

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
НАЦІОНАЛЬНИЙ АВІАЦІЙНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ ЕКОНОМІКИ ТА БІЗНЕС-АДМІНІСТРУВАННЯ
КАФЕДРА ОБЛІКУ ТА АУДИТУ

ДОПУСТИТИ ДО ЗАХИСТУ
Завідувач кафедри обліку та аудиту

(підпис) (ПІБ)

« ____ » _____ 20__ р.

ВИПУСКНА РОБОТА
(ПОЯСНЮВАЛЬНА ЗАПИСКА)

ВИПУСКНИКА ОСВІТНЬОГО СТУПЕНЯ БАКАЛАВРА
ЗІ СПЕЦІАЛЬНОСТІ 071 «ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ»
ОСВІТНЬО-ПРОФЕСІЙНОЇ ПРОГРАМИ «ОБЛІК І АУДИТ»

Тема: «Облік і аудит запасів на авіаційному підприємстві»

Виконавець: студентка ОА-415 Б Туз Інна Миколаївна
(група, прізвище, ім'я, по батькові)

Керівник: к.е.н., доцент Афанас'єва Інна Іванівна
(науковий ступінь, вчене звання, прізвище, ім'я, по батькові)

Нормоконтролер _____ Афанас'єва І.І.
(підпис) (ПІБ)

КИЇВ 2021

НАЦІОНАЛЬНИЙ АВІАЦІЙНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет економіки та бізнес-адміністрування

Кафедра обліку та аудиту

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

Освітньо-професійна програма «Облік і аудит»

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри обліку та аудиту

(підпис) (ПІБ)

« ____ » _____ 20__ р.

ЗАВДАННЯ

на виконання випускної роботи

Туз Інни Миколаївни

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи: «Облік і аудит запасів на авіаційному підприємстві»
затверджена наказом по НАУ від «14» квітня 2021 р. №
597/ст

2. Термін виконання роботи з «17» травня 2021 р. до «16» червня 2021 р. _____

3. Вихідні дані роботи: нормативно-правові документи з обліку та аудиту, дані
Державної служби статистики, фінансова звітність ДП «Авіакон», первинні
документи, Наказ про облікову політику, установчі документи підприємства.

4. Зміст пояснювальної записки: 1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА
АУДИТУ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА. 2 ОБЛІК ЗАПАСІВ ДП «КОНОТОПСЬКИЙ
АВІАРЕМОНТНИЙ ЗАВОД «АВІАКОН». 3 АУДИТ ЗАПАСІВ ДП
«КОНОТОПСЬКИЙ АВІАРЕМОНТНИЙ ЗАВОД «АВІАКОН»

5. Перелік обов'язкового ілюстративного матеріалу: Лист 1. Порівняння
визначення поняття «запаси» дослідниками. Лист 2. Узагальнена класифікація
запасів підприємства. Лист 3. Тракткування поняття «запаси» відповідно до П(С)БО 9
та М(С)БО 2. Лист 4. Технологічні системи управління запасами. Лист 5. Типові
бухгалтерські проведення з обліку виробництва на ДП «Авіакон» Лист 6. Типові
помилки і порушення в обліку запасів. Лист 7. Анкета перевірки запасів. Лист 8.
План перевірки запасів.

6. Календарний план-графік:

№ з/п	Завдання	Термін виконання етапу роботи	Примітка
1	Написання та оформлення матеріалів першого розділу випускної роботи та надання його керівнику	17.05.2021 р.- 22.05.2021 р.	
2	Написання та оформлення матеріалів другого розділу випускної роботи і надання його керівнику	23.05.2021 р.- 30.05.2021 р.	
3	Написання та оформлення матеріалів третього розділу випускної роботи і надання його керівнику	31.05.2021 р.- 07.06.2021 р.	
4	1. Узгодження випускної роботи з науковим керівником. 2. Проходження нормоконтролю. 3. Отримання рецензії та відгуку на випускну роботу. 4. Перевірка випускної роботи на плагіат. 5. Підготовка виступу.	08.06.2021 р.- 13.06.2021р.	
5	1. Переплетення випускної роботи. 2. Подання випускної роботи та супровідних документів секретарю ЕК.	14.06.2021 р.- 16.06.2021р.	

