

Міністерство освіти і науки України
Національний технічний університет

«Дніпровська політехніка»

Навчально – науковий інститут економіки

Фінансово-економічний факультет

Кафедра міжнародних відносин і аудиту

ПОЯСНЮВАЛЬНА ЗАПИСКА

кваліфікаційної роботи ступеню **бакалавра**
(бакалавра, магістра)

студентки Сухойван Катерина Юріївна
(ПІБ)

академічної групи 071-18-1
(шифр)

спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
(код і назва спеціальності)

за освітньо-професійною програмою «Облік і аудит»
(офіційна назва)

на тему: «Облік і аудит запасів на прикладі: ТОВ «УКР АЛЬЯНС-ДНІПРО»»
(назва за наказом ректора)

	Прізвище, ініціали	Оцінка	Підпис
Керівник роботи	Макурін А.А.	добре	
Рецензент	Окань Б.Ю.	добре	
Нормоконтроль	Макурін А.А.	добре	

Дніпро

2022

ЗАТВЕРДЖЕНО:
завідувач кафедри
міжнародних відносин і
аудиту

_____ Пашкевич М.С.
(підпис) (прізвище, ініціали)

«__» _____ року

ЗАВДАННЯ
на кваліфікаційну роботу
ступеню роботи ступеню бакалавра
(бакалавра, магістра)

Студентки Сухойван К.Ю. академічної групи 071-18-1

(прізвище та ініціали)

(шифр)

спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

(код і назва спеціальності)

за освітньо-професійною програмою «Облік і аудит»

(офіційна назва)

на тему: «Облік і аудит запасів на прикладі: ТОВ «УКР АЛЬЯНС-ДНІПРО»»

затверджену наказом ректора НТУ «Дніпровська політехніка» від _____
№ _____

Розділ	Зміст	Термін
1	РОЗДІЛ 1 ОСОБЛИВОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ ТОВ «УКР АЛЬЯНС-ДНІПРО» ТА ГАЛУЗЕВІ ОСОБЛИВОСТІ	14.05.22
2	РОЗДІЛ 2 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ЗАПАСІВ ТОВ «УКР АЛЬЯНС-ДНІПРО»	26.05.22
3	РОЗДІЛ 3 ПРОВЕДЕННЯ АУДИТУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ	06.06.22

Завдання видано

_____ (підпис керівника)

Макурін А.А.
(прізвище, ініціали)

Дата видачі 20.04.2020 р.

Дата подання до екзаменаційної комісії 15.06.2020 р.

Прийнято до виконання

_____ (підпис)

Сухойван К.Ю.
(прізвище, ініціали)

РЕФЕРАТ

Пояснювальна записка: 55 стр., 13 рис., 15 табл., 35 джерела

**ЗАПАСИ, ВИДИ ЗАПАСІВ, СПИСАННЯ, ОПРИБУТКУВАННЯ,
РЕАЛІЗАЦІЯ, СОБІВАРТУСТЬ, ГОТОВА ПРОДУКЦІЯ**

Метою дипломної роботи є теоретичне й практичне обґрунтування вдосконалення організації та методики бухгалтерського обліку і аудиту запасів в ринкових умовах на базі чинного законодавства, літературних економічних джерел та діючої практики вітчизняного підприємства.

Предметом дослідження є методологічні аспекти фінансового обліку та аудиту за запасами з урахуванням галузевої специфіки обраного підприємства. Дане підприємство виступає оператором в галузі продажу та транспортування нафтопродуктів.

Об'єктом дослідження обрано запаси ТОВ «УКР АЛЬЯНС-ДНІПРО» оптимізація яких змогла б дати поштовх до нарощення масштабів діяльності і зростання прибутковості даного підприємства .

У дипломній роботі розглянуто особливості обліку і аудиту запасів

Господарська діяльність практично всіх підприємств пов'язана з використанням запасів. Саме вони є основою виробничого циклу, забезпечують виробництво продукції, служать допоміжними засобами в інших сферах діяльності.

У роботі розкрито порядок відображення в обліку: надходження запасів на баланс підприємства; порядок оцінки запасів для цілей бухгалтерського обліку; питання вибуття запасів. Крім того, у роботі розкрито порядок аудиторської перевірки операцій з обліку запасів та запропоновано шляхи вдосконалення системи обліку запасів за допомогою використання прийомів і методів управлінського обліку.

ЗМІСТ

ВСТУП	5
РОЗДІЛ 1 ОСОБЛИВОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ ТОВ «УКР АЛЬЯНС-ДНІПРО» ТА ГАЛУЗЕВІ ОСОБЛИВОСТІ	7
1.1 Техніко економічні показники діяльності підприємства	7
1.2 Характеристика інформаційної системи підприємства з обліку запасів	11
1.3 Ринкове позиціонування підприємства.....	14
<i>Висновки до розділу 1</i>	18
РОЗДІЛ 2 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ЗАПАСІВ ТОВ «УКР АЛЬЯНС-ДНІПРО	19
2.1 Економічна сутність та класифікація запасів	19
2.2 Нормативне регулювання обліку запасів та порядок їх оцінки.....	23
2.3 Чинна система підприємства з обліку запасів	30
2.4 Удосконалення обліку запасів на підприємстві	34
<i>Висновки до розділу 2</i>	37
РОЗДІЛ 3 ПРОВЕДЕННЯ АУДИТУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ	38
3.1 Мета, завдання та етапи аудиту запасів	38
3.2 Аналітичні процедури в аудиті запасів.....	42
<i>Висновок до розділу 3</i>	48
ВИСНОВКИ	49
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	52

ВСТУП

Закон України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" сприяв формуванню ефективної інформаційної бази для прийняття управлінських рішень у діяльності будь-якого суб'єкта господарювання. Управління запасами підприємства, що становлять для багатьох вітчизняних підприємств левову долю у балансі підприємства зумовлене вимогами ринкової інфраструктури країни. Тому важливе практичне значення та виробничу спрямованість становлять питання обліку, аудиту та аналізу забезпечення та використання запасів на підприємствах. Їх оптимізація і раціональне використання забезпечать будь-якому господарюючому суб'єкту рентабельність і прибутковість його функціонування.

Проблемам теорії і практики обліку та аудиту запасів присвячені праці Пушкаря М.С., Бутинця Ф.Ф., Чебанової Н.В., Савицької Г.В., Усача Б.Ф. та інших. Значний внесок зробили Білуха М.Т., Гетьман В.Г., Завгородній В.П., Палій В.Ф., Підлісецький Г.М. та інші вчені. в розробку теоретичних основ і методологічних підходів обліку та контролю запасів.

Але ряд проблем формування системи обліку та аудиту запасів в умовах ринкових динамічних відносин потребують подальших досліджень та методологічних розробок. Тому теоретичне обґрунтування проблеми обліку та аудиту запасів підприємства і практичне використання наробок зумовили вибір теми, визначили основні завдання даної роботи.

Актуальність теми полягає у тому, що ефективно організований бухгалтерський облік запасів, формування якісної інформативної бази про їх наявність та рух сприятимуть ефективності управлінських рішень вищого менеджменту у питаннях нарощення масштабів виробництва.

Метою дипломної роботи є теоретичне й практичне обґрунтування вдосконалення організації та методики бухгалтерського обліку і аудиту запасів в ринкових умовах на базі чинного законодавства, літературних економічних джерел та діючої практики вітчизняного підприємства.

Предметом дослідження є методологічні аспекти фінансового обліку та аудиту за запасами з урахуванням галузевої специфіки обраного підприємства. Дане підприємство виступає оператором в галузі продажу та транспортування нафтопродуктів.

Об'єктом дослідження обрано запаси ТОВ «УКР АЛЬЯНС-ДНІПРО»» оптимізація яких змогла б дати поштовх до нарощення масштабів діяльності і зростання прибутковості даного підприємства .

Для досягнення поставленої мети у роботі сформовано ряд наступних наукових і практичних завдань:

- розкрити зміст запасів, їх склад, класифікацію на підприємстві;
- охарактеризувати роль, завдання і основні напрямки бухгалтерського обліку запасів;
- проаналізувати діючу організацію та методикау фінансового обліку запасів на підприємстві;
- визначити вплив на запаси облікової політики та виявити шляхи вдосконалення їх обліку;
- визначити рівень використання засобів і факторів, які впливають на розмір запасів;
- розробити методичні процедури проведення аудиту, збереження та використання запасів на даному підприємстві.

Тому у дипломній роботі використовувалися такі методи дослідження: аналіз - для деталізації запасів на окремі важливі складові елементи; синтез - для узагальнення різних аспектів методики обліку запасів; аналіз - для контролю та оптимізації запасів; статистичні та аналітичні розрахунки - для дослідження факторного впливу на обсяги запасів підприємства; порівняння - для зіставлення та аналізу даних фінансової звітності підприємства у динаміці; табличний та графічний - для наочного зображення результатів дослідження.

РОЗДІЛ 1

ОСОБЛИВОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ ТОВ «УКР АЛЬЯНС-ДНІПРО» ТА ГАЛУЗЕВІ ОСОБЛИВОСТІ

1.1 Техніко економічні показники діяльності підприємства

Підприємство на сьогодні володіє значним досвідом роботи на ринку нафтопродуктів України, виявляє свою зацікавленість у взаємовигідній та плідній співпраці з іншими компаніями. Підприємство здійснює свою діяльність в галузі оптової торгівлі паливом та іншими нафтопродуктами у м. Дніпро.

Основним нормативним документом, що регламентує роботу досліджуваного підприємства, є Статут. Відповідно до нього, підприємство має самостійний баланс, поточні та будь-які інші, в тому числі, валютні рахунки в установах банків, печатку зі своєю назвою і символікою [1].

Крім того, підприємство має право від свого імені укладати договори, набувати майнові та особисті немайнові права і нести обов'язки, що пов'язані з його діяльністю, бути позивачем та відповідачем в суді, господарському суді. Воно здійснює будь-яку підприємницьку діяльність, яка не суперечить законодавству України і відповідає цілям, передбаченим Статутом підприємства. Майно організації сформовано із зовнішніх та внутрішніх джерел.

Місією товариства є задоволення потреб споживачів у високоякісних нафтопродуктах і паливі, дотримуючись вимог екологічних стандартів якості. Завдяки багаторічному досвіду, підприємству вдалося побудувати партнерські взаємини з багатьма компаніями. Все більше партнерів обирають якісний нафтопродукт, адже, як показує досвід, вартість ремонту техніки значно перевищує економічний ефект від використання дешевого, але неякісного пального. У ділових колах м. Дніпра та центральних регіонах України ТОВ «УКР АЛЬЯНС-ДНІПРО» відоме, як досвідчений та надійний оператор в галузі продажу та транспортування нафтопродуктів. У таблиці 1.1 наведено основні показники функціонування підприємства в умовах господарювання [2].

Таблиця 1.1

Основні відомості про суб'єкт господарювання

1	Повне найменування	ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "УКР АЛЬЯНС-ДНІПРО"
2	Адреса	49074, ДНІПРОПЕТРОВСЬКА область, місто ДНІПРО, вулиця БАТУМСЬКА, будинок 11, офіс 108/1
3	Організаційна форма	Товариство з обмеженою відповідальністю
4	ЄДРПОУ	42736351
5	Стан	Зареєстровано
6	Уповноважені особи	Окань Богдан Юлійович - підписант
7	Статутний капітал	793378,00 грн
8	Види діяльності:	46.90 Неспеціалізована оптова торгівля
9	Реєстр платників єдиного внеску	ГОЛОВНЕ УПРАВЛІННЯ ДПС У ДНІПРОПЕТРОВСЬКІЙ ОБЛАСТІ #43145015 Дата взяття на облік: 04.01.2019
10	Реєстр платників податків	ГОЛОВНЕ УПРАВЛІННЯ ДПС У ДНІПРОПЕТРОВСЬКІЙ ОБЛАСТІ #43145015 Дата взяття на облік: 04.01.2019 Номер взяття на облік: 046419002942
11	Платник ПДВ:	Індивідуальний податковий номер: 427363504644 Дата реєстрації платником ПДВ: 01.02.201
12	Податковий борг	Відсутній
13	Борг по ЄСВ	Відсутній

Джерело: сформовано самостійно

Основними постачальниками нафтопродуктів: ТОВ «ТД Корнер Плюс», ТОВ «НК Фаворит Ойл», ТОВ «Альянс Ойл Україна», ТОВ «Алпен Трейд», ПП ПГ «Оператор».

Замовниками нафтопродуктів є більше 50 юридичних та фізичних осіб підприємців. Серед найбільших покупців можна виділити: СФГ «Мендрик»; СФГ «Віта», ТОВ «Кар`єр Городниця»; ТОВ «Волочиський цегельник»; ТОВ «Євробетон Славута»; ТОВ «Марковецький кар`єр»; ТОВ «Глобо ЛТД»; ПрАТ «Об`єднання Прогрес»; ФГ «Сарат»; ДП «Хмельницьке ЛМГ»; ФГ «Пролісок»;

СФГ «Ранок»; ТОВ «ЕК Тепла оселя»; ФОП Рябий А.С.; ТОВ «Вороновицький щебеневи кар'єр»; ПрАТ «Ізяславський хлібо завод»; ТДВ «Хмельницький завод будматеріалів»; ПП «Югро»; ФГ «Макосад» [3].

