більше необхідної кількості, то виходить, що підприємство вилучає з обороту грошові кошти, які, наприклад, могли вкласти в інші проекти» [5, с. 201-202].

Ефективне управління запасами вимагає зменшення запасів до розумного мінімуму, що забезпечить безперервність виробничого процесу. Тому, надзвичайно важливо знайти так звану «золоту середину», тобто «запасів повинно бути не дуже багато, щоб не відволікати гроші з обігу, і не дуже мало, щоб уникнути «порожніх складів» і не допустити зупинки виробництва» [1, с. 193-194].

Для кожного суб'єкта господарювання небажаним явищем є як нестача запасів, так і їх надлишок. Так, Атамас П. наслідки надлишкових запасів вбачає у втраті відсотків за «зв'язаними» коштами; проблемах з ліквідністю; збільшенні випадків крадіжок, псування, неефективного використання; зростанні витрат на зберігання; проблемах із охороною навколишнього середовища і безпекою; збільшенням страхових платежів. До наслідки занадто малих запасів він відносить зростання витрат на розміщення замовлень; простої виробництва; підвищені ціни за терміновість поставок; втрату клієнтів й іміджу підприємства; обмежену можливість реагувати на проблеми постачальників; зниження спроможності справлятися із сезонними коливаннями; чутливість до зміни валютних курсів і зростання цін тощо [1, с. 194]. На основі цього та наслідків представлених у роботі [23, с. 131], ми розробили авторське бачення, яке наведено у таблиці 3.2.

Таблиця 3.2

Наслідки неефективності використання запасів

Неефективність	Наслідки
Надлишки запасів	Збільшення витрат на зберігання запасів і страхових платежів
	Збільшення випадків неефективного використання, псування, крадіжок запасів
	Проблеми з ліквідністю запасів
Нестача запасів	Простої виробництва
	Додаткові витрати через доплату за терміновість поставок
	Чутливість до зростання цін і зміни валютних курсів
	Втрата іміджу підприємства через невдоволення клієнтів

Ми повністю погоджуємось, що «ефективне управління запасами матеріалів та сировини спирається на єдиний принцип: підтримувати їх на мінімально безпечному рівні, тобто такому, що враховує надійність поставок і дозволяє уникнути зайвих витрат на зберігання та ефективне їх використання» [23, с. 132]. При цьому, в забезпеченості підприємства запасами та ефективності їх використання, надважливе значення має інформаційне забезпечення.

Усі джерела інформації стосовно запасів можна поділити на три ключові групи:

- ✚ планові (містяться у бізнес-планах, поточних і перспективних планах матеріально-технічного забезпечення, планових калькуляціях виробів, специфікаціях тощо);
- ✚ обліково-звітні (первинні документи, узагальнюючі (реєстри аналітичного і синтетичного обліку) та звітні (фінансова, податкова, статистична звітність));
- ✚ позаоблікові дані, які не передбачаються встановленими формами обліку і звітності (результати досліджень сировинного ринку, договори постачання сировини та матеріалів, норми і нормативи витрачання матеріальних ресурсів тощо).

Ефективність використання запасів визначається також обсягом, достовірністю та повнотою економічної інформації про їх рух і наявність, а тому необхідно використовувати не лише обліково-економічні дані, а й конструкторську, технологічну, технічну та іншу документацію.

Отже, інформаційне забезпечення «являє собою систему даних і способи їх обробки, що дають змогу виявити реальну діяльність об'єкта, який вивчається, дію чинників, що її визначають, а також можливості реалізації необхідних управлінських дій» [23, с. 133].

Процес трансформації національної системи бухгалтерського обліку зумовив значну перебудову організації документообороту та обліку запасів. З переходом на НП(С)БО можливості підприємств у виборі правил

формування облікової політики та методики ведення обліку запасів суттєво розширились. На сьогодні законодавством не регламентовано, яку систему обліку запасів необхідно обирати. Для правильного вибору, потрібно чітко усвідомлювати переваги і недоліки кожної системи для конкретного підприємства. Це підвищує вимоги до бухгалтерського обліку й організації документування задля підвищення аналітичності, дієвості, достовірності та оперативності інформації про запаси з метою прийняття ефективних управлінських рішень.

«Документальне оформлення операцій щодо надходження, наявності, руху та вибуття запасів є складним і досить трудомістким процесом, що вимагає більшої уніфікації та спрощення процедури формування масиву облікових документів у місцях їх складання та передачі до бухгалтерії підприємства. Задля забезпечення ефективності та оптимальності управління таким документообігом, оперативного отримання необхідної інформації, її швидкої обробки та передачі управлінському персоналу для прийняття відповідних рішень щодо управління інноваційною діяльністю підприємства має бути належним чином організована відповідна система управління обліковими документами, яка базується на використанні сучасних програмних продуктів, здатних здійснювати планування необхідного обсягу запасів, моніторинг ефективності їх використання та оптимізацію кількісного і якісного складу» [87, с. 111].

«Первинні облікові документи є основою документообігу та обліково-інформаційного забезпечення підприємства, саме за їх обробки створюються облікові реєстри та виникає інший вид документообігу – документообіг облікових реєстрів, тому вважається, що первинний документообіг є початковою ланкою організації документообігу» [29, с. 96].