7. Консультація з окремих розділів:

Розділ	Консультант (посада, ПІБ)	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
РОЗДІЛ 1	к.е.н., доцент Афанас'єва І.І.		
РОЗДІЛ 2	к.е.н., доцент Афанас'єва І.І.		
РОЗДІЛ 3	к.е.н., доцент Афанас'єва І.І.		

8. Дата видачі завдання «17» травня 2021р.

Керівник _____ Афанас'єва Інна Іванівна _____
(П.І.Б.) (підпис)

Завдання прийняв до виконання _____ Туз Інна Миколаївна _____
(П.І.Б.) (підпис)

РЕФЕРАТ

Пояснювальна записка до випускної роботи «Облік і аудит запасів на авіаційному підприємстві»: 72 с., 18 рис., 15 табл., 49 літературних джерел.

ЗАПАСИ, ВИЗНАННЯ, ОЦІНКА, КЛАСИФІКАЦІЯ, ОБЛІК, АУДИТ, ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ, ПЛАН АУДИТУ

Мета роботи полягає у обґрунтуванні теоретичних положень обліку та аудиту запасів, а також в дослідженні практики організації обліку та аудиту запасів на ДП «АВІАКОН».

Об'єктом дослідження є процес обліку та аудиту запасів авіаційного підприємства.

Предметом дослідження виступає сукупність науково-теоретичних, методичних та практичних засад щодо обліку та аудиту запасів підприємства

Методи дослідження. У процесі написання випускної роботи були використані загальнонаукові та спеціальні методи пізнання, а саме: порівняння, діалектичний метод, аналіз та синтез, індукція та дедукція, групування, спостереження, перевірка та оцінка. Для побудови таблиць і схем використано графічні методи. Інформаційні джерела: законодавчі та нормативні акти, що регламентують бухгалтерський облік і запасів, матеріали наукових конференцій і досліджень, інформація друкованих та електронних періодичних видань.

Практичне значення отриманих результатів полягає у можливості використання запропонованих програм планування на практиці для аудиту запасів на ДП «АВІАКОН».

Апробація отриманих результатів. Оpubліковано тези: X Міжнародній науково-практичній он-лайн конференції «Актуальні проблеми і тенденції розвитку бухгалтерського обліку та аудиту» (Київ, 15 квітня 2021 рік) за темою «Основні питання аудиту запасів» С. 314 та I International scientific-practical conference «Economic and business administration development: scientific currencies and solutions», Kyiv, October 22, 2020 за темою «Напрями вдосконалення бухгалтерського обліку в оподаткуванні суб'єктів підприємницької діяльності» С. 226.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	
1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА	9
1.1. Економічна сутність поняття «запаси».....	9
1.2. Визнання, оцінка та класифікація запасів	12
1.3. Нормативно-правове регулювання обліку та аудиту запасів	21
1.4. Ефективність управління запасами державного підприємства.....	29
2 ОБЛІК ЗАПАСІВ ДП «КОНОТОПСЬКИЙ АВІАРЕМОНТНИЙ ЗАВОД «АВІАКОН»	33
2.1. Документування операцій з обліку запасів державного підприємства.....	33
2.2. Аналітичний та синтетичний облік запасів авіаційного підприємства	36
2.3. Порядок відображення інформації про запаси у фінансовій звітності товариства	41
3 АУДИТ ЗАПАСІВ ДП «КОНОТОПСЬКИЙ АВІАРЕМОНТНИЙ ЗАВОД «АВІАКОН»	43
3.1. Мета, завдання, джерела інформації та етапи проведення аудиту запасів	43
3.2. Планування аудиту запасів ДП «Конотопський авіаремонтний завод «Авіакон»	52
3.3. Результати аудиту запасів підприємства	56
ВИСНОВКИ.....	60
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	63
ДОДАТКИ	

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Реформа економічних відносин в Україні поставила перед підприємствами нові виклики та внесла значні зміни в методи та організацію обліку запасів. З економічної точки зору запаси є важливим ресурсом, який необхідний для успішного функціонування підприємства.

Головною умовою ведення підприємницької діяльності є достатня кількість та раціональне використання запасів, завдяки яким вони працюють і забезпечують подальший розвиток соціально-економічних відносин. Через те, що обліковий процес запасів є складним питанням і деякі нормативні акти мають невідповідності, то можливе неправильне відображення даних бухгалтерського обліку, що в результаті може призвести до неточностей у джерелах інформації про цей вид активів та прийнятті управлінських рішень.