Аналіз виробничо-господарської діяльності даного підприємства - це комплексне дослідження результатів його роботи підприємства за певний період. При цьому дається оцінка ефективності діяльності підприємства. Важливим моментом є формування резервів та розробка майбутньої стратегії розвитку підприємства. Основні види діяльності наведені на рис. 1.1

Основні види діяльності "УКР АЛЬЯНС-ДНІПРО"
46.90 - Неспеціалізована оптова торгівля (основний)
25.62 - Механічне оброблення металевих виробів
43.31 - Штукатурні роботи
43.33 - Покриття підлоги й облицювання стін
45.31 - Оптова торгівля деталями та приладдям для автотранспорта
46.12 - Діяльність посередників у торгівлі паливом, рудами, металами

Рис 1.1 Основні види діяльності підприємства

Аналіз виробничо-господарської діяльності даного підприємства - це комплексне дослідження результатів його роботи підприємства за певний період. При цьому дається оцінка ефективності діяльності підприємства. Важливим моментом є формування резервів та розробка майбутньої стратегії розвитку підприємства [4].

Отже аналіз господарської діяльності проводиться згідно фінансової звітності підприємства. До уваги береться і внутрішньо фірмової та інша нормативна документація. У таблиці 1.2 наведено основні показники діяльності підприємства

Таблиця 1.2

Основні техніко-економічні показники діяльності

Показники	Фактичні дані за період			Абсолютне відхилення		Відносне відхилення	
	2018	2019	2020	2019	2020	2019	2020
Виручка від реалізації	113987	148508	153086	34520	4578	3,08	-59,4
Прибуток	1325	2277	2525	951	248	30	3,08
Активи	8061	8854	11319	793	2465	71	10
Власний капітал	5802	8080	10605	2277	508	9,84	27,8
Кредиторська заборгованість	2258	773	714	-1473	-59,7	39,24	31,25
Рентабельність власного капіталу	26	33	27	7	-6	-35,73	-7,72
Рентабельність активу	20	27	25	7	2	26,92	-18,18
Рентабельність реалізованої продукції	1,2	1,5	1,6	0,3	0,1	25	6,6
Повна собівартість	111992	145218	148665	33226	3446	29,6	2,37
Інші операційні витрати	300,1	441	399	141	-41,9	47	-9,49

Джерело: сформовано самостійно

На основі даних досліджуваного підприємства за період 2018-2020 роки, розраховано абсолютні відхилення та відносні відхилення. Як видно із даних табл. 1.2, за такими показниками, як валова виручка від реалізації, валовий прибуток, активи, власний капітал спостерігається зростання у 2018-2020 роках. Така динаміка є позитивною для досліджуваного підприємства. Кредиторська заборгованість - зменшується, що означає - організація має можливість вчасно розраховуватись зі своїми кредиторами.

"УКР АЛЬЯНС-ДНІПРО" співпрацює з ХФ "ПРИВАТБАНК". На "УКР АЛЬЯНС-ДНІПРО" грошові кошти знаходяться на рахунках. Каса на підприємстві відсутня. Проте, частина грошових коштів видається під звіт співробітникам підприємства для витрат, що виникають у зв'язку з виконанням доручень адміністрації підприємства [5].

Розрахунки ж між підприємствами і організаціями здійснюються без участі готівки. Відбувається перерахування коштів з розрахункового рахунку підприємства на відповідні розрахункові рахунки інших підприємств перераховує кошти [6].

В управлінні підприємством у прийнятті рішень можуть використовуватися різні показники. Їх використання дає змогу провести певну аналітичну роботу, на основі якої розробляються обрані стратегії розвитку даного підприємства.

Отже зроблено висновок, що стратегічні перспективи діяльності є досить позитивними. Даний стан справ на підприємстві є досить позитивним. Існує явний потенціал та умови розширення, глобалізації як на внутрішньому так і на зовнішньому ринках. Послуги та роботи, що надає підприємство є конкурентноздатними. Вони можуть конкурувати не тільки в межах вже охопленого сегменту ринку, але й успішно завойовувати нові сегменти ринку [7].

1.2 Характеристика інформаційної системи підприємства з обліку запасів

Система - це єдина ціла, об'єднана в інтересах досягнення певних цілей сукупність різнорідних елементів. Різні системи відрізняються між собою і головними цілями, і складом, головною метою їх утворення мета (табл.1.3)

Таблиця 1.3

Система та її елементи

Система	Елементи системи	Головна мета системи
Фірма	Люди, устаткування, матеріали, будинки й ін.	Виробництво товарів
Комп'ютер	Електронні й електромеханічні елементи, лінії зв'язку й ін.	Обробка даних
Телекомунікаційна система	Комп'ютери, модеми, кабелі, мережне програмне забезпечення й ін.	Передача інформації
Інформаційна система	Комп'ютери, люди, інформаційне і програмне забезпечення	Виробництво професійної інформації

Поняття інформаційної системи включає збір, збереження, обробку, та аналіз інформації, необхідної в процесі прийняття рішення в будь-якій галузі. Отже, «інформаційна система – це взаємозалежна сукупність засобів, методів і персоналу, використовуваних для збереження, обробки і видачі інформації в інтересах досягнення поставленої мети».

Для інформаційної системи характерні такі властивості:

- 1) інформаційна система може бути проаналізована і побудована, опираючись загальних принципів побудови систем;
- 2) динамічність;
- 3) використання системного підходу до побудови інформаційної системи;
- 4) основою інформаційної системи є інформація, на основі якої приймаються рішення;

Інформаційна система „запаси» є також однією з найбільш вагомих інформаційних систем підприємства. Тому постійний контроль цієї ланки діяльності підприємства є дуже важливий. Оскільки жодне підприємство як виробниче, так і невиробниче не може обійтися без запасів, що є значною частиною його активів, управління ними, їх оптимізація відіграють основну роль у управлінні таким підприємством з метою зростання його прибутковості в майбутньому [8].

В економічній та обліковій літературі можна зустріти багато трактувань запасів. Деякі автори-економісти при визначенні поняття матеріальних оборотних активів використовують термін "цінності". Однак, з облікової точки зору, запаси - це матеріальні ресурси (засоби виробництва, предмети споживання, інші цінності), що необхідні для наступного використання у процесі виробництва основного продукту даного підприємства.

Для правильної організації інформаційної системи запасів важливе значення має їх класифікація. Запаси, як для інформаційної системи, так і обліку можна класифікувати за наступними ознаками [9].

Принципи формування в бухгалтерському обліку інформації про запаси та розкриття її у фінансовій звітності встановлено П(С)БО 9 "Запаси", затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 20. 10. 1999 р. № 246.

Отже, основними завданнями інформаційної системи запасів є:

1) правильне та своєчасне документальне оформлення всіх операцій з руху запасів;

2) виявлення та облік витрат, пов'язаних з заготівлею запасів;

3) постійний контроль за надходженням, заготівлею зберіганням запасів;

4) контроль залишків запасів на складах і в коморах;

зокрема:

1) забезпечення своєчасного документального оформлення руху запасів;

2) контроль за повнотою оприбуткуванням запасів;

3) контроль за їх збереженням у місцях зберігання;

4) забезпечення складських норм зберігання запасів;

5) проведення достовірної оцінки запасів та розрахунок фактичної собівартості витрачених запасів;

6) відображення операцій з обліку запасів у системі бухгалтерського обліку.

Отже, Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 — Запаси» детально регламентує загальні засади організації бухгалтерського обліку запасів. Воно вирішує питання визначення та обліку первісної (балансової) вартості запасів. Це сприятиме об'єктивному відображенню в бухгалтерському обліку фактичної собівартості використаних виробничих запасів і реалізованих товарів. А в майбутньому це призведе до точного формування фінансових результатів господарсько-фінансової діяльності підприємств [10,11].

Запаси - це оборотні активи підприємства, які використовуються переважно в одному операційному циклі діяльності підприємства або в період одного року.

Методологічні засади формування інформації про визнання, оцінку запасів та їх розкриття у фінансовій звітності визначено у П(С)БО 9 —Запаси». Згідно П(С)БО 9 запаси – це активи, які []:

- «зберігаються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності (товари, готова продукція);

- перебувають у процесі виробництва з метою дальшого продажу продукту виробництва (незавершене виробництво);

- зберігаються для споживання під час виробництва продукції та надання послуг, а також для управління підприємством (сировина, основні і допоміжні матеріали)» [12].

Норми П(С)БО 9 —Запаси не поширюються на такі запаси:

- 1) Незавершені роботи за будівельними контрактами, включаючи контракти з надання послуг, що безпосередньо пов'язані з ними;

- 2) Фінансові активи (цінні папери, що утримуються з метою продажу тощо);

- 3) Молодняк тварин і тварин на відгодівлі, продукцію сільського і лісового господарства, корисні копалини, якщо вони оцінюються за чистою вартістю реалізації.

1.3 Ринкове позиціонування підприємства

Згідно із Законом України «Про нафту і газ» :

- нафтогазова галузь – галузь економіки України, яка разом з іншими галузями забезпечує пошук, розвідку та розроблення родовищ нафти і газу, транспортування, переробку, зберігання і реалізацію нафти, газу та продуктів їх переробки;

- нафта – корисна копалина, що являє собою суміш вуглеводнів та розчинених у них компонентів, які перебувають у рідкому стані за стандартних умов (тиску 760 мм ртутного стовпа і температури 200С) й є товарною продукцією.

На українському ринку нафти присутні ресурси як власного виробництва, так й імпорتنі продукти з різних країн. За такої ситуації на ринку спостерігається велика кількість стандартів і відсутність індикації єдиних цін для всіх.

В Україні нафта видобувається в Донецько-Придніпровському, Прикарпатському та Кримсько-Причорноморському басейнах, переробка нафти відбувається у Бориславі, Львові, Дрогобичі, Одесі, Херсоні, Бердянську, Кременчуку та Лисичанську [13].

Нафту переробляють на нафтоперегінних заводах (НПЗ) на газ, бензин, мазут, а також мастильні машинні масла, вазелін, гудрон (із якого виготовляють асфальт) та ін. Після нафтопереробки залишаються відходи, які використовують як котельне паливо (мазут), а також як сировину для хімічної промисловості. Основний споживач нафтопродуктів – транспорт, тому обсяг нафтопереробної продукції тісно пов'язаний із попитом на нафту. Ринок нафти – це частина світової економіки, де проходить купівля-продаж акцій на нафту між країнами, міжнародними корпораціями, компаніями та іншими учасниками торгівлі. Ринок нафти має вагомий вплив на світову економіку, економіку країн та добробут і багатство населення країн, що експортують нафту.

На ринку нафтопродуктів представлені продукти, перероблені з нафти на нафтопереробних заводах. Ключовим підприємством паливно-енергетичного комплексу України, на частку якого припадає більше 90% видобутку нафти та газу, є Національна акціонерна компанія «Нафтогаз України». Компанія має за мету не тільки одержати прибуток, а й виконує соціальну роль, яка полягає у тому, щоб забезпечувати населення, бюджетні заклади та комунальних споживачів природним газом за цінами, встановленими державою [14].

Обсяги видобутку нафти з газовим конденсатом протягом січня-липня 2018 р. збільшилися на 4,9 тис. т (на 0,4%) проти аналогічного показника 2017 р., у тому числі обсяги видобутку підприємствами НАК «Нафтогаз України» порівняно з показником минулого року зменшилися на 21,6 тис. т (на 1,9%). Протягом січня-липня 2018 р. обсяг транспортування нафти підприємствами магістральних нафтопроводів зменшився порівняно з аналогічним періодом 2017

р. на 211,5 тис. т, або на 2,3%. При цьому транзитом до країн Західної Європи (Словаччини, Угорщини, Румунії, Польщі, Молдови) транспортовано на 284,4 тис. т, або на 3,6%, менше порівняно з аналогічним показником 2017 р., а для потреб України – більше на 72,9 тис. т, або на 6,5%. (рис 1.2 та 1.3)



Енергоефективності, яка переважає у структурі економіки енергоємної промисловості, що є викликом для конкурентоспроможності. Україні потрібно скорегувати цю деформацію в напрямі зниження частини ресурсо- та енергоємних видів діяльності шляхом упровадження новітніх технологій, раціонального ресурсного використання, оптимального розміщення виробництв на території та введення системи енергетичного менеджменту. Ці стратегії формують цілісність розвитку енергетичного сектору, які впродовж майбутніх п'яти-семи років передбачається виконати для досягнення певних показників. Загальний результат реалізації енергетичної стратегії повинен перетворити проблемний сектор паливно-енергетичного комплексу України на ефективний конкурентоспроможний сектор, який не потребуватиме постійної підтримки з боку держави та буде здатний розвинутися в довгостроковій перспективі.

Нині оновлення сегментів виробництва, транспортування та кінцевого споживання енергії Україною тільки починається. Це формує стимули для розвитку енергетичного сектору у сферах фіскального та грошово-кредитного регулювання. Українська енергетика має серйозний виклик перспективам її розвитку, тому що перебудова енергетичних ринків не завершена. Наявна модель функціонування українських ринків не дає змоги формувати безпечні джерела фінансового забезпечення для відшкодування потреб енергетичного сектору

Висновки до розділу 1

У ході проведеного дослідження визначено, що запаси – це товарно-матеріальні цінності, які включають товарно-виробничі запаси, товари, а також поточні біологічні активи і продукцію сільськогосподарського виробництва, якщо їх оцінку здійснено у відповідності до П(С)БО 9 «Запаси».