Стосовно використання терміну «документооборот» наразі точаться жваві дискусії у наукових колах. Немає єдності думок і на законодавчому полі. Хоча сутність терміну «документообіг» і «документооборот» ґрунтовно досліджувались у роботах [31, с. 81-82; 36, с. 16-19], все ще залишається ряд

невирішених питань. Так, у монографії [36, с. 17-18] для обґрунтування використання правильного кореня, було проаналізовано два терміни – «обіг» та «оборот», і тому автори вважають, що доцільніше використовувати більш усталене в українській практиці поняття «документообіг», оскільки даний процес не є круговим, кожен документ створюється, проходить відповідні етапи обробки і спрямовується або в архів на зберігання, або ж зовнішнім контрагентам підприємства.

Статтею 8 «Організація бухгалтерського обліку на підприємстві» Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [64] передбачено, що підприємство можуть самостійно затверджувати правила документообороту, а також і технологію обробки облікової інформації. Цим Законом лише з 19.07.2022 р. було задекларовано визначення терміну «документооборот» - як «рух первинних документів з моменту їх складання підприємством або одержання від інших підприємств до передавання на зберігання в архів після прийняття до обліку» [64].

У Положенні про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку [69] хоч і передбачено окремий розділ 5 «Організація документообороту», але саме визначення терміну «документооборот» не наводиться.

У ДСТУ 2732:2004 «Діловодство й архівна справа. Терміни та визначення понять» документообіг визначається як «рух службових документів в установі від дати їхнього створення чи одержання до дати завершення виконання або надсилання» [51].

«Правила організації діловодства та архівного зберігання документів у державних органах, органах місцевого самоврядування, на підприємствах, в установах і організаціях» [70] встановлюють, що «документообіг в установі – рух службових документів з моменту їх створення або одержання до завершення виконання або відправлення» [70].

Стаття 9 «Електронний документообіг» Закону України «Про електронні документи та електронний документообіг», визначає

«електронний документообіг (обіг електронних документів) як сукупність процесів створення, оброблення, відправлення, передавання, одержання, зберігання, використання та знищення електронних документів, які виконуються із застосуванням перевірки цілісності та у разі необхідності з підтвердженням факту одержання таких документів» [65]. Порядок електронного документообігу визначається органами місцевого самоврядування, державними органами, підприємствами, організаціями та установами всіх форм власності згідно з вимогами законодавства.

Оскільки до 19.07.2022 р. на законодавчому рівні визначення терміну «документооборот» прийнято не було, а переважна більшість авторів використовували поняття «документообіг», це породжувало різність трактувань у фаховій і науковій літературі (таблиця 3.3).

Таблиця 3.3

**Визначення терміну «документооборот»
у різних літературних джерелах**

Автор	Визначення терміну
Документооборот	
Бруханський Р.	«Рух документів від моменту складання або одержання їх від інших організацій до використання для бухгалтерських записів і передачі в архів» [8, с. 106]
Грабова Н.	«Рух документів в процесі їх оперативного використання і бухгалтерського опрацювання з моменту складання або одержання від інших підприємств і організацій до передачі на зберігання в архів після запису в облікові реєстри» [18, с. 162]
Корягін М.	«Система складання й опрацювання документів, яка б забезпечувала прискорення руху документів в процесі їх оперативного використання і бухгалтерського опрацювання з моменту складання або одержання від інших підприємств і організацій до передачі на зберігання в архів після запису в облікові реєстри» [32, с. 19]
Документооборот або документообіг	
Лишиленко О.	«Процес від складання бухгалтерського документа або отримання документа від іншого підприємства, до його здачі в архів» [37, с. 141]

Ми погоджуємось з думкою, що документообіг «не існує відокремлено від системи управління підприємством, він є ключовим елементом ефективної управлінської системи на підприємстві» [31, с. 80]. При цьому, продовжуємо наполягати, що побудова раціональної системи

документообороту «пов'язана як із вибором найкоротших шляхів просування первинної документації від місця її створення до місць опрацювання, так і з визначенням змісту й центрів використання результатної інформації та зі встановленням найкоротших шляхів передачі результативної інформації до центрів її використання» [74, с. 221].

Отже, на наш погляд, декларування на законодавчому рівні у профільному Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [64] визначення терміну «документооборот» має покласти край щодо спірності та доречності його використання.

«Графік документообігу повинен відповідати розробленим на підприємстві посадовим інструкціям персоналу облікової служби та посадовим інструкціям матеріально-відповідальних осіб (що має бути відображено в обліковій політиці). Ці внутрішні документи повинні взаємодоповнювати один одного і не мати протиріч, оскільки вони впливають на якість формування, складання та терміни подання інформації про запаси для потреб управління і розкриття такої інформації у фінансовій звітності підприємства» [87, с. 102].

«Наявність графіка документообороту впливає на якість обліково-аналітичної інформації та сприяє підвищенню ефективності реалізації облікової і контрольної функції системи управління. Таким чином, правильна організація документообігу та раціоналізація форм первинних облікових документів, які використовуються підприємством для обліку запасів» [87, с. 102] та виступає передумовою ефективного управління діяльністю підприємств переробної промисловості.

Пропозиції авторського бачення Графіку документообороту запасів на складі (крім запасів у виробничому процесі) та Графіку документообороту запасів у виробничому процесі на підприємствах переробної промисловості представлено у Додатку П і П1 відповідно

При цьому, ми вважаємо, що спрощений документооборот надає можливість уникати заповнення низки первинних форм, які пов'язані з рухом

запасів – нарядів-замовлень, карток складського обліку, накладних на відпуск продукції/товарів, товарних звітів тощо. Основним документом, який підтверджує отримання запасів є накладна, відпуск – накладна-вимога. «Заявності більшої номенклатури запасів корисним для управління та контролю може стати формування Звіту про рух запасів, в якому відображається інформація про вартісні показники руху запасів за конкретний період (зазвичай тиждень або місяць) у розрізі номенклатурних груп. Під час реалізації конкретного проекту формується калькуляція, в якій матеріали становлять окрему групу статей витрат» [12, с. 104].