Тому в сучасному світі набуває першочергового значення процес аудиту, а особливо аудиту запасів. Внутрішній контроль запасів допоможе підприємствам виявити та уникнути проблемні питання і також покращити їх фінансово-господарську діяльність.

Мета і завдання роботи. Мета роботи полягає у обґрунтуванні теоретичних положень обліку та аудиту запасів, а також в дослідженні практики організації обліку та аудиту запасів на ДП «АВІАКОН». Відповідно до поставленої мети було сформовано такі завдання:

- з'ясувати економічну сутність поняття «запаси»;
- дати визначення, оцінку та класифікацію запасів;
- провести аналіз законодавчої бази з обліку та аудиту запасів;
- дослідити основні групи систем управління запасами, що допоможуть керівництву підприємства у майбутньому приймати правильні рішення;
- розглянути процес документування на ДП «АВІАКОН»;
- визначити, як відбувається процес організації синтетичного та аналітичного обліку запасів;

- дослідити порядок відображення інформації про запаси у фінансовій звітності;
- вивчити мету, завдання, джерела, та етапи проведення перевірки запасів;
- розглянути особливості планування аудиту запасів;
- розкрити порядок узагальнення результатів аудиту запасів.

Об'єктом дослідження є процес обліку та аудиту запасів авіаційного підприємства.

Предметом дослідження виступає сукупність науково-теоретичних, методичних та практичних засад щодо обліку та аудиту запасів авіаційного підприємства

Методи дослідження. У процесі написання випускної роботи були використані загальнонаукові та спеціальні методи пізнання, а саме:

- порівняння (аналіз визначення поняття «запаси»);
- діалектичний метод (дослідження системи класифікаційних ознак запасів);
- аналіз та синтез (дослідження та узагальнення різних підходів щодо обліку та аудиту запасів);
- індукція та дедукція (управлінські аспекти обліку запасів);
- групування (опрацювання обліково-аналітичних даних підприємства);
- спостереження, перевірка та оцінка (розробки робочих документів аудитора).

Для побудови таблиць і схем використано графічні методи.

Практичне значення отриманих результатів. Можливість використання запропонованих робочих документів аудитора при проведенні перевірки запасів на ДП «АВІАКОН».

Апробація отриманих результатів. Основні положення та результати досліджень були представлені публікацією тез і обговорені на конференціях: X Міжнародній науково-практичній он-лайн конференції «Актуальні проблеми і тенденції розвитку бухгалтерського обліку та аудиту» (Київ, 15 квітня 2021 рік) за темою «Основні питання аудиту запасів» с.314 та I International scientific-practical

Conference «Economic and business administration development: scientific currencies and solutions», Kyiv, October 22, 2020 за темою «Напрями вдосконалення бухгалтерського обліку в оподаткуванні суб'єктів підприємницької діяльності» с.226.

Структура. Дипломна робота має вступ, три розділи, висновки та список використаних джерел. Робота містить 72 сторінки, на яких міститься 15 таблиць та 18 рисунків. Список бібліографічних посилань використаних джерел налічує 49 найменувань.

1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Економічна сутність поняття «запаси»

Для досягнення сталого розвитку економіки України необхідно здійснювати виробництво конкурентоспроможної продукції та здійснювати її продаж як на внутрішньому, так і на зовнішньому ринках. Підприємства, незважаючи на їх види діяльності та форму власності, функціонують завдяки ресурсам. Ці ресурси можуть бути: фінансовими, матеріальними, технологічними, природними та трудовими тощо (див. рис.1.1).