Проислові підприємства для безперервної та ритмічної діяльності потребують певної кількості виробничих запасів. Їх склад досить різноманітний, а тому основою для побудови бухгалтерського обліку виробничих запасів є їх класифікація, яка виступає об'єктом гострих наукових дискусій. У ході дослідження економічної літератури узагальнено кількість класифікаційних ознак та повноту розкриття їх складових. Визначено, що для побудови ефективного синтетичного та аналітичного обліку потрібно використовувати економічну та технічну класифікацію, які конкретизують деталізацію виробничих запасів.

Запаси визнаються підприємством за таких двох умов: По- перше, існує ймовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням. Окрім того вартість запасів може бути достовірно визначено.

Запасами, що включаються до складу майна підприємства на дату балансу, включаються тільки фактично отримані цінності. Також списання запасів відбувається у разі їх фактичного відвантаження. Проте не визнаються запасами суми попередньої оплати за запаси. Тоді виникає заборгованість постачальника перед підприємством.

РОЗДІЛ 2 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ЗАПАСІВ ТОВ «УКР АЛЬЯНС-ДНІПРО

2.1 Економічна сутність та класифікація запасів

Дослідження літературних джерел дають змогу дійти до висновку, що вчені по різному визначають трактування терміну запасів та представляють їх як матеріальні ресурси або як предмети праці (табл. 2.1.). Так, вітчизняні вчені – економісти вважають, що предмети праці не повинні бути задіяні в процесі виробництва. На думку інших авторів вони беруть участь у процесі створення матеріальних благ, а деякі відносять до предметів праці і засоби праці. І лише серед сучасних українських та західних вчених ця позиція є більш визначеною та узгодженою. Економічна наука і практика управління не мають достатнього ефективного методологічного апарату. У дослідженні проблеми ресурсозбереження вчені та практики приділяють значну увагу економії матеріальних ресурсів, зокрема переробці відходів виробництва і споживання. Як уже зазначалося, проблема ефективного використання матеріальних ресурсів у виробництві потребує детального розгляду економічної сутності поняття «матеріальні ресурси» [15].

Таблиця 2.1

Визначення категорії «запаси»

№ з/п	Автор	Зміст поняття «запаси»
1	2	3
1	Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. /Вид. 2 –е, доп. і переробл. – Житомир: ЖІТІ, 2000 р. – 640 с. [13]	Предмети праці (сировина, матеріали, комплектуючі вироби), призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва й адміністративних потреб. (С. 46.)

2	Бухгалтерський облік у сільському господарстві : навч. посіб. для студ. вищих навч. закл. спец. 7.050106 «Облік і аудит» / під ред.: Ф. Ф. Бутинця, М. М. Коцупатрого. – Житомир : Рута, 2003. – 512 с. [17]	Запаси є оборотними активами, тому що можуть бути перетворені на грошові кошти протягом одного року або операційного циклу [С. 189]. До матеріальних оборотних засобів в сільськогосподарських підприємствах відносять дві групи: виробничі запаси і сільськогосподарська продукція [С. 190].
3	Бухгалтерський облік на підприємствах АПК. Т. 1 : посіб. по застосув. нормат.-метод. док. з бух. обліку в Україні / під ред.: В. М. Пархоменка, В. М. Жука. – К. : ІАЕ, 2004. – 826 с. [16]	До запасів відносяться предмети праці, готова продукція, незавершене виробництво, малоцінні предмети і предмети, що швидко зношуються та товари.
4	Гриліцька А.В. Оптимізація обсягів використання виробничих запасів на підприємстві / А.В. Гриліцька, К.А.Кирилук // Збірник наук. праць ЧДТУ. Серія: Економічні науки: Вип. 25. - Черкаси: ЧДТУ, 2010. – 340 с. [26]	Матеріальні запаси – це товарно-матеріальні цінності, призначені для використання, але які тимчасово не використовуються, очікуючи надходження в процес виробничого споживання [С. 262].
5	Політична економія: Навчальний посібник/К.Т. Кривенко, В.С.Савчук, О.О. Беляєв та ін. За ред. Д-ра екон. наук, проф. К.Т. Кривенко. –К.: КНЕУ, 2001. – 508 с. [68]	Предмети праці – це матеріали, що підлягають обробці. Їх поділяють на два види: 1) речовина, вперше відокремлена людиною від природи на продукт, наприклад, вугілля і руда, боксити і пісок тощо; 2) предмети праці, що пройшли раніше певну обробку, тобто сировина [С. 28.]
6	Кужельний М.В., Лінник В.Г. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник, - К.: КНЕУ, 2001.-334 с. [26]	Предмети праці – це складові (елементи) процесу виробництва, без яких не відбувається ні виготовлення продукції, ні виконання робіт, ні надання послуг. На відміну від засобів праці (основних засобів), предмети праці беруть участь у процесі виробництва один раз і повністю, протягом одного робочого періоду, переносять свою вартість на продукти праці [С.34 – 35].
7	Сопко В.В. Бухгалтерський облік: Навчальний посібник. 3 – те вид., перероб., і доп. –К.: КНЕУ, 2000. – 578 с. [92]	Предмети праці – це всі матеріальні засоби на які людина впливає за допомогою засобів праці для виробництва суспільного продукту та доведення його до споживача [С. 26]

З огляду на це, віднесення до складу матеріальних ресурсів предметів споживання правомірне лише тоді, коли вони як готова продукція стають предметами праці в процесі розподілу постачальницько-збутовими організаціями. Поняття «предмети праці» не вичерпується матеріальними ресурсами. Крім сировини і матеріалів до предметів праці традиційно відносили напівфабрикати і незавершене виробництво. Напівфабрикати є власного виробництва (закінчені обробкою в якому-небудь цеху чи підрозділі та призначені для подальшої обробки в інших цехах цього підприємства) і куповані, які пройшли певні стадії обробки на інших підприємствах і входять до складу виробів у цьому ж виробництві без жодних змін і додаткової обробки.

До незавершеного виробництва відносять предмети праці, витрачені на виробництво продукту, процес виготовлення, яких не закінчено. Напівфабрикати

та незавершене виробництво включають до складу предметів праці тому, що в процесі послідовної обробки перетворюються в готовий продукт, для чого потрібні певні витрати праці [16].

Однак, якщо до складу предметів праці включаються всі напівфабрикати (як власного виробництва, так і куповані), то до матеріальних ресурсів відносять тільки куповані. Незавершене виробництво за своєю суттю є предметом праці, але не входить до їх складу, оскільки, як і напівфабрикати власного виробництва, являють собою змінену речову форму початкового матеріалу. Матеріальні ресурси належать до предметів праці, які в процесі виробництва, зазнали зміни і в силу цього стали його продуктами, що призначені для подальшого використання. Виходячи з цих позицій, ґрунтовним є віднесення до матеріальних ресурсів таких елементів, як виробничі запаси. Отже, матеріальні ресурси є предметами праці, які ще не пройшли обробки на цьому підприємстві, і за способом перенесення вартості на готовий продукт належать до оборотних засобів.

Поняття «матеріальні цінності» ширше ніж поняття «матеріальні ресурси», оскільки до складу матеріальних цінностей традиційно входили МШП, і за способом перенесення своєї вартості на вироблений продукт належать не до предметів, а до засобів праці. До введення в дію національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку категорія «запаси» на сільськогосподарських підприємствах через значну матеріаломісткість.

Облік виробничих запасів організовують за назвою (видами) сировини і матеріалів, а в межах кожного виду – за розділами, типами, групами, сортами і окремими найменуваннями, тобто за окремими номенклатурними номерами, одиницями виміру кількості та якості та історичною собівартістю. Поширеною на підприємствах є класифікація, в основі якої лежить класифікація за призначенням і роллю запасів на різних стадіях операційного циклу (рис 2.1.).

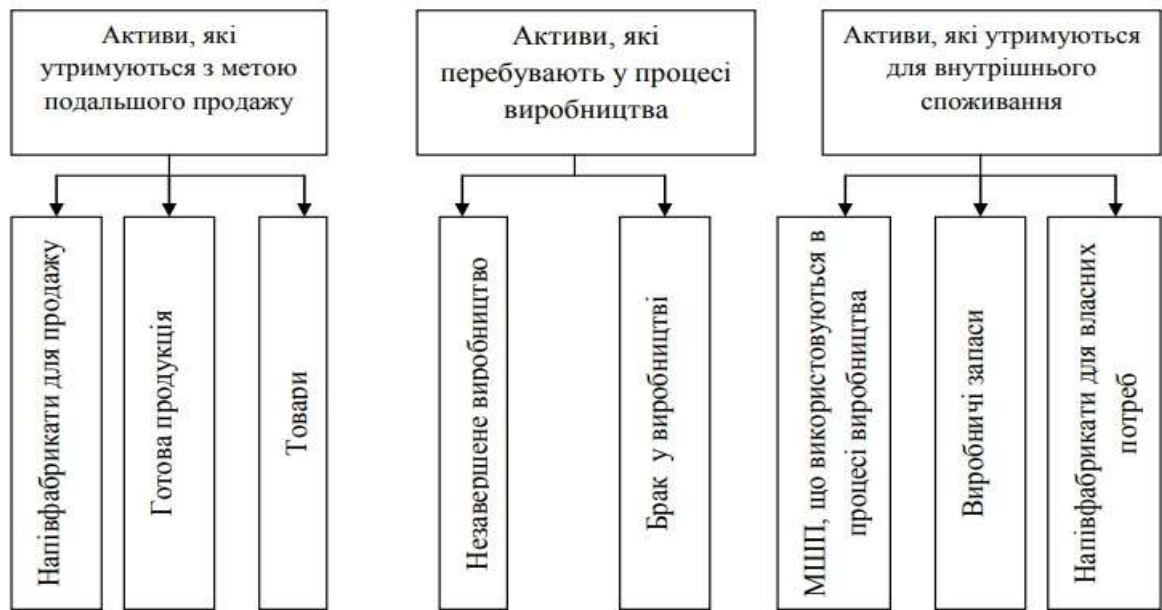


Рис 2.1 Класифікація запасів підприємства

Але незважаючи на те, що підходи до класифікації різняться, більшість економістів надають класифікації важливе місце в організації обліку виробничих запасів. Класифікація запасів забезпечує виконання основних завдань обліку та контролю запасів, серед яких (рис.2.2).

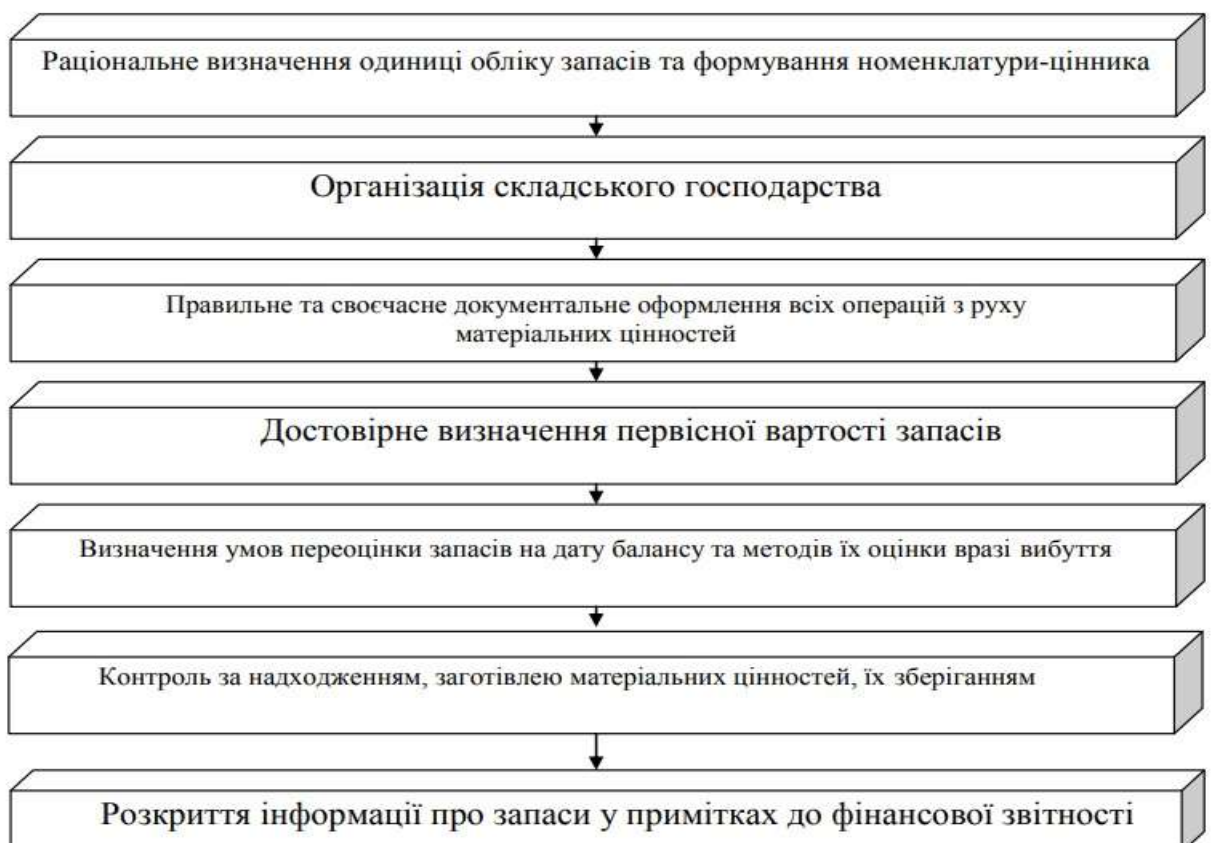


Рис. 2.2 Основні завдання обліку і аудиту запасів

Аналіз проведеного дослідження свідчить, що в обліковій практиці нафтопереробних підприємств допускають різноманітних методологічних та методичних помилок, які пояснюються відсутністю не лише галузевих нормативних документів, а й публікацій, де було б висвітлено саме особливості цієї галузі за ділянкою обліку виробничих запасів у відповідності до П(С)БО. Проте, уніфікованої класифікації виробничих запасів для кожного окремого підприємства не можна рекомендувати через їх галузеві особливості, тому розглядати це питання необхідно саме із урахуванням специфіки виробництва цих підприємств [17].