Висновки до розділу 3

У сучасних умовах господарювання, формування раціонального обсягу запасів та їх ефективне використання безпосередньо впливають на процеси прийняття управлінських рішень, визначають напрямки стратегічного розвитку та забезпечують позитивні кінцеві результати діяльності. Саме тому, для забезпечення ефективного розвитку суб'єктів підприємництва та зростання їх виробничого потенціалу, постає необхідність в організації якісно нової системи обліку та управління запасами.

Застосування представлених підходів до формування облікової політики підприємств переробної промисловості у частині обліку запасів сприятиме безперервному, суцільному та повному відображенню надходження, наявності і вибуття запасів; правильній оцінці запасів та ефективній організації їх кількісного обліку; своєчасному і оперативному обліку запасів тощо. Крім того, правильно продумана облікова політики відображення запасів забезпечуватиме: відповідність даних складського та бухгалтерського обліку; достовірність сформованої інформації з обліку надходження, руху і вибуття запасів; порівнянність даних синтетичного і аналітичного обліку щодо надходження, списання і залишків запасів на початок і кінець звітного періоду; порівнянність даних з руху запасів у

розрізі окремих підрозділів підприємств. Окреслені вектори та їх дієва реалізація на практиці дозволять вирішити проблему раціонального та ефективного управління запасами у комплексі в процесі діяльності підприємств у цілому та в переробній промисловості, зокрема.

Висновки

Наявність запасів та їх ефективне і раціональне використання є важливою передумовою успішного здійснення будь-якого виробничого процесу, адже вони використовуються в повному обсязі та потребують абсолютного відновлення на наступні цикли виробництва. Під час виробничого процесу на підприємствах переробної промисловості використовують різного роду запаси. Одні з них підлягають повному споживанню у процесі виробництва (наприклад, сировина, матеріали, комплектуючі вироби), а інші повністю змінюють свою форму і віддають свої властивості (наприклад, дріжджі, цукор) або входять у кінцевий виріб без будь-яких зовнішніх змін (наприклад, запасні частини).

Оцінка та облік запасів впливають на кінцеві результати господарської діяльності та на розкриття інформації про фінансовий стан суб'єктів підприємництва. Основним нормативним актом з оцінки та обліку запасів є НП(С)БО 9 «Запаси», а також Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів.

Класифікація запасів потрібна для ведення аналітичного обліку, раціональної організації складського господарства, а також для планування, нормування, аналізу, контролю та управління запасами для задоволення всіх потреб підприємства. До відмінностей у класифікації запасів згідно НП(С)БО 9 і МСБО 2 на користь українського нормативного акту відносять: більш деталізоване відображення в обліку виробничих запасів; наявність статті «Малоцінні та швидкозношувані предмети»; включення до складу запасів окремої статті «Поточні біологічні активи».

Наразі облік, як складова інформаційного забезпечення системи управління підприємством, набуває все більшого стратегічного значення, адже від належної його організації, у т.ч. і щодо запасів, залежить об'єктивність та точність показників фінансової звітності у частині визначення собівартості продукції (товарів, робіт послуг), фінансового

результату і прибутку.

Важливою передумовою обліку запасів є їх оцінка, яка безпосередньо впливає на формування собівартості продукції. Особливого значення це набуває наразі, коли ринкові ціни на запаси постійно змінюються і переважно зростають. Правильно обрана методика оцінки запасів є дієвим інструментом організації фінансово-господарської діяльності та її ефективності і викликає значний інтерес через необхідність визначення реальної вартості запасів. Обирати метод оцінки запасів необхідно робити залежно від вимог і цілей користувачів бухгалтерської інформації. НП(С)БО 9 «Запаси» встановлює, що оцінка запасів відбувається в трьох випадках: при їх надходженні, списанні та на дату балансу.

Синтетичний облік запасів ведеться із використанням рахунків другого класу, зокрема: 20 «Виробничі запаси» (201 «Сировина і матеріали», 202 «Купівельні напівфабрикати і комплектуючі вироби», 203 «Паливо», 204 «Тара і тарні матеріали», 205 «Будівельні матеріали», 206 «Матеріали, передані у переробку», 207 «Запасні частини», 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення», 209 «Інші матеріали»), 21 «Поточні біологічні активи» (211 «Поточні біологічні активи рослинництва, що оцінені за справедливою вартістю», 212 «Поточні біологічні активи тваринництва, що оцінені за справедливою вартістю», 213 «Поточні біологічні активи тваринництва, що оцінені за первісною вартістю»), 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети», 23 «Виробництво», 24 «Брак у виробництві», 25 «Напівфабрикати», 26 «Готова продукція», 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва», 28 «Товари» (281 «Товари на складі», 282 «Товари в торгівлі», 283 «Товари на комісії», 284 «Тара під товарами», 285 «Торгова націнка», 286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу»).

Запаси відображаються у рядку 1100 «Запаси» у II розділі активу «Оборотні активи» Балансу (Звіту про фінансовий стан).