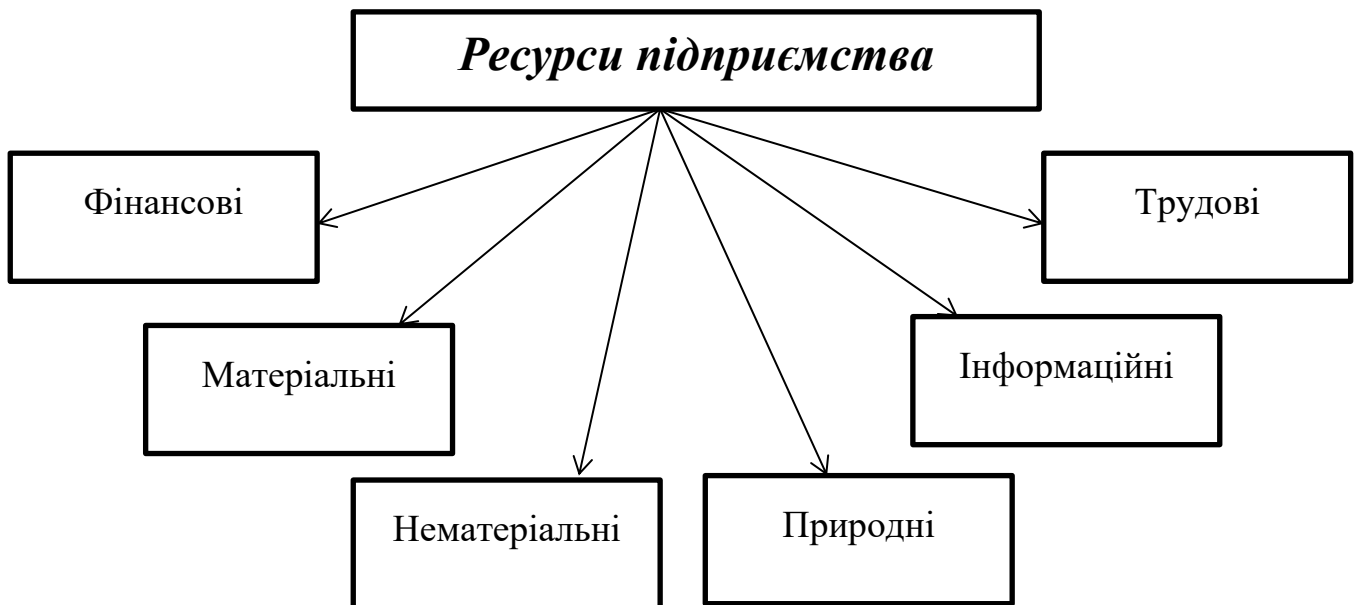


Рис. 1.1. Класифікація ресурсів

Водночас, основною передумовою економічної діяльності більшості суб'єктів господарювання є достатність запасів за кількістю та якістю та їх ефективне і раціональне використання.

У літературі та в повсякденному житті поняття «запаси» розуміють неоднозначно. Досить часто під запасами розуміють певні їх види (матеріали, сировина, виробничі, товарні, товарно-матеріальні, резервні, страхові запаси тощо).

Саме це зумовлює потребу детального вивчення поняття «запаси» та їх класифікацію. Поняття «запаси» досліджувалось як вітчизняними, так і зарубіжними

вчені, серед яких доцільно було б виокремити роботи: Б. О. Анікіна, Н. М. Гудзенко, Ю. В. Гибало, О. І. Гадзевича, Т. А. Шпятиковської, О. В. Посилкіної, Р. В. Сагайдак-Нікітюка, О. В. Доровського., Г. В. Кубасової, З.Б. Живко, М.О. Живко, І.Ю. Живко, Е.А. Зінь та ін. Науковці розглядають поняття «запаси» по-різному, що обумовлює необхідність детальніше розглянути дане питання.

У табл. 1.1 наведено основні підходи до визначення поняття «запаси» різними науковцями.

Таблиця 1.1

Порівняння визначення поняття «запаси» дослідниками

№ з/п	Автор	Визначення поняття запасів
1	2	3
1	Б. О. Анікін [1]	Запаси – сировина, матеріали, комплектуючі і готова продукція становлять матеріальні цінності, що очікують промислового або особистого споживання.
2	Н.М. Гудзенко, Ю.В. Гибало [2, с. 28-31]	Запаси є складовою частиною групи матеріальних ресурсів, які формують економічні (виробничі) ресурси підприємства, становлять основу продукції, що виготовляється, та сприяють процесу її виготовлення або поліпшують властивості готової продукції
3	Великий економічний словник [3, с. 314]	Запаси – матеріали та продукція, складова частина оборотних фондів підприємства, що відображаються в активі балансу (включає сировину, допоміжні матеріали, напівфабрикати, готову продукцію тощо), які не використовуються в даний момент у виробництві зберігаються на складах або в інших місцях і призначені для подальшого використання
4	Економічна енциклопедія [4, с. 583]	Запаси – наявність відповідних матеріальних ресурсів, до яких належать засоби виробництва, предмети споживання, інші цінності, необхідні для забезпечення розширеного відтворення, обслуговування сфери матеріального виробництва та задоволення потреб населення і ще не використовуються
5	О.І. Гадзевич, Т.А. Шпятиковська [5, с. 344—388.]	Запаси – складова частина предметів праці, які беруть участь у виготовленні продукції, але, які безпосередньо ще не задіяні у виробничому процесі, споживаються протягом одного виробничого циклу і всю свою вартість переносять на вартість кінцевого продукту
6	О. В. Посилкіна, Р. В. Сагайдак-Нікітюк., О. В. Доровський., Г. В. Кубасова [6, с. 254]	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