2.2 Нормативне регулювання обліку запасів та порядок їх оцінки

Запаси - це оборотні активи підприємства, які використовуються переважно в одному операційному циклі діяльності підприємства або в період одного року.

Під час написання магістерської роботи було опрацьовано ряд документів, які регулюють аудиторську перевірку виробничих запасів на підприємстві з юридичної точки зору. Закон України від 16 липня 1999 року № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» є нормативним документом, який визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні. Бухгалтерський облік є обов'язковим видом обліку, що здійснюється на підприємстві [18]. Керуючись основними положеннями П(С)БО 9 «Запаси» є методологічні формування в бухгалтерському обліку інформації про запаси і розкриття її у фінансовій звітності визначені. Основні розділи даного положення наведені в табл. 2.2

Запаси визнаються активами відповідно до Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку запасів, якщо:

- 1) підприємству перейшли ризики й вигоди, пов'язані з правом власності або правом повного господарського відання (оперативного управління) на придбані (отримані) запаси;

- 2) контроль за запасами підприємство здійснює для якісного управління;
- 3) існує ймовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням;
- 4) вартість запасів може бути достовірно визначена

Таблиця 2.2

Основні розділи П(С)БО 9 «Запаси»

Назва розділу	Зміст розділу
Загальні положення	Визначено сферу дії положення та наведено тлумачення термінів, що в ньому використовуються (пп. 1-4)
Визнання та первісна оцінка запасів	Наведено порядок визнання запасів активами, класифікація запасів для цілей бухгалтерського обліку, порядок визначення первісної вартості запасів при їх надходженні (пп. 5-15)
Оцінка вибуття запасів	Наведено характеристику методів оцінки запасів при вибутті, порядок списання вартості МШП (пп. 16-23)
Оцінка запасів на дату балансу	Наведено порядок оцінки запасів на дату складання звітності (за первісною вартістю або чистою вартістю реалізації) та уцінки запасів (пп. 24-28)
Розкриття інформації про запаси у Примітках до річної фінансової звітності	Зазначено інформацію, яку обов'язково слід наводити в Примітках до річної фінансової звітності (пп. 29)

При формуванні бухгалтерського балансу і складанні фінансової звітності запаси обліковують за цінами:

- 1) історичними, або ціни придбання. Ці ціни були актуальними минулому, в момент отримання запасу;
- 2) поточними, що використовуються в момент виконання операції, оцінки;
- 3) ціни відтворення. Це - репродукційна ціна, ціна передбачення визначених складових, відповідних у момент, коли цю складову буде замінено. На зміну цін впливають як попит і пропозиція, що діє на визначеному сегменті ринку, так і інфляція [19].

При надходженні запасів на підприємство їх первісна вартість визначається залежно від способу надходження на підприємство.

Для правильного визначення первісної вартості придбаних запасів необхідно враховувати, те що не всі витрати, пов'язані з надходженням запасів, включаються до їх первісної вартості.

Таблиця 2.4

Формування первісної вартості запасів залежно від напрямів надходження

Напрями надходження	Первісна вартість
Придбання за плату	Усі витрати з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні до використання в запланованих цілях.
Придбання за рахунок банку	Усі витрати на придбання і доведення їх до стану, в якому вони придатні до використання без урахування витрат на сплату відсотків за кредит банку.
Виготовлення власними силами	Собівартість їх виробництва, яка визначається ПСБО 16 „Витрати”
Внесок до статутного капіталу	Узгоджена засновниками (учасниками) справедлива вартість.
Одержання безоплатно	Справедлива вартість.
Обмін на подібні активи	Балансова вартість переданих запасів (якщо балансова вартість переданих запасів перевищує їх справедливу вартість, то первісною вартістю отриманих запасів є їх справедлива вартість)
Обмін на неподібні активи	Справедлива вартість переданих запасів, збільшена (знижена) на суму грошових коштів, яка була передана (отримана) в процесі обміну.
Виявлення як надлишок при інвентаризації	Справедлива вартість.

Вибір методу оцінки залежить від мети, яку ставить перед собою підприємство, тобто якщо запаси залишаються для власних потреб (у тому числі і для виробництва), зазвичай застосовується оцінка за собівартістю, а якщо на продаж, то – ринкова.

Така практика поширена в економічно розвинених державах, Україна ж не має достатнього досвіду ефективного застосування ринкової вартості щодо активів підприємств, які виставляються на продаж на аукціонах. Враховуючи той факт, що всі підприємства активно інтегруються в систему міжнародних економічних відносин, доцільно розглянути підходи до оцінки вибуття виробничих запасів як в Україні [20].

Оцінку за методом ЛІФО вилучено з П(С)БО 9 «Запаси». На даний момент цей метод не може використовуватись для здійснення оцінки запасів, за якою вони відображаються у фінансовій звітності України. На відміну від методу ФІФО (заснованому на принципі «перший пішов – перший пішов»), метод ЛІФО

дозволяє одержати реальну оцінку активів в умовах інфляції та ефективніше управляти вартісною формою руху запасів.

В бухгалтерському обліку методологічні засади щодо інформації про товарно-виробничі запаси наведено у П(С)БО 9 „Запаси, загальна структура якого наведена на рис.2.3

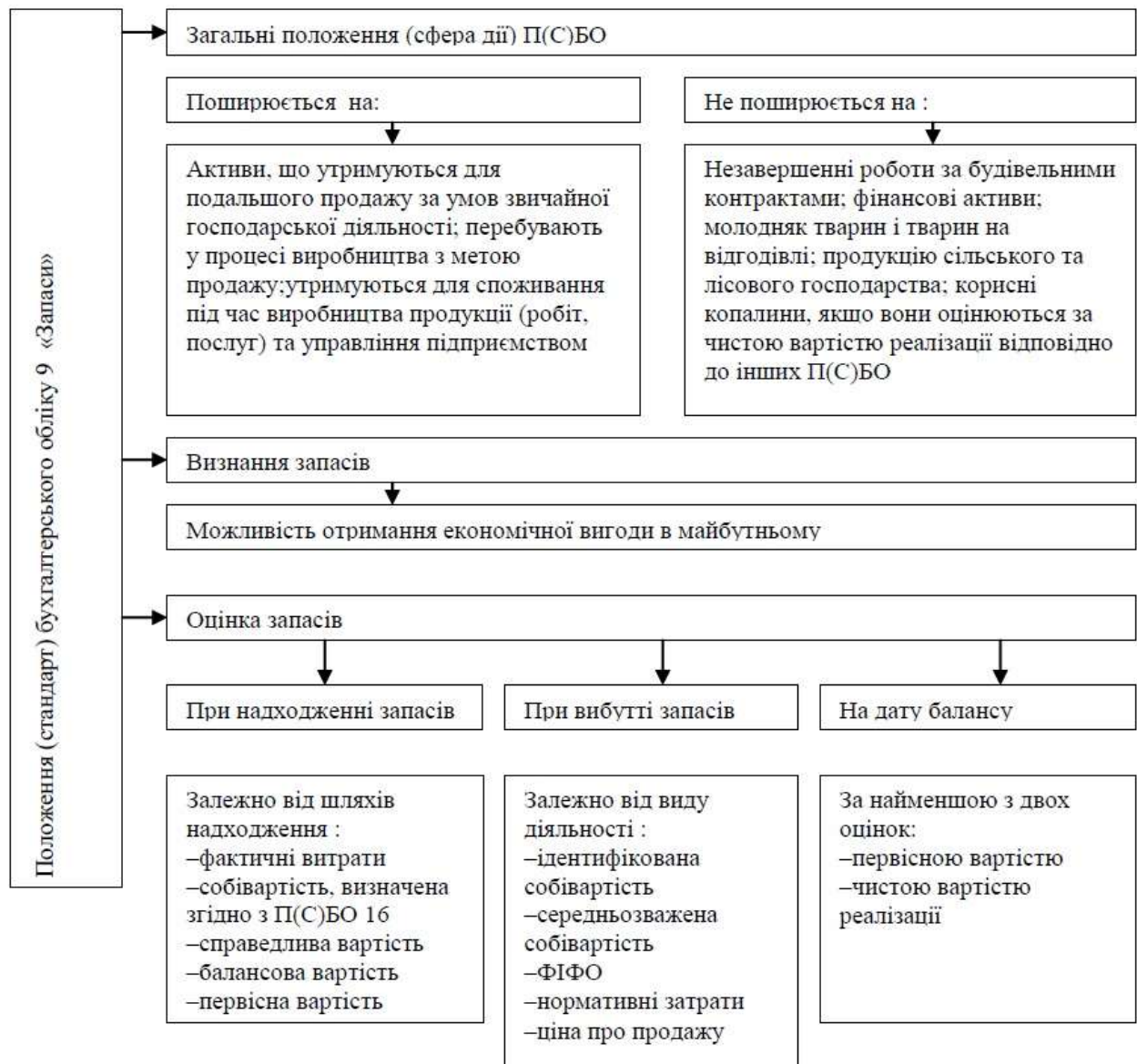


Рис. 2.3 Загальна структура П(с)БО 9 «Запаси»

Саме дане П(С)БО 9 „Запаси» розкриває детально умови визнання запасів і основні поняття, пов'язані з ними. А також формує рекомендації щодо використання методів оцінки запасів та особливості розкриття інформації про запаси у формах фінансової звітності. Саме дане П(С)БО і є базою при перевірці

обліку запасів на момент відповідності чинному законодавству. У таблиці 2.5 наведено методи оцінки вибуття запасів

Таблиця 2.5

Методи оцінки з вибуття запасів

№ з/п	Метод оцінки	Сутність методу	Доцільність застосування методу
1.	Метод ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів	Вартість запасів, які вибувають, визначається за кожною їх одиницею, і одиниця запасів вибуває за такою самою вартістю, за якою вона була оприбуткована	У разі невеликої кількості запасів, які вибувають, коли легко встановити, за якою вартістю ці запаси були зараховані на баланс
2.	Метод середньозваженої собівартості	Вартість запасів, які вибувають, визначається за середньою (середньозваженою) вартістю кожної одиниці	Для підприємств, які мають велику кількість запасів різної номенклатури
3.	Метод нормативних затрат	Собівартість запасів, які вибувають, визначається на базі норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг)	Для оцінки матеріальних витрат у складі незавершеного виробництва і готової продукції
4.	Метод ціни продажу	Собівартість реалізації визначається як різниця між продажною (роздрібною) вартістю реалізованих товарів і сумою торговельної надбавки на ці товари	Для підприємств торгівлі, які мають значну і перемінну номенклатуру товарів з приблизно однаковим рівнем торговельної надбавки
5.	Метод FIFO	У перекладі з англ. означає «першим надійшов – першим списався», тобто запаси, які вибувають, списуються за собівартістю перших за часом надходження запасів	Використання цього методу призводить до зниження витрат і завищення прибутку (як балансового, так і податкового). Ситуація сприятлива для залучення інвестора

Згідно Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженої Наказом Мінфіну від 30.11.99 р. №291, для обліку запасів призначений 2-й клас Плану рахунків, який має назву "Запаси". На рахунках цього класу формується інформація про надходження запасів за дебетом рахунку; списання та вибуття, використання – за кредитом рахунку [21].

А тепер дещо детальніше про те, що відображається на кожному з рахунків і субрахунків ТОВ «УКР АЛЬЯНС-ДНІПРО»

201 "Сировина й матеріали" - сировина й основні матеріали, що входять до складу продукції(надання послуг, виконання робіт), що виготовляється. Вони є основними необхідними складовими при її виготовленні.

203 "Паливо" - це нафтопродукти, тверде паливо, мастильні матеріали та запаси газу (у газосховищах). На даному рахунку ведеться облік оплачених талонів на нафтопродукти і газ, що призначені для технологічних потреб виробництва, експлуатації транспортних засобів, а також для вироблення енергії та опалення будівель.

207 "Запасні частини" - це запасні частини, готові деталі, вузли, агрегати. Вони використовуються для ремонтів, заміни зношених частин машин, обладнання, транспортних засобів, інструменту.

209 "Інші матеріали" - це відходи виробництва (обрубка, обрізка, стружка тощо), непоправний брак, матеріальні цінності, одержані від ліквідації основних засобів, які не можуть бути використані як матеріали, паливо або запасні частини на цьому підприємстві (металобрухт, утиль), зношені шини, бланки суворого обліку тощо.

Надходження запасів на підприємство і їх дооцінка обліковується по дебету рахунка 20, а кредит - обліковується витрати запасів на виробництво (експлуатацію, будівництво), переробку, відпуск (передачу) сторонній організації, уцінка тощо.

Дебет рахунка 23 "Виробництво" збирає прямі матеріальні, трудові та інші витрати на виробництво продукції, надання послуг, виконання робіт. Сюди ж обліковуються і виробничі накладні витрати та втрати від браку продукції (робіт, послуг). Напівфабрикати власного виробництва, якщо вони використовуються тільки для власних виробничих потреб також за дебетом рахунку 23 [22].