Практична частина випускної кваліфікаційної роботи базувалась на даних Товариства з обмеженою відповідальністю «Креонт». Підприємство зареєстроване Виконавчим комітетом Кіровоградської міської ради 19 травня 2003 року за номером 14441050001001738. Його статут прийнято у новій редакції у зв'язку зі зміною бенефіціарів на підставі Протоколу загальних зборів засновників №1/2019 від 28 серпня 2019 року. Юридичною адресою є: 25011, Кіровоградська обл., м. Кропивницький, вул. Преображенська, б. 107, кв.7. Основними видами діяльності за КВЕД є 10.41 «Виробництво олії та тваринних жирів». ТОВ «Креонт» перебуває на спрощеній системі оподаткування за III групою зі сплатою 3 відсотків. Є суб'єктом малого підприємництва, а тому складає та подає Фінансову звітність малого підприємства. На підставі проведеного аналізу фінансового стану з'ясовано, що досліджуване підприємство можна вважати фінансово стійким та фінансово незалежним.

На ТОВ «Креонт» облік запасів ведеться за допомогою програми 1с:Бухгалтерія. Формування та подання звітності здійснюється за допомогою програмного комплексу МеДок.

Робочим планом рахунків на ТОВ «Креонт» передбачено наступні субрахунки до рахунку 20 «Виробничі запаси»: 201 «Сировина і матеріали основні»; 202 «Сировина і матеріали допоміжні»; 204 «Тара й тарні матеріали»; 205 «Будівельні матеріали»; 207 «Запасні частини»; 209 «Інші матеріали».

За даним фінансової звітності малого підприємства ТОВ «Креонт» станом 31.12.2020р. на обліку підприємства перебувало запасів на суму 315,7тис. грн., у тому числі 211,0 тис. грн. – вартість готової продукції. Станом на 31 грудня 2021 року величина запасів підприємства становила 412,5 тис.грн. Залишків готової продукції на цю дату не було, оскільки ТОВ «Креонт» протягом 4 кварталу 2021 року працювало за замовленнями, які були виконані у повному обсязі і вся готова продукція у грудні 2021 року була вивантажена.

Порядок формування первісної вартості запасів та їх облік досліджуване підприємство здійснює з виконанням вимог НС(П)БО 9 «Запаси».

На ТОВ «Креонт» облік операцій, пов'язаних з перебуванням запасів на підприємстві включає в себе облік результатів інвентаризацій, переміщення всередині підприємства та зменшення корисності.

На ТОВ «Креонт» до операцій, пов'язаних з вибуттям запасів відносяться наступні: списання у виробництво; продаж за грошові кошти; безоплатна передача.

Нами було виявлено порушення при формуванні бази оподаткування під час продажу запасів на сторону, а також при безоплатній передачі, за ціною, нижчою від собівартості запасів. Це порушує вимоги пп. 188.1 Податкового кодексу України, у результаті чого ТОВ «Креонт» занизило величину податкового зобов'язання з ПДВ: за травень 2021 року – на 237,60 грн., у червні 2021 року – на 1943,0 грн.

Забезпечення ефективної організації бухгалтерського обліку запасів має базуватися на системі чинних законодавчих і нормативно-правових актів, які регулюють їх облік в Україні та враховують євроінтеграційні процеси і вимоги для вступу в ЄС. Представлена ієрархічна модель нормативно-правового регламентування й унормування обліку запасів побудована на основі двовекторного підходу: перший – організація обліку запасів, регламентована на рівні держави; другий – організація обліку запасів, яка регламентується на рівні окремого підприємства.

Удосконалення організації і методики обліку запасів у цілому та на підприємствах переробної промисловості зокрема, доцільно здійснювати через чітке встановлення їх облікової політики. У частині обліку запасів облікова політика реалізується шляхом закріплення конкретних методів оцінки і процедур, тобто елементів облікової політики, за якими нормативно-правові акти містять більше одного варіанту. Маючи альтернативу вибору,

підприємство має обрати той варіант, який найповніше відображає специфіку його діяльності і задовольняє інтереси користувачів інформації.

В обліковій політиці підприємств переробної промисловості доречно передбачити: положення щодо визнання і первісної оцінки запасів; порядок оцінки вибуття запасів; механізм обліку транспортно-заготівельних витрат (ідентифіковано чи загальною), а також умови застосування окремого субрахунку обліку ТЗВ; періодичність визначення середньозваженої собівартості одиниць запасів; правила документообороту та технології обробки облікової інформації; форми документів первинного обліку, що будуть використовуватись для оформлення руху запасів, але які не передбачено типовими формами первинних документів; порядок контролю за надходженням, рухом і вибуттям запасів; персональний склад матеріально відповідальних посадових осіб за збереження і схоронність запасів; порядок аналітичного обліку запасів; одиницю натурального виміру окремих запасів для кожної одиниці бухгалтерського обліку.

Список використаних джерел

1. Атамас П.Й. Управлінський облік : Навч. посіб.: вид. 2-ге. К.: Центр учбової літератури, 2009. 440 с.
2. Багрій К.Л. Поняття матеріальних запасів підприємства: необхідність їх створення. *Науковий вісник Чернівецького торгівельно-економічного інституту КНТЕУ*. 2009. Вип. IV Економічні науки. С. 104-109.
3. Бержанір І.А., Демченко Т.А., Кістол А.А. Проблеми та напрями вдосконалення обліку виробничих запасів. *Економічний простір*. 2016. № 107. С. 161-168
4. Бобиль В.В., Стриж О.О. До питання організації обліку виробничих запасів. *Економічна кібернетика: дослідження, розробка і використання моделей економічної поведінки суб'єктів господарювання: збірник наукових праць за матеріалами Всеукраїнської інтернет-конференції, м. Дніпро, 2-3 березня 2020 р.* Дніпро: НМетАУ, 2020. С. 295-299
5. Бондаренко Н.М. Особливості обліку запасів у бюджетних установах. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2017. Вип. 16(1). С. 17-21
6. Бондаренко Н.М., Яресько А.М. Сутність та класифікація виробничих запасів на підприємстві. *Вісник Чернігівського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки*. 2014. № 4. С. 273-281
7. Бондаренко О.М., Тітаренко А.Д. Економічна сутність та класифікація запасів: обліковий та управлінський аспекти. *Інвестиції: практика та досвід*. 2020. № 2. С. 63-67.
8. Бруханський Р.Ф. Бухгалтерський облік : підруч. Тернопіль : ТНЕУ, 2016. 480 с.
9. Бурдейна Л.В. Удосконалення методології бухгалтерського обліку