Продовження таблиці 1.1

1	2	3
7	З.Б. Живко, М.О. Живко, І.Ю. Живко [7, с. 121]	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 під час надання послуг, а також для управління підприємством (сировина й матеріали, комплектуючі вироби, готова продукція, паливо, будівельні матеріали, товари, малоцінні та швидкозношувані предмети тощо).
8	Е.А. Зінь [8, с. 105]	Запаси – це будь-які ресурси підприємства, що призначені для використання, але тимчасово не використовуються (сировина, матеріали, паливо, обладнання, машини, товари, електроенергія тощо).

Проведений вище аналіз дає можливість сформулювати наступні висновки щодо трактування об'єкту дослідження:

1. Анікін Б.О. розглядає запаси як активи, що очікують споживання (промислового або особистого), але не пояснює де знаходяться ресурси та не зазначає причину їх використання

2. Науковці Гудзенко Н.М., Гибало Ю.В. зазначають, що запаси є частиною матеріальних ресурсів, а також сприяють процесу виготовлення продукції.

3. Якщо брати до уваги визначення поняття «запаси» що записане у Великому економічному словнику, то під запасами розуміють присутність певних матеріальних ресурсів, які потрібні для забезпечення безперервного, повторювального ходу виробництва матеріальних благ та обслуговування у галузі виробництва.

4. У Економічній енциклопедії поняття «запаси» визначається як матеріальні ресурси чи предмети праці, але не зазначається місце їх зберігання.

5. Гадзевич О.І., Шпатиковська Т.А. зазначають, що запаси ще не є учасниками виробничого процесу і повинні бути використані протягом виробничого циклу, а їх загальна вартість переноситься на загальну вартість кінцевої продукції.

6. Дослідники Посилкіна О. В., Сагайдак-Нікітюк Р. В., Доровський О. В., Кубасова Г. В. розглядають запаси як ресурси, що знаходяться на різних етапах виробництва і продажу, але не зазначають місце їх знаходження і призначення запасів.

7. Вчені Живко З.Б., Живко М.О., Живко І.Ю. виділяють такі особливості запасів: це ресурс (актив); зберігається для продажу, якщо підприємство планує свою діяльність і надалі; перебуває у виробничому процесі; утримується для користування на підприємстві, а також для управління підприємством. Але автори так же не зазначають місце знаходження запасів.

8. Зінь Е.А. розглядає запаси як ресурси, що призначені для певного використання, але тимчасово не використовуються. Дискусійним моментом є те, що автор не пояснює де саме знаходяться ресурси.

Ця різниця в тлумаченні пояснюється тим, що сутність будь-якого поняття можна трактувати в залежності від підходу до обраного визначення, мети використання та функціонального призначення.

На початку 90-х років ХХ ст. було прийнято Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» та введено в дію П(С)БО [9,10], що стало початком реформи бухгалтерського обліку в Україні та появи нової економічної категорії «запаси».

1.2 Визнання, оцінка та класифікація запасів

Всі економічні процеси і об'єкти, що мають місце на підприємстві потребують достовірної оцінки з метою їх обліку, контролю, планування, аналізу. Для того, щоб ефективно організувати фінансово-господарську діяльність підприємства потрібно виокремити систему оцінки запасів, яка впливає на визначення собівартості продукції (робіт, послуг) та ціну реалізованих активів. Обрані методи оцінки на усіх етапах руху запасів впливають на рівень витрат від операційної діяльності, тобто безпосередньо на фінансовий результат від основної діяльності. Спосіб оцінки запасів за умови завищення чи заниження ринкових цін на будь-які запаси призведе до збільшення чи зменшення суми оподаткованого прибутку підприємств [11].