За кредитом 23 рахунку обліковуються суми фактичної виробничої собівартості продукції завершеного виробництва у дебет рахунків 26, 27; виконаних робіт та послуг у дебет рахунка 90. Облік усіх запасів ведеться аналітично з вимогою забезпечити кількісно-сумову та якісну інформацію - марка, сорт, розмір тощо [23].

Таблиця 2.6

Порівняння різних підходів до обліку запасів

Ознака	П(С)БО 9 Запаси	МСБО №2 «Запаси»
	Оцінка запасів	
При надходженні	<p>Собівартість формується з таких витрат:</p> <p>1. При придбанні у постачальника. Суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю) за вирахуванням непрямих податків; суми ввізного мита; суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству; транспортно-заготівельні витрати; інші витрати</p> <p>2. При виготовленні власними силами. Витрати, що утворюють виробничу собівартість, визначену за П(С)БО 16 «Витрати»</p> <p>3. При внесенні до статутного капіталу. Справедливої вартості, погоджена із засновниками підприємства з урахуванням витрат, що включаються до первісної вартості запасів, придбаних у постачальника</p> <p>4. При безоплатному отриманні. Справедливої вартості</p> <p>5. При отриманні у результаті обміну на подібні активи. Балансової вартості переданих запасів</p> <p>6. При отриманні в результаті обміну на неподібні активи. Справедливої вартості отриманих запасів. До собівартості не включаються витрати: понаднормові витрати і нестачі запасів; проценти за користування позиками; витрати на збут; загальногосподарські та інші витрати</p>	<p>Собівартість формується з таких витрат:</p> <p>1. Витрати на придбання. Ціни придбання; мита, та інших податків; витрати на транспортування; вартості робіт з навантаження та розвантаження й інших витрат</p> <p>2. Витрати на переробку. Витрати, безпосередньо пов'язані з одиницею виробництва.</p> <p>3. Інші витрати. Інші витрати, якщо вони відбулися при доставці до їх теперішнього місця розпакування та приведення до теперішнього стану. До собівартості не включаються: понаднормативні суми відходів матеріалів, оплата праці або інші виробничі витрати; витрати на зберігання, крім тих витрат, які зумовлені виробничим процесом і є необхідними для наступного етапу виробництва; адміністративні накладні витрати, не пов'язані з доставкою запасів до їх теперішнього місця розташування та приведення у теперішній стан; витрати на продаж</p>
При витрачанні	Собівартість перших за часом надходження запасів (ФІФО), ідентифікована собівартість, середньозважена собівартість, нормативні затрати; ціни продаж	Метод конкретної ідентифікації, середньозваженої собівартості, метод за формулою «перше надходження – перший видаток» (ФІФО), метод стандартних (нормативних) витрат, метод роздрібних цін
На дату балансу	Найменша з двох оцінок: первісна вартість або чиста вартість реалізації	Чиста вартість реалізації

Таким чином, на відміну від П(С)БО 9, який не пропонує чіткого та однозначного тлумачення терміну «виробничі запаси» для цілей бухгалтерського обліку, План рахунків конкретно вказує на їх склад та перелік матеріальних цінностей, що мають обліковуватися як виробничі запаси підприємства.

2.3 Чинна система підприємства з обліку запасів

Запаси складають найбільш питому вагу у собівартості реалізованої продукції, робіт, послуг тощо. Тому правильна організація їх обліку призводить не лише до зростання прибутку підприємства, але й збереження самих запасів.

Облік запасів не досить складним, виняток становить тільки облік витрат на виробництво і визначення собівартості продукції, робіт, послуг тощо. Проте він є одним з найбільш трудомістких розділів обліку, оскільки і найменувань запасів на підприємстві може бути значна кількість.

Відображення придбання ПММ Правила приймання, транспортування, зберігання, відпуску та обліку нафти та нафтопродуктів регулюються Інструкцією з питань технічного регулювання та споживчої політики від 20.05.08 р. № 281/171/578/155.

Пунктом 10.3 цієї інструкції передбачені варіанти продажу нафтопродуктів:

- 1) за готівку;
- 2) безготівковий варіант розрахунку(платіжними картками, за відомостями, за талонами)

Бухгалтерський облік паливно- мастильних матеріалів (ПММ) ведеться на субрахунку 203 «Паливо» [24]:

Як відомо, облік нафтопродуктів та оплачених талонів і паливних карток на нафтопродукти (газ) ведеться на субрахунку 203. До нього такі аналітичні субрахунки:

- 2031 «ПММ на складі»;
- 2032 «ПММ на АЗС (талони, паливні картки)»;
- 2033 «ПММ у баку автомобілів».

Якщо ми передаємо паливо на відповідальне зберігання АЗС, бухгалтерські проведення при цьому такі:

Дт 2032

Кт 2031

Рекомендується використовувати позабалансовий рахунок 06 «Гарантії та забезпечення отримані» для відображення палива при передачі права власності на паливо в момент заправки автомобіля.

Для обліку фактично отриманих ПММ використовується субрахунок 203 і списувати з рахунка 06.

Наприклад, СФГ «Віта» придбало в ТОВ «УКР АЛЬЯНС-ДНІПРО» паливні картки. Згідно умов договору СФГ «Віта» перераховує при перерахуванні коштів може заправлятися на АЗС за фактичними цінами. Таким чином, право власності на паливо переходить до СФГ «Віта» в момент заправлення. Картка поповнена на 10200 грн, при чому ПДВ 20 % складає 1700 грн (табл. 2.7).

Таблиця 2.7

Приклад ведення обліку запасів на підприємстві

Зміст операції	Первинні документи	Бухгалтерський облік		
		Дт	Кт	Сума
Перераховано передоплату за бензин	Платіжне доручення	371	311	10200
Відображено податковий кредит із ПДВ	Податкова накладна	641	644	1700
Отримано паливну картку	Акт приймання-передачі	061	–	10200
Передано паливну картку водієві	Відомість	062	061	10200
Заправлено автомобіль на АЗС за паливною картою	Чеки РРО, чек POS-терміналу	203	631	850
Закрито розрахунки за ПДВ		3		
		644	631	170
Списано вартість бензину з позабалансового субрахунка		–	062	1 020
Здійснено зарахування заборгованостей за рахунками	Бухгалтерська довідка	631	371	1 020

Щодо списання ПММ, слід зазначити, що типової форми списання ПММ не затверджено. Підприємству рекомендується самостійно розробити та затвердити наказом форму такого документа. Проте, у такій такій формі мають бути присутніми і бути всі обов'язкові реквізити первинного документа.

Фактичну витрату ПММ можна підтвердити, дорожніми листами або системою обліку контролю при роботі автомобіля

Отже, залежно від способу придбання ПММ формуються різні різні первинні документи. Але обов'язковим є фіскальний касовий чек РРО від АЗС. Списання палива проводиться на підставі Норм № 43. При чому у разі самостійного встановлення норм витрати палива мають, проводяться ретельні розрахунки та фіксація в локальному акті підприємства.

Облік наявності та руху нафти та нафтопродуктів, як зазначалося вище ведеться на субрахунку 203 "Паливо". Для обліку нафти та нафтопродуктів, що призначаються для продажу, використовуються субрахунки 281 «Товари на складі» та 282 «Товари в торгівлі». Субрахунок 023 «Матеріальні цінності на відповідальному зберіганні» використовується для обліку нафти та нафтопродуктів, що прийняті на відповідальне зберігання. Аналітичний облік таких запасів, що прийняті на відповідальне зберігання, ведеться по підприємствах-власниках, згідно видів, сортів та місць зберігання. Окрім того, такі запаси зберігаються окремо від власних [25].

При отриманні сировини і матеріалів безпосередньо від постачальника, контроль за виконанням плану договорів, вчасним надходженням і оприбуткуванням здійснює служба постачання на договірних засадах. Для отримання сировини і матеріалів від постачальника підприємство виписує довіреність (ф. М-2), бланки якої є документами суворої звітності, підприємство купує їх. Наказом керівника підприємства визначений перелік.

Для своєчасного відображення господарських операцій в реєстрах бухгалтерського обліку на підприємстві визначений графік руху документів з обліку матеріалів до бухгалтерії підприємства для відповідного їх оформлення (табл 2.8)

Таблиця 2.8

Графік документообігу на підприємстві

Найменування первинного документа	Складання і пере-дача документа		Обробка документа		Обробка і узагальнення даних в бухгалтерії	
	Відповідальний за складання і передачу документа	Строк передачі документа	Служба, що прийняла документ	Коли і кому передається	Обробка документа і узагальнення даних	Кому і коли передається документ
Рахунок постачальника	Касир-інкасатор	В день отримання	Відділ матеріально-технічного постачання	Щодня до бухгалтерії	Оплата або підготовка відмови від оплати	На другий день після отримання матеріалів завскладом
Прибутковий ордер	Завскладом на час надходження матеріалів	Кожно-го 1-го, 4,8 і т.д. числа.	Відділ матеріально-технічного постачання,	Бухгалтерії кожного 5,9,13-го числа	Контроль за змістом, визначенням цін, запис	Обчислювальний центр, другого дня після одержання
Накладна вимога	Завідуючий складом	щодня	Відділ матеріально-технічного постачання	Бухгалтерії наступного дня після отримання	Контроль визначенням цін, запис до регістрів	Обчислювальний центр другого дня після одержання
Лімітно-забірна картка	Завідуючий складом	щодня	Відділ матеріально-технічного постачання	Бухгалтерії наступного дня після отримання	Контроль за правильністю оформлення, запис до регістрів	Обчислювальний центр

Рух нафти та нафтопродуктів у резервуарах за добу фіксується матеріально відповідальними особами. Вони в Журналі реєстрації проведення вимірювань нафтопродуктів (нафти) у резервуарах форми № 7-НП Рух залишків за марками нафти та нафтопродуктів відображається у Товарній книзі кількісного руху нафтопродуктів (нафти) за формою № 31-НП. При чому окремо щодо кожного власника нафти та нафтопродукту. Усі ці документи обліку повинні бути пронумеровані, прошнуровані. Також вони засвідчуються підписом керівника та печаткою підприємства.

Оперативний контроль таких запасів у резервуарах проводиться матеріально-відповідальною особою щоденно згідно із встановленим на підприємстві порядком.

2.4 Удосконалення обліку запасів на підприємстві

Для обліку сировини і матеріалів, що не належать підприємству Планом рахунків передбачено використання позабалансового рахунку 02 «Активи на відповідальному зберіганні» призначено для обліку цінностей, які тимчасово знаходяться на підприємстві та не є його власністю, прийняті на комісію, в переробку, до монтажу, в довірче управління. Облік цих цінностей ведеться за цінами, що передбачені в договорах, приймально-передавальних актах тощо. Всі товарно-матеріальні цінності, що обліковуються на цьому рахунку, підлягають інвентаризації в порядку і в строки, передбачені наказом про облікову політику, а також планом проведення інвентаризації.

Таблиця 2.9

Кореспонденція бухгалтерських рахунків з обліку операцій з запасами

Зміст операцій	Дебет	Кредит
<i>1. Надходження виробничих запасів від постачальника (з оплатою після одержання)</i>		
1. Отримано виробничі запаси від постачальника	20	631
2. Нараховано податковий кредит з ПДВ	641	631
3. Проведено оплату постачальнику	631	311
<i>2. Придбання виробничих запасів підзвітною особою</i>		
1. Видано з каси гроші підзвітній особі	372	301
2. Оприбутковано запаси, які придбані підзвітною особою	20	372
3. Нараховано податковий кредит з ПДВ	641	372
<i>3. Безкоштовного одержання виробничих запасів для виробничих цілей</i>		
1. Отримано запаси від постачальника	20	718
<i>4. Надходження виробничих запасів як внеску до статутного капіталу</i>		
1. Отримано запаси як внесок до статутного капіталу	20	46
2. Нараховано податковий кредит з ПДВ	641	46
<i>5. Списання виробничих запасів іншого використання на підприємстві</i>		
1. Відпущено запаси зі складу на виготовлення продукції	23	20
2. Списано записи на витрати, пов'язані з виправленням браку	24	20
3. Списано записи для:		
- загальнопромислових потреб	91	20
- адміністративних потреб	92	20
- потреб, пов'язаних зі збутом продукції	93	20
<i>6. Продаж виробничих запасів (з оплатою після передачі запасів)</i>		
1. Відображено дохід від реалізації запасів	361	712
2. Відображено суму податкового зобов'язання з ПДВ	712	641
3. Списана собівартість реалізованих запасів	943	20
<i>7. Списання виробничих запасів у результатів безоплатної передачі</i>		
1. Передано безплатно запаси	949	20
2. Відображено суму податкового зобов'язання з ПДВ	949	641

Для обліку наявності і руху таких запасів Планом рахунків передбачено рахунок 20 «Виробничі запаси». Субрахунок 203 використовують для обліку наявності та руху палива. На цьому субрахунку обліковуються також оплачені талони на нафтопродукти та газ.

Виходячи із особливостей придбання та використання нафтопродуктів ми пропонуємо вести їх облік за такими субрахунками:

- 203.1 — Нафтопродукти на складі
- 203.2 — Нафтопродукти за талонами
- 203.3 — Нафтопродукти в баках транспортних засобів
- 203.4 — Відпрацьовані нафтопродукти
- 203.5 — Тверде паливо
- 203.6 — Газ в балонах

Таке використання аналітичного обліку дасть можливість більш ефективно управляти ними. А зокрема, не лише відображати у грошовому, а й у натуральному вимірнику. Це також сприятиме проведенню та ефективності результатів інвентаризації.