- виробничих запасів. *Збірник наукових праць Буковинського університету. Економічні науки*. 2017. Вип. 13. С. 126-132.
- 10.Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних ; під заг. ред. Ф.Ф. Бутинця. 8-ме вид., доп. і перероб. Житомир: ПП «Рута». 2009. 912 с.
 - 11.Верхоглядова Н.І., Письменна О.Б. Класифікація ресурсів та її значення для управління ресурсозбереженням. *Інвестиції: практика та досвід*. 2015. № 6. С. 27-31
 - 12.Височан О.О. Особливості обліку запасів у небюджетних неприбуткових організаціях. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія: Економіка і менеджмент*. 2017. Вип. 23 (2). С. 101-104
 - 13.Височан О.С., Кіш І.Р. Трансформація інформаційної функції бухгалтерського обліку як відповідь на виклики сучасної економіки. *Бізнес Інформ*. 2016. № 3. С. 160-165
 - 14.Ворхлік В.Р. Облік і контроль виробничих запасів та аналіз ефективності їх використання на підприємстві. *Innovative Views of Young Scientists*. 2016. № 19. С. 9-18
 - 15.Гадзевич О.І., Шпятиковська Т.А. Обліково-аналітичне забезпечення виробничих запасів на сільськогосподарських підприємствах. *Економіка і суспільство*. 2016. С. 344-388
 - 16.Гончаренко І.М. Вплив інституційного середовища на організацію бухгалтерського обліку. *Вісник Чернігівського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки*. 2013. № 3. С. 52-60
 - 17.Гончаренко Ю. Оцінка ризиків при перевірці операцій із запасами. Наша конференція Смірнова
 - 18.Грабова Н.М. Теорія бухгалтерського обліку : Навч. посібник ; за ред. М.В. Кужельного. 6-те вид. К.: А.С.К., 2001. 272 с.

- 19.Гудзенко Н.М., Гибало Ю.В. Виробничі запаси як об'єкт обліку та їх класифікація. *Матеріали I Всеукраїнської науково практичної конференції молодих науковців. Вінниця.* 2016. С. 28-31
- 20.Гудзь Н.В., Денчук П.Н., Романів Р.В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. 2-ге вид., перероб. і допов. К.: Центр учбової літератури, 2016. 424 с.
- 21.Давидюк Т.В., Манойленко О.В., Ломаченко Т.І., Резніченко А.В. Бухгалтерський облік : навч. посібник. Харків, Видавничий дім «Гельветика», 2016. 392 с.
- 22.Дмитренко А.В., Балабась І.В. Економічна сутність поняття виробничі запаси. *Економіка і регіон.* 2016. № 2 (57). С. 149-152
- 23.Довга Т.А. Роль та місце аналізу виробничих запасів в системі управління ресурсним потенціалом підприємства. *Молодий вчений.* 2015. № 5 (1). С. 130-134
- 24.Живко З.Б., Живко О.М., Живко І.Ю. Словник сучасних економічних термінів. Львів: Край, 2007. 384 с.
- 25.Жидєєва Л.І., Колісник О.П. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством (організацією, установою) : навчальний посібник. Ірпінь: УДФСУ, 2020. 178 с.
- 26.Зарудна Н. Я. Облік і аналіз процесу постачання матеріальних цінностей : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / Терн. нац. екон. ун-т. Тернопіль, 2013. 215 с.
- 27.Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Наказ М-ва фінансів України від 30 лист. 1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99/conv#Text> (дата звернення: 10.11.2022)
- 28.Китайчук Т.Г. Облік та контроль товарно-матеріальних цінностей в аграрних формуваннях: автореф. дис. канд. екон. наук: 08.00.09; Ін-т аграр. екон. УААН. К., 2010. 24 с.

- 29.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
- 30.Колумбет О.П. Методологія управлінського аналізу оборотних матеріальних активів в управлінні підприємством. *Інноваційна економіка*. 2014. № 5. С. 61-68
- 31.Королюк Т., Кравчук Н, Карп І. Стан та тенденції розвитку організації документообігу в інформаційній системі управління підприємством. *Галицький економічний вісник*. 2020. Том 6. № 67. С. 79-89
- 32.Корягін М.В. Презентація з дисципліни «Бухгалтерський облік» / Тема 5 «Первинне спостереження. Документація і інвентаризація як елементи методу бухгалтерського обліку». Львів: ЛНУ імені Івана Франка. 2020. URL: <http://econom.lnu.edu.ua> (дата звернення: 23.11.2022)
- 33.Кощинець М.І., Максимлюк Г.Р. Класифікація запасів в умовах стандартизації обліку в державному секторі. *Матеріали IV Міжнародної науково-практичної Інтернет-конференції «Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія», 28 грудня 2018 року, м. Тернопіль*. С. 89-93
- 34.Кузьмін Д.Л. Проблемні питання обліку виробничих запасів в дисертаційних дослідженнях. *Торгівля, комерція, підприємництво*. 2014. Вип. 16. С. 214-216
- 35.Кундеус О.М. Облік та аналіз використання виробничих запасів: сучасний стан і перспективи розвитку (на прикладі підприємств скляної промисловості) : дис. ... канд. екон. наук : 08.06.04 / ТАНГ. Тернопіль, 2002. 166 с.
- 36.Легенчук С.Ф., Вольська К.О., Вакун О.В. Документування в бухгалтерському обліку: процесний підхід : монографія. Івано-Франківськ: Видавець Кушнір Г.М., 2016. 228 с.
- 37.Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік : Підручник. 3-тє вид., перероб.