Оцінка економічних активів будь-якого підприємства базується на їх фактичних витратах, але методика оцінки запасів залежить від способу надходження

на підприємство. Запаси оцінюються згідно з П(С)БО 9 “Запаси” при надходженні, списанні та на дату балансу (складання фінансової звітності).

Надходження на підприємство запасів відбувається через підзвітних осіб, як результат купівлі у постачальників, виготовлення самостійно підприємством, внесок до статутного капіталу, безкоштовного отримання, обміну на подібні та неподібні активи. В залежності від джерела надходження визначається первісна вартість отриманих запасів (див. табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Визначення вартості оцінки запасів залежно від способу надходження

Оцінка запасів	Джерело надходження
Балансова вартість переданих запасів	Придбані в результаті обміну на подібні активи
Собівартість виготовлення	Виготовлені власними силами
Первинна (історична) вартість	Придбані за грошові кошти у постачальників або через підзвітних осіб
Справедлива вартість	Внесок до статутного капіталу
	Придбані в результаті обміну на неподібний актив
	Безкоштовне отримання

Запаси, які надходять від постачальника та не відповідають критеріям визнання активу, що містяться у національних стандартах, повинні відображатися на позабалансовому рахунку до узгодження ціни з постачальником [12].

Під час вибору методу, за яким буде здійснюватися оцінка запасів при їх вибутті (списанні), потрібно звернути увагу на наступні фактори: фінансовий стан підприємства, рівень інфляції, умови реалізації активів, ціноутворення, вимоги податкового законодавства тощо. Водночас, умови, за яких працює підприємство, являються особливими для кожного суб’єкта, що зафіксовано у Наказі про облікову політику.

Методи, правила, принципи та процедури, які будуть корисними для управлінського персоналу одного товариства, можуть мати негативний вплив на діяльність іншого. Прикладом цього є вибір методу оцінки запасів при їх списанні.

Отже, фактори, які мають вплив на вибір методу оцінки поділяються на дві групи: зовнішні та внутрішні.

На рис. 1.2 зображено зовнішні чинники, що пов'язані із специфікою економіки країни, розвитком ринкових відносин, податкової системи тощо.



Рис. 1.2. Зовнішні фактори впливу на вибір методу оцінки запасів

На відміну від зовнішніх факторів внутрішні більш залежать від особливостей організації обліку на підприємстві та технологій, які використовує підприємство. На рис. 1.3 детально розглянуто внутрішні фактори, що впливають на вибір методу оцінки запасів.



Рис. 1.3. Внутрішні фактори впливу на вибір методу оцінки запасів

Кожне підприємство має самостійно вибрати методику, за якою буде оцінюватися процес вибуття запасів, при цьому звернувши увагу на особливості своєї діяльності. Обраний метод обов'язково має бути зазначеним серед положень методичної складової Наказу про облікову політику. Зазначимо, що для запасів одного виду та призначення використовуються єдина формула визначення собівартості. На рис. 1.4 представлено всі існуючі методи вибуття запасів.



Рис. 1.4. Методи оцінки запасів при вибутті

П. 16 П(С)БО 9 «Запаси» [10] для оцінки запасів при вибутті передбачено 5 можливих методів:

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

Відповідно до п. 23 та п. 25 МСБО 2 «Запаси» [12] існує три методи вибуття запасів:

- метод ідентифікованої індивідуальної собівартості;
- метод середньозваженої собівартості;
- метод FIFO.

Згідно з загально визначеними нормами бухгалтерського обліку (Generally Accepted Accounting Principles) підприємством може бути використаний метод вибуття запасів LIFO. Однак цей метод був виключений із положень МСФЗ та П(С)БО, оскільки у більшості випадків він не відображає точний рух запасів та достовірну оцінку запасів, що призводить до невідповідності доходів і витрат.

Виділяють 3 методи внутрішнього переміщення запасів: FEFO, FPFO та BBD. За допомогою методу FPFO запаси, що були виготовленими чи придбаними раніше відвантажуються перші, а вироблені або придбані пізніше активи відпускаються останніми. На наш погляд, цей підхід за своєю суттю у цілому аналогічний до методу FIFO. На наш погляд, метод BBD є різновидом методу FEFO, оскільки він полягає у визначенні терміну придатності запасів. Відповідно до методу BBD – рекомендований термін зберігання, а в методі FEFO – мінімальний час.