Вдосконалити облік також можна через нову форму накопичувального документа. В ньому б доцільно було за кожним постачальником відображати кожен вид нафтопродукту, що надійшли на підприємство за звітний період.

Для обліку окремого виду палива можна також ввести нові аналітичні рахунки і використовувати їх в процесі обліку.

- 203.3.1 - Пальне в баках авто (Бензин А-95);
- 203.3.2 - Бензин А-95 на складі;
- 203.3.3 - Дизпаливо в баках чи щось інше.

Аналітичний облік палива необхідно вести і у кількісному вимірнику. Зокрема : на кожного покупця робити картку обліку продажу пального, в якій відображати дані аналітичного обліку окремого виду палива. За допомогою таких карток можна відстежувати заборгованість за паливо за конкретним покупцем на конкретний вид палива [26].



Рис. 2.4 Схема удосконалення обліку запасів на підприємстві

Відпущене для роботи паливо матеріали списуються на витрати виробництва (табл. 2.10).

Таблиця 2.10

Приклад обліку з запропонованими аналітичними рахунками

Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Придбано нафтопродукти	203.1	631
Відображено ПДВ	641	631
Відпущено для автомобіля	203.3	203.1
Списання нафтопродуктів на виробництво	234	203.3
Відпущено мастила	234	203.1
Придбано талони	203.2	631
Відображено ПДВ	641	631
Видано талони під звіт	203.3	203.2
Списання нафтопродуктів на виробництво	234	203.3
Відпрацьовані мастила	203.4	234

Висновки до розділу 2

Одним із методів перевірки за виявлення умов зловживано може бути вибіркова інвентаризація.

На основі товарно-транспортних накладних (ТНТ) або приймального акта проводяться записи в товарній книзі кількісного руху нафти і нафтопродуктів відповідними марками і видами (додаток Ж). При чому залишок нафти та нафтопродуктів вираховується після кожного запису в товарній книзі.

Відомо, що усі первинні документи матеріально відповідальні особи здають до бухгалтерської служби підприємства. При чому вони поформовані у реєстри (відомості). Такі реєстри (відомості) складаються у двох примірниках. У реєстрі відображаються дата складання; назва і номер; найменування, марка і вид нафти або нафтопродукту; кількість відпущених таких запасів в фізичних вимірниках.

При відпуску нафту і нафтопродукти, що не є власністю підприємства, матеріально -відповідальні особи складають реєстри (відомості) на кожного власника нафти або нафтопродукту окремо. Такі первинні документи передаються бухгалтерії, де вони перевіряються і групуються за постачальниками або споживачами.

Ведення Журналу реєстрації проведення вимірювань нафтопродуктів (нафти) у резервуарах за формою № 7-НП є обов'язковим для всіх підприємств. При чому ведеться облік для кожного резервуара із зазначенням усіх технологічних операцій, що здійснюються кожною зміною. Таке відображення ведеться за марками нафтопродуктів. І так само дотримуються правил ведення документації: сторінки журналу нумеруються, шнуруються. Після цього вони скріплюються печаткою та підписом керівника підприємства.

Дизельне паливо різних видів (залежно від масової частки сірки) зберігається в окремих резервуарах. Саме зберігання нафти та нафтопродуктів проводиться згідно до вимог ДСТУ 4454.

РОЗДІЛ 3 ПРОВЕДЕННЯ АУДИТУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

3.1 Мета, завдання та етапи аудиту запасів

Незалежно від форми та сфери діяльності реалізація функцій бізнесу потребує залучення певного капіталу для фінансування операцій, визначення об'єктів та обсягів інвестування отриманих коштів. Успіх бізнесу безпосередньо залежить від ефективного використання в процесі господарських операцій наявних ресурсів. Відтак будь-яка підприємницька діяльність складається з трьох взаємопов'язаних елементів: інвестиційної, операційної та фінансової діяльності. Для узгодження різних видів діяльності існує специфічна функція – управління [27].

Система управління формується через управлінські функції: прогнозування, нормування, планування, організацію, регулювання, стимулювання, облік, контроль та аналіз. Система обліку поділена на підсистеми, які мають певні функції, мету, структуру, але їх об'єднує те, що вони формують інформаційне забезпечення для різних рівнів менеджменту.

Обліково-економічна інформація – це сукупність відомостей, які характеризують виробничу та фінансову діяльність суб'єктів господарювання, відображених в системі обліку. Інформаційне забезпечення – це цілеспрямована робота по збору інформації, її реєстрації, передаванню, обробці, узагальненню, зберіганню та пошуку суб'єктами контролю з метою використання для управління

Мета аудиту: виходячи з вимог чинного законодавства, метою аудиту виробничих запасів є висловлення аудитором думки про те, чи відповідає фінансова інформація щодо руху і залишків виробничих запасів на підприємстві в усіх суттєвих аспектах нормативним документам, які регламентують порядок її підготовки і надання користувачам.

Завдання аудиту: бухгалтерський облік забезпечує відображення господарських фактів, а аудит підтверджує їх достовірність, законність та

повноту відображення. Розглядаючи завдання аудиту виробничих запасів, необхідно пам'ятати, що аудиторське дослідження виходить за межі бухгалтерського обліку. Згідно із Законом України "Про аудиторську діяльність" поняття аудиту розглядається як перевірка публічної бухгалтерської звітності, обліку, первинних документів та іншої інформації щодо фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання з метою визначення достовірності їх звітності, обліку, його повноти і відповідності чинному законодавству та встановленим нормативам [28].

Для досягнення основної мети аудиту, а також задоволення потреб користувачів в отриманні повної, правдивої та неупередженої інформації щодо виробничих запасів аудиторю необхідно виконати певні завдання.

Таблиця 3.1

Вимоги до обліково аналітичної інформації

Вимоги	Характеристика
1	2
Своєчасність	Дає можливість раціонально та активно впливати на хід фінансово-господарської діяльності
Точність	Інформація має достовірно відображати процес функціонування системи. Усі її показники повинні мати однозначний зміст, який не допускає різних тлумачень
Порівняльність	Інформація повинна своєчасно надходити до споживача (структурного підрозділу, співробітника), до того ж раніше, ніж зміниться описувана ситуація, інакше вона втрачає своє значення
Повнота (достатність)	Кількість інформації повинна бути мінімальною, але достатньою для оцінки ситуації та прийняття рішення на певному рівні управління
Корисність (доцільність)	Передбачає, що в інформаційному потоці не повинно бути даних, показників, не потрібних для вирішення конкретної проблеми або для структурної ланки управління. Інформація повинна відповідати основній меті, задля якої її підготували
Доступність	Полягає у необхідності подавати інформацію у формі, яка не потребує додаткового опрацювання і не ускладнює процесу прийняття рішення
Рентабельність	Зводиться до підготовки такої кількості інформації, яка не повинна коштувати більше, ніж її використання
Адресність	Інформацію слід доводити до відповідального виконавця та користувача
Адекватність	Реальне відображення дійсності, в якій наявні всі суттєві й відкинуті несуттєві ознаки
Адаптивність	Це здатність облікової інформації реагувати на зміни зовнішнього середовища з метою задоволення інтересів користувачів для прийняття раціональних управлінських рішень

Аудиторський процес є неможливим без належного рівня його інформаційного забезпечення. На кожному етапі даного процесу необхідним є певний набір даних, що включає нормативно-правові, установчі документи, облікові, статистичні та інші джерела інформації, що розкривають суть об'єкта дослідження. Від вчасного, повноцінного, достовірного інформаційного забезпечення залежить якість як процесу аудиту, так і його результатів. Слід зауважити, що не тільки інформація бухгалтерського обліку є об'єктом контролю. Існування ефективної системи контролю в системі управління здатне впливати на якість облікової інформації, на повноту документування господарських операцій та збереженість активів.

Об'єкти аудиту операцій з обліку виробничих запасів	Елементи облікової політики	<ul style="list-style-type: none"> - порядок первісної оцінки запасів; - переоцінка виробничих запасів на дату балансу; - метод оцінки виробничих запасів при їх вибутті
	Операції з обліку	<ul style="list-style-type: none"> - сировини і матеріалів; - купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів; - палива; - тари і тарних матеріалів; - будівельних матеріалів; - матеріалів, переданих в переробку;
	Записи в первинних документах, регістрах та звітності	
	Інформація про порушення ведення обліку, недостачі, зловживання, що знайшли документальне підтвердження в актах ревізії, перевірок, у висновках аудиторів, постановках правоохоронних органів	

Рис 3.1 Предметна область аудиту виробничих запасів

Для успішної реалізації своїх функцій суб'єкти аудиту повинні виконувати такі обов'язки: визначити методи і джерела отримання інформації, визначити чинники, які впливають на господарсько – фінансову діяльність підприємства.



Рис. 3.2 Інформаційне забезпечення аудиту

Вихідною інформацією є форми аудиту та форми звітів. За результатами аудиторської перевірки на основі звіту про виявлені помилки та звіту про відхилення в розрахунках автоматизованої інформаційної системи підприємства щодо виробничих запасів, аудитор формує аудиторський звіт і аудиторський висновок [29]. Аудиторський звіт складається лише для замовника, основні положення даного документу обумовлюються угодою між аудитором і підприємством – замовником аудиту. Аудиторський висновок може надаватися

широкому колу осіб. Якщо при перевірці виявлено певні невідповідності установленим нормам, документам, наказам чи чинному законодавству, у програмі формуються аудиторські повідомлення, які у формі окремих записів.

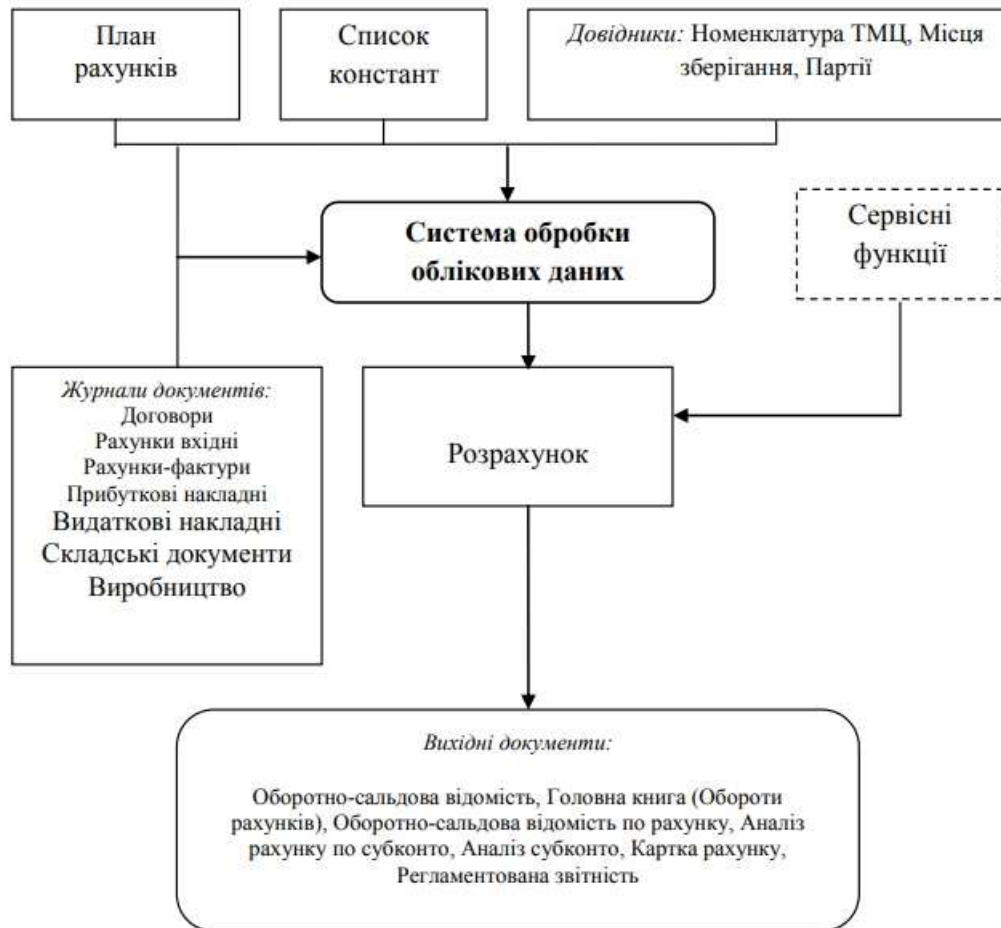


Рис. 3.3 Інформаційний потік супроводу аудиту запасів

При проведенні аудиторської перевірки для одержання аудиторських доказів важлива роль належить аналітичним процедурам. Аналітичні процедури є незалежними тестами фінансової інформації, які виконуються шляхом вивчення та порівняння взаємозалежностей [30].

3.2 Аналітичні процедури в аудиті запасів

Згідно із МСА 520, «аналітичні процедури» – це оцінка фінансової інформації шляхом вивчення правдоподібних взаємозв'язків між фінансовими та нефінансовими даними. Аналітичні процедури включають також вивчення

ідентифікованих відхилень та взаємозв'язків, що ідуть всупереч іншій відповідній інформації або значно відхиляються від прогнозованих сум.

Аналітичні процедури використовуються:

а) як процедури оцінки ризиків для отримання розуміння господарювання та його середовища;

б) як процедури по суті, коли їх застосування може бути більш результативним або ефективним, ніж детальні тести, для зменшення ризику суттєвого викривлення на рівні тверджень у фінансових звітах до прийнятно низького рівня;

в) для загального огляду фінансових звітів наприкінці аудиту.