- і доп. К.: Вид-во «Центр учбової літератури», 2011. 670 с.
- 38.Ловська І.Д. Виробничі запаси як облікова категорія: пошук конверційності. *Вісник ЖДТУ*. 2012. № 4 (62). С. 137-139.
 - 39.Любимов М.О., Кулик В.А. Можливості, загрози та перспективи використання «хмарних» технологій у бухгалтерському обліку. *Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі*. 2019. № 2 (93). С. 40-46
 - 40.Макаренко А.П., Меліхова Т.О., Подмешальська Ю.В., Чакалова Н.С. Бухгалтерський облік : навч.-метод. посібник. Запоріжжя: ЗДІА, 2018. 602 с.
 - 41.Макаренко А.П., Меліхова Т.О., Чакалова Н.С. Теорія і методика документування в обліку та аудиті : навчальний посібник для здобувачів вищої освіти за рівнем бакалавра зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування» за денною та заочною формою навчання, Запоріжжя: ЗНУ, 2020. 400 с.
 - 42.Малюга Н.М., Пархоменко В.М. Бухгалтерський облік (загальна теорія): конспект лекцій в схемах і таблицях : Навчальний посібник. К.: ТОВ Видавництво «Консультант», 2017. 66 с.
 - 43.Малютяк С. Облік запасів: деякі нюанси застосування П(С)БО та МСБО. *Аудитор України*. 2015. № 7-8 (236-237). С. 50-53
 - 44.Меліхова Т.О., Балашова Ю.О. Удосконалення внутрішнього аудиту виробничих запасів для підвищення фінансової безпеки підприємства. *Ефективна економіка*. 2019. № 12. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7503> (дата звернення: 14.11.2022).
 - 45.Меліхова Т.О., Градобік А.О. Удосконалення документування обліку та аудиту запасів на підприємстві. *Ефективна економіка*. 2020. № 11. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=8331> (дата звернення: 14.11.2022).
 - 46.Меліхова Т.О., Журавель К.О. Методичні підходи до проведення

- внутрішнього аудиту товарів для своєчасного виявлення загроз в системі управління економічної безпеки підприємства. *Інвестиції: практика та досвід*. 2019. № 2. С. 56-63
- 47.Меліхова Т.О., Левтерова Л.В. Методичні підходи до проведення внутрішнього аудиту виробничих запасів на сільгосппідприємстві. *Агросвіт*. 2020. № 2. С. 10-17.
- 48.Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 (МСБО 2) «Запаси» : Міжнародний документ від 01 січ. 2012 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_021/conv#Text (дата звернення: 12.11.2022)
- 49.Мочерний С.В. Економічна енциклопедія : у трьох томах. К.: Академія, 2000. Т. 1. 864 с.
- 50.Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 «Запаси» : Наказ М-ва фінансів України від 12.10.2010 р. № 1202. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1019-10/conv#Text> (дата звернення: 12.11.2022)
- 51.Національний стандарт України «Діловодство й архівна справа. Терміни та визначення понять» (ДСТУ 2732:2004) : Наказ Держспоживстандарту України від 28 трав. 2004 р. № 97. URL: <https://galicianvisnyk.tntu.edu.ua/pdf/67/914.pdf> (дата звернення: 23.11.2022)
- 52.Нашкерська Г.В. Бухгалтерський облік : навчальний посібник. К.: Центр навчальної літератури, 2004. 464 с.
- 53.Осмятченко В.О., Олійник В.С. Стан та перспективи розвитку бухгалтерського обліку в контексті зміни технологічних укладів. *Економічний вісник. Сер.: Фінанси, облік, оподаткування*. 2018. Вип. 2. С. 131-138
- 54.Очікування промислових підприємств у IV кварталі 2022 року щодо перспектив розвитку їх ділової активності. URL: https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2022/fin/rp/prom/prom_IVkv_2

- 022_u.pdf (дата звернення: 22.11.2022)
- 55.Параниця Н.В., Буличов О.С., Охмак О.М. Переваги і ризики застосування хмарних технологій в сфері бухгалтерського обліку. *Економіка та держава*. 2021. № 4. С. 128-131
 - 56.Плахтій Т.Ф. Порядок оцінки запасів: проблеми та шляхи їх вирішення. *Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки)*. 2013. № 2 (22), том 3. С. 292-299.
 - 57.Плахтій Т.Ф. Розвиток теорії і методології бухгалтерського обліку на основі якісного підходу : монографія. Житомир: ТОВ «БукДрук», 2017. 304 с.
 - 58.Податковий кодекс України : Закон України від 02 груд. 2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/conv#Text> (дата звернення: 09.11.2022)
 - 59.Подмешальська Ю.В., МеліховаТ.О., Чакалова Н.С. Бухгалтерський облік : навч.-метод. посібник. Запоріжжя: ЗДІА, 2017. 400 с.
 - 60.Подолянчук О.А. Виробничі запаси: економічна сутність та облік. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2018. № 5. С. 88-101
 - 61.Польова Т.В., Охрей Т.С. Методично-організаційні особливості обліку виробничих запасів підприємств. *Економічний простір*. 2020. № 160. С. 124-128.
 - 62.Посилкіна О.В., Сагайдак-Нікітюк Р.В., Доровський О.В., Кубасова Г.В. Виробнича логістика : навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. Х.: НФаУ, 2009 364 с.
 - 63.Потапова І.В., Томчук О.Ф., Коваль Н.І. Методика аналізу ефективності використання виробничих запасів аграрних підприємств та шляхи їх покращення. *Облік, економіка, менеджмент: наукові нотатки*. 2016. № 4/2 (13). С. 118-124.
 - 64.Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 лип. 1999 р. № 996 XIV URL:

- <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14/conv#Text> (дата звернення: 12.11.2022)
65. Про електронні документи та електронний документообіг : Закон України від 22 трав. 2003 р. № 851-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/851-15#Text> (дата звернення: 23.11.2022)
66. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів : Наказ М-ва фінансів України від 10 січ. 2007 р. № 2. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0002201-07#Text> (дата звернення: 13.11.2022)
67. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : Наказ М-ва фінансів України від 20 жовт. 1999 р. № 246. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99/conv#Text> (дата звернення: 12.11.2022)
68. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : Наказ М-ва фінансів України від 07 лют. 2013 р. № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13/conv#Text> (дата звернення: 12.11.2022)
69. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку : Наказ М-ва фінансів України від 24 трав. 1995 р. № 88. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/851-15#Text> (дата звернення: 23.11.2022)
70. Про затвердження Правил організації діловодства та архівного зберігання документів у державних органах, органах місцевого самоврядування, на підприємствах, в установах і організаціях : Наказ М-ва юстиції України від 18 черв. 2015 р. № 1000/5. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0736-15/conv#Text> (дата звернення: 23.11.2022)
71. Про затвердження типових форм первинних облікових документів з

- обліку сировини та матеріалів : Наказ М-ва статистики України від 21 черв. 1996 р. № 193 (втратив чинність). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0193202-96/conv#Text> (дата звернення: 17.11.2022)
72. Про скасування та визнання такими, що втратили чинність, деяких наказів Державної служби статистики України, Міністерства статистики України та Державного комітету статистики України : Наказ державної служби статистики України від 22 жовт. 2021 р. № 266. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0266832-21#Text> (дата звернення: 17.11.2022)
73. Пугаченко О.Б. Облік процесів матеріального забезпечення в системі управління хлібопекарними підприємствами : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / Кіровоград. нац. техн. ун-т. Кіровоград, 2008. 225 с.
74. Пугаченко О.Б. Організаційні проблеми та можливості поглиблення взаємозв'язку функції обліку з іншими функціями управління процесами сфери матеріального забезпечення. *Вісник Житомирського державного технологічного університету / Економічні науки*. 2010. № 3 (53). Ч. 2. С. 218-222
75. Пугаченко О.Б. Класифікація запасів. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету: Економічні науки*. 2010. Вип. 18. Ч. II. С. 201-214
76. Пугаченко О.Б. Методика визначення та розподілу сукупних витрат сфери матеріального забезпечення. *Наукові дослідження у сфері гуманітарних і суспільствознавчих наук: міждисциплінарний підхід: колективна монографія [за наук. ред. О.В. Кравченко]*. Кропивницький: КІРоЛ, 2020. С. 218-238.
77. Пугаченко О.Б. Організаційна структура системи матеріального забезпечення з метою інтеграції обліку з іншими функціями управління. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки*. 2015. вип. 27. С. 246-255

- 78.Пугаченко О.Б. Організація оперативного контролю операцій із запасами. *Актуальні проблеми сучасного бізнесу: обліково-фінансовий та управлінський аспекти: матеріали IV Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції, 22-23 березня 2022 р. Ч. 1.* Львів: ЛНУП, 2022. С. 210-212
- 79.Пугаченко О.Б. Пропозиції щодо формування, розподілу та відображення в обліку витрат сфери матеріального забезпечення хлібопекарних підприємств. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету: Економічні науки.* 2013. Вип. 23. С. 346-352
- 80.Пугаченко О.Б. Удосконалення організації процесу матеріального забезпечення через інтеграцію обліку з іншими функціями управління. *Вісник Тернопільського національного економічного університету.* 2020. Вип. 1. (95) січень-березень С. 187-199.
- 81.Пугаченко О.Б., Зарудна Н.Я. Базові, специфічні, глобальні принципи управлінського обліку: склад і кількість. *Економічний простір: Збірник наукових праць.* 2021. № 172. С. 73-80
- 82.Пугаченко О.Б., Фоміна Т.В. Документальне забезпечення внутрішнього контролю операцій з оборотними активами. *Центральноукраїнський науковий вісник. Економічні науки.* 2020. № 4 (37). С. 236-250
- 83.Пугаченко О.Б., Фоміна Т.В. Особливості внутрішнього контролю операцій з окремими видами запасів. *KONZEPTUELLE GRUNDSÄTZE DES WIRTSCHAFTSWACHSTUMS BEI DER GLOBALISIERUNG: Kollektive Monografie / herausgegeben vom Doktor Wirtschaftswissenschaften Professor W. Jatsenko.* Verlag SWG imex GmbH Nürnberg, Deutschland, 2016. 197-208 p.
- 84.Пугаченко О.Б. Організаційні проблеми та можливості поглиблення взаємозв'язку функції обліку з іншими функціями управління процесами сфери матеріального забезпечення. *Вісник Житомирського*

- державного технологічного університету / Економічні науки. 2010. № 3 (53). Ч. 2. С. 218-222*
- 85.Римар Г.А. Трактуння терміну «виробничі запаси» як облікової категорії: погляди науковців. *Матеріали IV Міжнародної науково-практичної Інтернет-конференції «Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія» 28 грудня 2018 року, м. Тернопіль. С. 27-29*
- 86.Роєва О.С. Вплив інтеграційних процесів обліку на систему інформаційного забезпечення підприємства. *Збірник наукових праць «Проблеми системного підходу в економіці». 2018. Випуск 5 (67). С. 199-203*
- 87.Роєва О.С. Облік і аудит запасів в управлінні інноваційною діяльністю підприємства. Дис. ... доктора філософії / 071. Держ. ун-т «Житомирська політехніка», 2021. 258 с.
- 88.Роєва О.С. Організаційні засади побудови бухгалтерського обліку запасів в процесі інноваційної діяльності: нормативно-правовий аспект. *Центральноукраїнський науковий вісник. 2020. Вип. 4 (37). С. 230-243.*
- 89.Роєва О.С. Розвиток управлінського обліку запасів в інформаційному забезпеченні інноваційної діяльності. *Центральноукраїнський науковий вісник. 2021. Вип. 5 (38). С. 273-285*
- 90.Розвиток бухгалтерського обліку в умовах глобалізації та інформатизації суспільства : монографія / О.В. Пальчук, В.М. Савченко, І.В. Рузмайкіна та ін. ; за ред. Г.М. Давидова. Кропивницький: ПП «Ексклюзив-Систем», 2017. 248 с.
- 91.Романова О.В., Острянин С.О. Економічні інтереси користувачів облікової інформації як основа побудови сучасної системи бухгалтерського обліку та звітності. *Економіка і суспільство. 2016. № 3. С. 538-541*
- 92.Рубан Л.О., Яковенко Т.І. Економічна сутність поняття виробничих запасів на промисловому підприємстві. *Інфраструктура ринку. 2019. Вип. 34. С. 319-324*

93. Садовська І.Б., Божидарнік Т.В., Нагірська К.Є. Бухгалтерський облік : навч. посіб. К.: Центр учбової літератури, 2013. 688 с.
94. Сайко К.І. Методика обліку виробничих запасів *Економіка інноваційної діяльності підприємств: Організаційні та методичні аспекти бухгалтерського обліку і аудиту інноваційної діяльності підприємств України*. С. 69-71
95. Сиротенко Н. А. Функції обліку та контролю в системі управління матеріальним забезпеченням виробництва (на прикладі підприємств кондитерської галузі) : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / Одес. держ. екон. ун-т. Одеса, 2007. 385 с.
96. Скоробогатова Н.Є. Бухгалтерський облік : навчальний посібник. К.: КПІ ім. Ігоря Сікорського, 2017. 248 с.
97. Стецюк Н.Є. Облік і аналіз виробничих запасів підприємств деревообробної промисловості України : автореф. дис. канд. екон. наук: 08.00.09. Ін-т аграр. екон. УААН. К., 2015. 22 с.
98. Товкун Л.В. Міжнародні стандарти фінансової звітності: особливості впровадження в Україні. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2019. № 4. С. 272-275
99. Товкун Л.В. Основні засади складання і подання фінансової звітності за міжнародними стандартами фінансової звітності в Україні. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Право*. 2020. Вип. 60. С. 135-138
100. Томчук В., Михайлишена А. Особливості обліково-аналітичного забезпечення управління виробничими запасами. *Економічний аналіз*. 2021. Том 31. № 3. С. 198-205.
101. Федак Л.М. Запаси підприємств: сутність та класифікація. *Вісник Хмельницького національного університету. Серія «Економічні науки»*. 2012. № 1. С. 157-162
102. Фоміна Т.В., Гончаренко Ю.В. Документальне оформлення операцій із запасами. *Здоров'я і суспільство в умовах війни: Збірник*

наукових статей. Кропивницький: ЦІРол, 2022. С. 305-310

103. Фоміна Т.В., Пугаченко О.Б. Методичні підходи до внутрішнього контролю запасів. KONZEPTUELLE GRUNDSÄTZE DES WIRTSCHAFTSWACHSTUMS BEI DER GLOBALISIERUNG: Kollektive Monografie / herausgegeben vom Doktor Wirtschaftswissenschaften Professor W. Jatsenko. Verlag SWG imex GmbH Nürnberg, Deutschland, 2016. 208-218 p.
104. Фоміна Т.В., Пугаченко О.Б. Внутрішній контроль процесів матеріального забезпечення в системі управління підприємством: Монографія ; за ред. Г.М. Давидова. Кіровоград: Імекс-ЛТД, 2014. 200 с.
105. Хоменко Н.В., Карпенко О.В., Верига Ю.А. Товарні запаси: проблеми обліку, контролю та звітності : Монографія. Полтава: РВВ ПУСКУ, 2008. 153 с.
106. Шалімова Н.С., Роєва О.С. Проблемні аспекти використання інвентаризації як аудиторської процедури та джерела аудиторських доказів в процесі виконання завдань з аудиту фінансової звітності. Бухгалтерський облік, аналіз, контроль, оподаткування, фінансовий менеджмент : сучасні виклики та перспективи розвитку : монографія. Кривий Ріг: Видавництво ФОП Чернявський Д.О., 2018. С. 120-138

Додатки