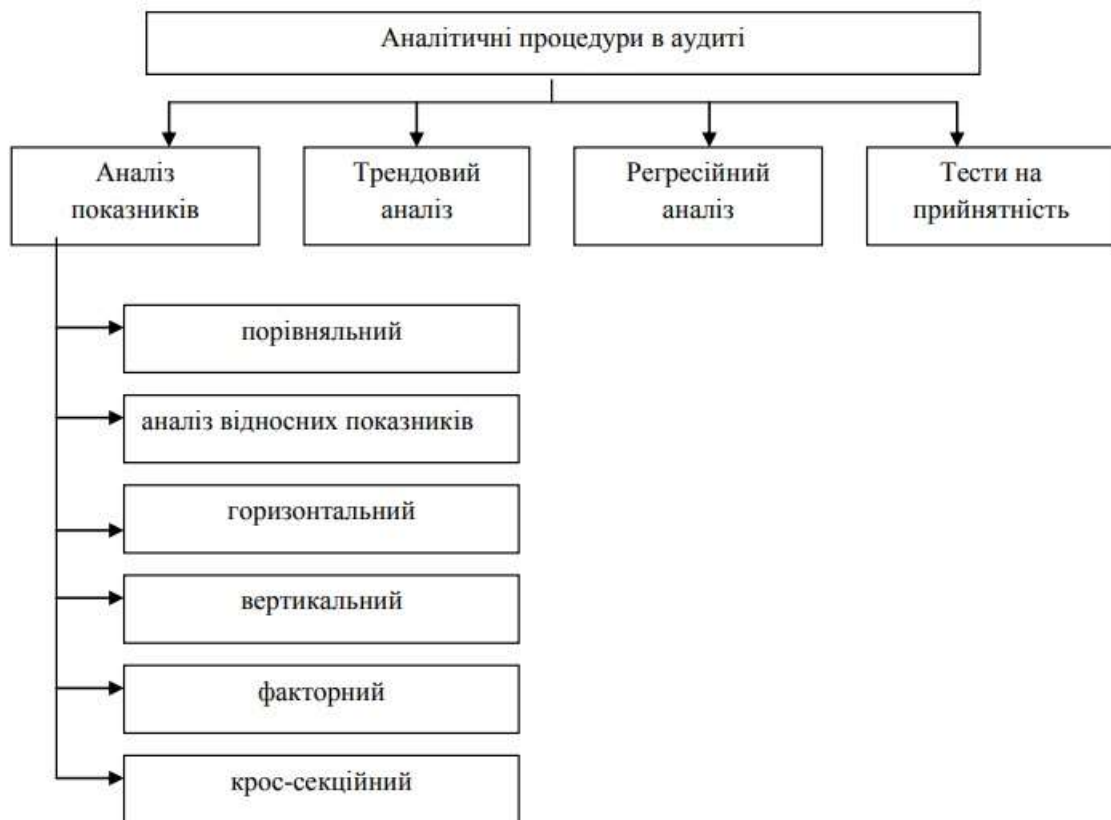


Рис 3.4 Перелік аналітичних процедур в аудиті запасів

Застосування аналітичних процедур згідно міжнародного стандарту аудиту «Аналітичні процедури» передбачає їх використання наступним чином: для допомоги аудиторів у плануванні характеру, часу і обсягу інших аудиторських процедур [31]; як процедур по суті, коли їх застосування результативніше й ефективніше для зменшення ризику невиявлення конкретних

тверджень у фінансових звітах, ніж докладні перевірки; для загального огляду фінансових звітів на кінцевому його етапі. В якості аналітичних процедур, які застосовуються в аудиті найчастіше називають наступні методичні прийоми економічного аналізу: методи вертикального, трендового та порівняльного аналізу, абсолютні та відносні величини, балансового узагальнення, факторний аналіз; регресійний аналіз, аналіз рядів динаміки [32].

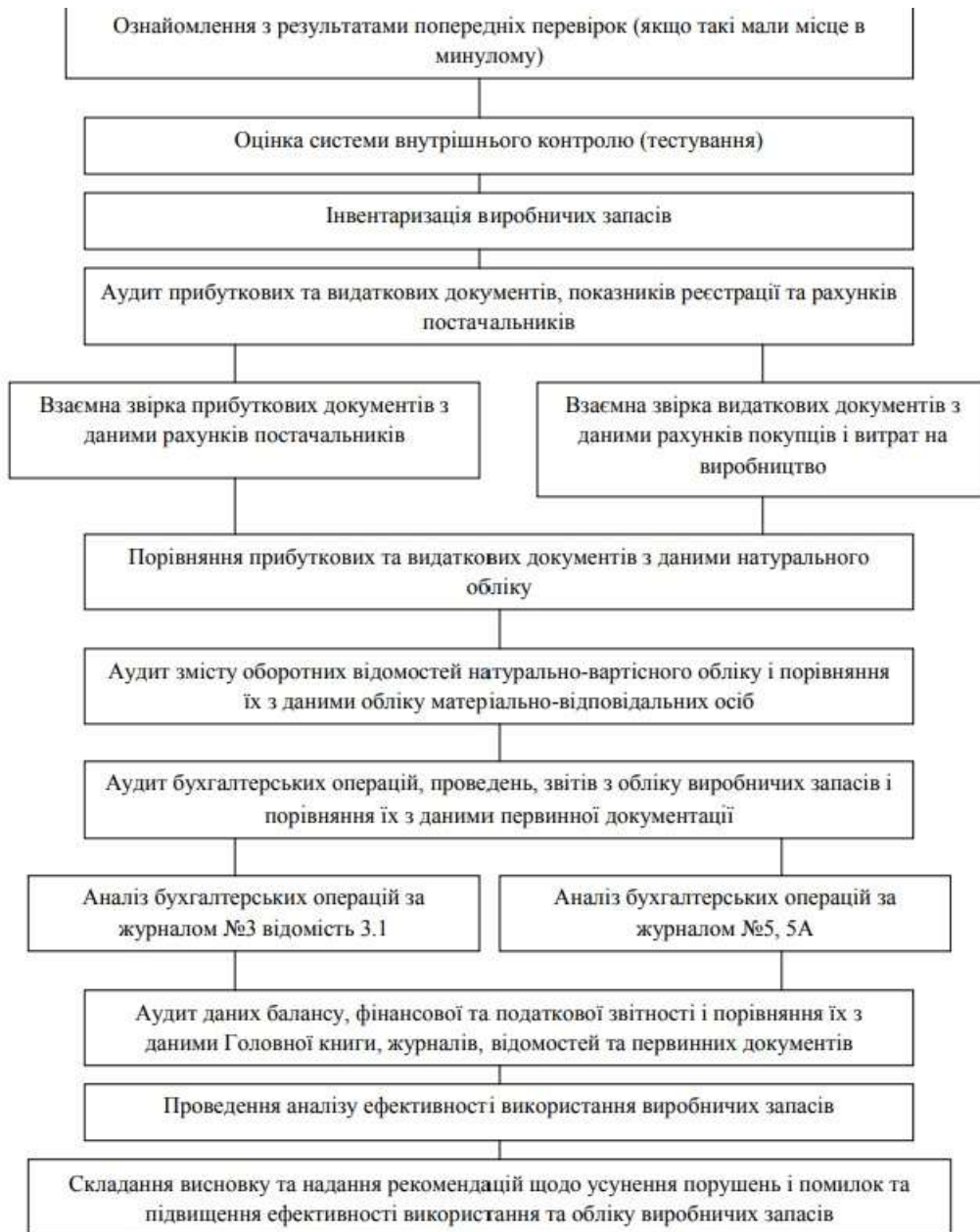


Рис 3.5 Алгоритм послідовності проведення аудиту запасів на підприємстві

Першою стадією проведення аудиторської перевірки є планування. Для ефективного проведення аудиту необхідна розробка загальної стратегії подальшої роботи та детального підходу для майбутнього аудиту, часу здійснення та обсягу аудиторських процедур. Планування аудиту полягає у визначенні його стратегії і тактики, складанні загального плану аудиторської перевірки, розробці аудиторської програми і аудиторських процедур, оцінці та визначенні обсягу аудиторської перевірки.

Таблиця 3.1

Робочий документ з достовірності кількості запасів на підприємстві

Зміст господарської операції	За даними обліку			За даним аудиту			Відхилення +,-
	Дт	Кт	Сума, грн..	Дт	Кт	Сума, грн.	
1. Оприбутковано виробничі запаси	201	631	10000	201	631	10000	-
2. Відображено податковий кредит щодо ПДВ по оприбуткованих запасах	641	631	2000	641	631	2000	-
3. Оплачено раніше отримані запаси	631	311	12000	631	311	12000	-
4. Суму витрат на транспортування включено до первісної вартості запасів	201	631	500	201	631	500	-
5. Відображено податковий кредит щодо ПДВ по транспортних витратах	641	631	100	641	631	100	-
6. Оплачено послуги за транспортування	631	311	600	631	311	600	-
7. Використано виробничі запаси для потреб виробництва	23	20	6500	23	20	6500	-
8. Використано виробничі запаси для загальновиробничих потреб	91	20	3000	91	20	3000	-
9. Передано матеріали на переробку	206	20	1500	206	20	1500	-
10. Використано виробничі запаси для капітального будівництва, яке здійснюється підприємством	151	20	3500	151	20	3500	-
11. Списано облікову вартість запасів, яких не вистачає	947	20	100	947	20	100	-
12. Відображення податкового кредиту	949	641	20	949	641	20	-
13. Списано нестачу на фінансовий результат	971	947	100	971	947	100	-
14. Списано податковий кредит на фінансовий результат	791	949	20	791	949	20	-
15. Списано із за балансового обліку суму нестачі	-	072	350	-	072	350	-

На наш погляд, наявність альтернативних підходів завжди є позитивним фактором. Адже кожний варіант має свої переваги та недоліки. Але наше

дослідження присвячене не тільки загальній проблемі організації внутрішнього аудиту на підприємстві, а й безпосередньо на сільськогосподарських підприємствах. В цьому аспекті, ми вважаємо, що система внутрішнього аудиту має певні переваги перед іншими формами контролю. Зауважимо, що внутрішній аудит, ні в якому разі, не слід сприймати як альтернативу зовнішньому. Відмінність полягає не лише в тому, що зовнішній аудит проводиться незалежними аудиторами або аудиторськими фірмами, а внутрішній – працівниками відділів внутрішнього аудиту підприємства, що перевіряється [33].

Таблиця 3.2

Порівняльна характеристика зовнішнього аудиту, внутрішнього та аутсорсінгу

Елементи	Зовнішній аудит	Внутрішній аудит	Аутсорсінг
Постановка завдань	Визначається договором, в межах законодавства	Визначається керівництвом, виходячи з потреб управління	Визначається договором
Методи	Використання однакових методів, відмінність полягає в системності використання методів, детальності і точності		
Рівень знання бізнесу клієнта	Достатній	Вищий	Достатній
Кваліфікація	Мають право проводити тільки сертифіковані аудитори	Визначається вимогами управлінської структури підприємства	Згідно вимог фірми, яка надає послуги аутсорсінгу
Конфіденційність інформації	Максимальна, регулюється законодавством	На високому рівні, регулюється трудовими відносинами	Регулюється умовами договору, однак ризик розголошення інформації має місце

Служба внутрішнього аудиту проводить оцінку системи внутрішнього контролю підприємства і його структурних підрозділів, а також розробляє відповідні рекомендації щодо покращення ефективності і результативності фінансово-господарської діяльності; забезпечення збереження активів; підвищення достовірності показників внутрішньої і зовнішньої звітності; дотримання законів та інших зовнішніх вимог, а також директив управлінського персоналу та інших внутрішніх вимог [34]. Цілі функціонування внутрішнього аудиту змінюються залежно від вимог управлінського персоналу, в той час як

основним завданням зовнішнього аудитора є підтвердження достовірності та повноти фінансової звітності.



Рис 3.6 Запропонована схема проведення внутрішнього аудиту на підприємстві

Лише комплексний підхід і облік перерахованих вище умов може забезпечити створення цілісної і ефективної системи внутрішньогосподарського контролю, складовою частиною якого може виступати внутрішній аудит. Однак створення служби внутрішнього аудиту не може вирішити всі питання внутрішнього контролю, якщо дану службу сформувати без основоположних компонентів цілісної системи [35]. В зв'язку із цим ми пропонуємо створити організацію системи внутрішнього аудиту, яка, як і будь-яка система господарського механізму повинна включати: організаційний механізм, структуру, процес, оцінку ефективності

Висновок до розділу 3

Виходячи з вимог чинного законодавства, метою аудиту виробничих запасів є висловлення аудитором думки про те, чи відповідає фінансова інформація щодо руху і залишків виробничих запасів на підприємстві в усіх суттєвих аспектах нормативним документам, які регламентують порядок її підготовки і надання користувачам.

Бухгалтерський облік забезпечує відображення господарських фактів, а аудит підтверджує їх достовірність, законність та повноту відображення. Розглядаючи завдання аудиту виробничих запасів, необхідно пам'ятати, що область аудиторського дослідження виходить за межі бухгалтерського обліку. Згідно з Законом України «Про аудиторську діяльність» поняття аудиту розглядається як перевірка публічної бухгалтерської звітності, обліку, первинних документів та іншої інформації щодо фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання з метою визначення достовірності їх звітності, обліку, його повноти і відповідності чинному законодавству та встановленим нормативам. Загальне визначення завдання аудиту виробничих запасів полягає у встановленні достовірності й повноти відображення в бухгалтерському обліку та звітності всіх господарських фактів відносно залишків і руху виробничих запасів.

Дослідження показали, що між контролем та аудитом є взаємозв'язок і взаємозалежність, а тому існує багато спільних рис щодо їх завдань, принципів та процедур проведення. Функції служби внутрішнього аудиту в багатьох аспектах збігаються з функціями внутрішньогосподарського контролю, оскільки внутрішній аудит насправді є частиною системи внутрішнього контролю і займає в ній вагомe місце. Внутрішній аудит слід розглядати як невід'ємну частину загальної системи управління підприємством. Служба внутрішнього аудиту створюється з метою виконання контрольних функцій не тільки за збереженням і використанням грошових коштів, але й інших активів.

ВИСНОВКИ

Виходячи із мети та завдання дипломної роботи, поставлених на початку дослідження, нами було проведено ряд заходів та висунуто пропозиції по вирішенню зазначених питань по удосконаленню обліку та аудиту за запасів підприємства.

Перш за все, за допомогою порівняння визначень запасів різних авторів було визначено їх значну роль у процесі суспільного виробництва. В законодавчих і нормативно-правових документах вживаються різні назви категорії - "запаси", "матеріали" та інші терміни. Дослідженням встановлено, що для уникнення плутанини та досягнення єдиної термінології слід у фінансовому обліку узагальнити єдиний термін, або вдатися до одного більш висвілюваного джерела, хоча в кожному виробництві є своя специфіка, яка є унікальна.

Досліджено стан діючої класифікації і оцінки виробничих запасів. Зокрема визначено за якими критеріями підприємство може визнавати запаси.

Узагальнено теоретичні і практичні питання обліку наявності, руху та вибуття виробничих запасів в умовах формування ринкових відносин. Доцільно мати єдиний порядок оприбуткування запасів. На окремому рахунку рекомендується використовувати для відображення приросту виробничих запасів, що надійшли з будь-яких джерел, включаючи витрати з покращення їх стану.

Система обліку, яка склалася роками на вітчизняних підприємствах, не задовольняє вимоги ринку, оскільки умови функціонування значно розширюють коло операцій, що проводяться з запасами.

Первинні документи по надходженню запасів є основою організації матеріального обліку. Саме по первинних документах здійснюється попередній, поточний і подальший контроль за рухом, збереженням і використанням виробничих запасів.

Первинні документи по руху запасів повинні ретельно оформлятися, обов'язково містити всі підписи осіб, що здійснили ту або іншу операцію, і коди відповідних об'єктів обліку. Контролювати дотримання правил оформлення руху

матеріальних ресурсів повинен головний бухгалтер і керівники відповідних підрозділів.

Облік запасів ведеться на рахунках 2 класу. Рахунки є активними, відповідно надходження запасів відображається за дебетом, вибуття, списання – за кредитом. На ТОВ «УКР АЛЬЯНС-ДНІПРО виробничі запаси представлені у вигляді сировини і матеріалів, палива, запасних частин.

Враховуючи, що досліджуване підприємство платник ПДВ і податку на прибуток, а постачальники запасів, здебільшого, платники ПДВ і платники податку на прибуток на загальних підставах.

Для оцінки вибуття, списання запасів товариство використовує лише ті методи із запропонованих у П(С)БО 9 —Запаси, що обрані ним самостійно і визначені у Наказі Про облікову політику товариства, а саме ідентифікованою собівартістю.

Важливе місце у справі управління господарсько-фінансової діяльністю товариства з метою виявлення недоліків, встановлення невикористаних резервів, зменшення витрат, підвищення рентабельності роботи, посідає аудит. Оскільки аудиторські перевірки на ТОВ «УКР АЛЬЯНС-ДНІПРО проводяться тільки при зміні керівника або головного бухгалтера, а дані події за аналізуємий період не відбувалися, проведено аудит щодо правильності ведення та повноти відображення в обліку операцій з руху запасів.

З'ясовано, що основними задачами обліку запасів є контроль за збереженням матеріальних ресурсів, відповідністю складських запасів нормативам; контроль за виконанням планів постачання запасів; виявлення фактичних витрат, пов'язаних із заготівлею запасів; контроль за дотриманням норм виробничого споживання; правильний розподіл вартості витрачених у виробництві матеріалів по об'єктах калькуляції; раціональна оцінка запасів.

За даними перевірки визначено, що товариство дотримується вимог чинного законодавства і штрафні санкції як до матеріально-відповідальних, так і посадових осіб не застосовували

Пропонується внести зміни до обліку запасів за допомогою прийомів і методів управлінського обліку.

Тому з впевненістю можна сказати на даному етапі, що запаси для кожного підприємства – це також активи, які утримуються для продажу за умови звичайної господарської діяльності (товари); які перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва

(незавершене виробництво); утримуються для використання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг.

Економне використання сировини і матеріалів на виробництві залежить від обґрунтованої розробки і впровадження прогресивних технологічних норм їх витрат. Для цього перевіряється діюча система нормування витрат матеріалів на виробництво, з'ясовується, які служби здійснюють нормування, які норми використовуються на підприємстві, в якому стані знаходиться нормативна технологічна документація, відповідність застосовуваних норм досягнутому рівню організації і технології виробництва, питома вага корисного використання сировини і матеріалів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

- 1 Бруханський Р.Ф. Бухгалтерський облік : підручник. – Тернопіль : ТНЕУ, 2016. – 480 с.
- 2 Бухгалтерський облік: нормативна база / С. Ільяшенко. – Х.: Фактор, 2017. – 264 с.
- 3 Бондар М.І.,Звітність підприємств: навч. посіб./ М.І. Бондар. – К.: ЦУЛ, 2015. – 570 с. Бондар Ю. Робочі документи аудитора. Лід Скедьюли та програми. Аудиторська вибірка: посібник. Київ: ДП «Інформ.-аналіт. агентство». 2017. 396
- 4 Бурлан С.А., Панченко І.М. Облікове забезпечення управління товарними запасами на підприємствах оптової торгівлі. Ефективна економіка. 2019. № 11. – URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=74224>.
- 5 Власенко Н. І. Фінансовий облік [Електронний ресурс]: навч. посіб. / Н. І. Власенко. – Х.: Нац. аерокосм. ун-т ім. М.Є.Жуковського «Хар. авіац. ін-т», 2016. – 39 с.
6. Гордієнко Н.І., Харламова О.В., Мізік Ю.І., Конопліна О.О. Аудит: методика і організація : навч. посібник. Харків : ХНУМГ ім. О.М. Бекетова. 2017. 319с.
7. Гудзь Н.В., Денчук П.Н., Романів Р.В. Бухгалтерський облік : навчальний посібник. Київ : ЦУЛ, 2016. 424 с. 3. Аудит : підручник / О.А. Петрик та ін. Київ : КНЕУ, 2015. 498 с.
8. Демченко Т. А. Четвертко Л.А. Проблеми обліку виробничих запасів та напрями його вдосконалення на підприємстві. Економічні горизонти. -2017. - № 1(2). -С. 48–56.
9. ДСТУ 3437-96. Нафтопродукти. Терміни та визначення (62226). Режим доступу: https://dnaop.com/html/62226/doc-%D0%94%D0%A1%D0%A2%D0%A3_3437-96
10. Інструкція про порядок приймання, транспортування, зберігання, відпуску та обліку нафти і нафтопродуктів на підприємствах і в організаціях України, затверджена спільним наказом Держнафтогазпрому, Мінекономіки, Мінтрансу, Держстандарту, Держкомстату України від 02.04.98 р. №

81/38/101/235/122. Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0685-99#Text>

11. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Наказ Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291 / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>

12. Конституція України. Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text>

13. Кім Ю.Г. Бухгалтерський та податковий облік: Первинні документи та порядок їх заповнення / Ю.Г. Кім. — К.: ЦУЛ, 2014. — 600 с.

14. Кіртока Р. Г. Особливості проведення аудиту виробничих запасів в сучасних умовах на підприємствах харчовій промисловості. Глобальні та національні проблеми економіки. -2015.- Вип. 3.- С. 869–872.

15. Кузик Н. Методичні аспекти аудиту запасів. Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації. -2015.- Вип. 4. С. -106–113.

16. Лень В.С. Організація бухгалтерського обліку / В.С. Лень : Навчальний посібник. – К.: ЦУЛ, 2016. – 696 с.

17. Лист Держспоживстандарту від 31.07.09 р. № 7855-1-5/19 режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v7855609-09#Text>

18. Методичні рекомендації щодо формування собівартості продукції (робіт, послуг) в промисловості: наказ МПП України від 09.07.07 р., № 373. [Електронний ресурс]. – режим доступу: <http://document.ua/metodichni-rekomendaciyi-shodo-formuvannja-sebevertosti-prod-srrsdocrh2000825917.html>.

19. Миронова Ю. Ю. Облікова політика підприємства: сутність, особливості та проблеми формування / Ю. Ю. Миронова, А. Ю. Прут, Ю. Л. Шинкар // Причорноморські економічні студії. – 2019. – Вип. 39(2). – С. 108- 112. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses_2019_39\(2\)_23.3](http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses_2019_39(2)_23.3)

20. Михайлов М.Г. Організація бухгалтерського обліку на підприємствах малого бізнесу / М.Г. Михайлов : Навчальний посібник. – К.: ЦУЛ, – 2016.– 320 с.

21. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 "Запаси". [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=92410&cat_id=92408.

22. Методичні рекомендації з перевірки порівнянності показників фінансової звітності : Наказ Міністерства фінансів України від 11.04.2013 р. № 476. Режим доступу: <https://dtkk.com.ua/show/2cid010381>.

23. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду іншого надання впевненості та супутніх послуг. Видання 2016–2017 р. Міжнародна федерація бухгалтерів. Аудиторська палата України. Київ. 2018. Ч.1. 1142 с.

24. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності : Наказ Міністерства фінансів України від 30.12.2013 р. № 433. Режим доступу: <https://zakon.help/law/433>.

25. Наказ Міністерства транспорту Про затвердження Норм витрат палива і мастильних матеріалів на автомобільному транспорті від 10.02.1998 № 43. Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0043361-98#Text>

26. Податковий кодекс України. Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>

27. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : Наказ Міністерства фінансів України від 20 жовтня 1999 р. № 246. Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>

28. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» : Наказ Міністерства фінансів України від 29 листопада 1999 р. № 290 / Міністерство фінансів України. Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>

29. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : Наказ Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999р. № 318 / Міністерство фінансів України. Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>

30. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : наказ МФУ від 02.09.2014 р. № 879 Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1365>

31. Порядок визначення розміру збитку від розкрадань, нестач, псування матеріальних цінностей : Постанова Кабінету Міністрів України від 22 січня 1996 р. № 116 / Кабінет Міністрів України. Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/116-96-%D0%BF>

32. Новик І. В. Організація системи внутрішнього контролю на підприємстві / І. В. Новик // Наукові записки [Української академії друкарства]. – 2017. – № 2. – С. 188–196. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nz_2017_2_22.

33. Новодворська В.В. Організація обліку товарних запасів та їх відображення в обліковій політиці підприємства. Глобальні та національні проблеми економіки. 2016. вип.13. С.592-595.

34. Скрипник М. Є., Шум'як Г. В. Особливості обліку в оптовій торгівлі. Журнал науковий огляд. 2017. № 11 (43). Режим доступу: <http://oaji.net/articles/2017/797-1517525244.pdf>.

35. Смоквіна Г. А., Оніщенко Н. А., Міхалєва К. С. Теоретичні основи сутності та законодавчого забезпечення внутрішнього аудиту товарних запасів торговельного підприємства. ІХ Всеукраїнська науковопрактична інтернет-конференція «Обліково-аналітичне забезпечення інноваційної трансформації економіки України»: матеріали конференції. Одеса, 2015. С.72-75. Режим доступу: <https://economics.opu.ua/files/science/oblik/2015/72.pdf>.

ВІДГУК

на кваліфікаційну роботу бакалавра

студентки групи 071-18-1 спеціальність 071 «Облік і оподаткування»**Сухойван Катерини Юріївни***на тему «Облік і аудит запасів на прикладі: ТОВ «УКР АЛЬЯНС-ДНІПРО»)»*

Метою дипломної роботи є теоретичне й практичне обґрунтування вдосконалення організації та методики бухгалтерського обліку і аудиту запасів в ринкових умовах на базі чинного законодавства, літературних економічних джерел та діючої практики вітчизняного підприємства.

Предметом дослідження є методологічні аспекти фінансового обліку та аудиту за запасами з урахуванням галузевої специфіки обраного підприємства. Дане підприємство виступає оператором в галузі продажу та транспортування нафтопродуктів.

Об'єктом дослідження обрано запаси ТОВ «УКР АЛЬЯНС-ДНІПРО» оптимізація яких змогла б дати поштовх до нарощення масштабів діяльності і зростання прибутковості даного підприємства .

У роботі розкрито порядок відображення в обліку: надходження запасів на баланс підприємства; порядок оцінки запасів для цілей бухгалтерського обліку; питання вибуття запасів. Крім того, у роботі розкрито порядок аудиторської перевірки операцій з обліку запасів та запропоновано шляхи вдосконалення системи обліку запасів за допомогою використання прийомів і методів управлінського обліку.

Дипломна робота виконана на високому рівні, може бути допущена до захисту та заслуговує оцінки “ _____ ”.

Науковий керівник:

к.е.н. , доцент

(вчене звання, науковий ступінь)

Макурін Андрій Андрійович

(Прізвище, ім'я, по-батькові)

(Дата)

(Підпис)