Звертаємо увагу, що методи FEFO, FPFO та BBD не містяться у П(С)БО, МСФЗ, та GAAP US. Отже, у разі використання підприємством методів FEFO чи BBD, в Наказі про облікову політику краще зазначити їх як метод ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів, а в разі використання методу FPFO – як метод собівартості перших за часом надходження запасів.

У табл. 1.3 розглянуто переваги та недоліки кожного з методів зазначених у П(С)БО 9.

Таблиця 1.3

Методи оцінки вибуття запасів: переваги та недоліки

Метод	Переваги	Недоліки
1	2	3
Ідентифікованої собівартості	1) найбільш точний метод; 2) при застосуванні цього методу для кожної одиниці запасів використовується спеціальне маркування, яке дозволяє визначити її собівартість, таким чином підприємство може регулювати прибуток шляхом реалізації більш дорогих або більш дешевих запасів.	1) трудомісткість методу; 2) у результаті використання цього методу однакові запаси обліковуються за різною вартістю, що не завжди є зручним.
ФІФО	1) метод простий у використанні та запобігає можливості маніпулювання прибутком; 2) залишки невикористаних матеріалів відображаються в активі балансу за цінами, які максимально наближені до реальної ринкової вартості, на дату складання звітності; 3) вигідно застосувати при плановому скороченні закупок матеріалів та при очікуванні падіння цін на продукцію, що виготовляється; 4) у період постійного зростання цін метод надає найбільш високий з можливих рівень чистого доходу.	1) метод призводить до заниження величини витрат, які списуються за закупівельними цінами на собівартість продукції, що реалізується; 2) у період зростання цін підприємства оголошують більший прибуток, аніж справжній, і виплачують надлишкові кошти у вигляді прибуткових податків; 3) завищує фінансові результати, що в умовах інфляції призведе до зниження частки купівельної вартості та до «вимивання» оборотних коштів та нестачі платіжних ресурсів для придбання нових партій товарів за цінами, які постійно зростають
Середньозваженої собівартості	1) дає об'єктивну картину руху матеріальних цінностей на підприємстві; 2) при застосуванні цього методу чистий прибуток буде мати середнє значення, яке найбільш наближене фактичному; 3) доцільність використання даного методу оцінки запасів зумовлена рівномірністю їх списання, реальністю стану залишків запасів у балансі та вартістю витрачених матеріальних цінностей; 4) метод полегшує роботу і не вимагає детального обліку руху за кожною одиницею запасів	1) не приділяється увага останнім за часом цінам, а вони більш доречні в оцінці доходу й при прийнятті управлінських рішень; 2) у період підвищення цін метод призводить до того, що підприємства оголошують більший прибуток, ніж реально отримують, у результаті чого сплачуються надлишкові кошти у вигляді податків.

Продовження таблиці 1.3

1	2	3
Нормативних витрат	1) можливість поточного оперативного обліку витрат шляхом обліку відхилень від норм; 2) відокремлений облік змін норм, тобто контроль за здійсненням режиму економії; 3) укрупнення об'єктів обліку, оскільки нормативні калькуляції складають по всіх видах виробів, а відхилення враховують за групами однорідної продукції, внаслідок чого зменшується число об'єктів калькулювання; 4) охоплення нормативними калькуляціями значної частини витрат; 5) можливість рідше здійснювати інвентаризацію незавершеного виробництва.	1) постійний перегляд норм використання запасів, праці, виробничих потужностей та діючих цін.

На практиці найбільш розповсюдженим методом оцінки запасів є метод ФІФО, який вважається найзручнішим у користуванні серед всіх інших вищеперерахованих методів. Найчастіше підприємства вибирають методом оцінки вибуття запасів метод ФІФО та середньозваженої собівартості.

Від роду діяльності, а також певної форми власності господарюючого суб'єкту залежить структура запасів. Запасами підприємства можуть бути сировина, незавершене виробництво, напівфабрикати, деталі, комплектуючі, матеріали, готова продукція, товари тощо.

На рис. 1.5 зображено узагальнену класифікацію запасів в залежності від критеріїв, які були виділені різними науковцями.

При поділі запасів можна виокремити такі класифікаційні ознаки: за походженням, часом зберігання, відносно до балансу, цілями, структурою, функціональним призначенням, формою власності, місцем перебування, метою формування.

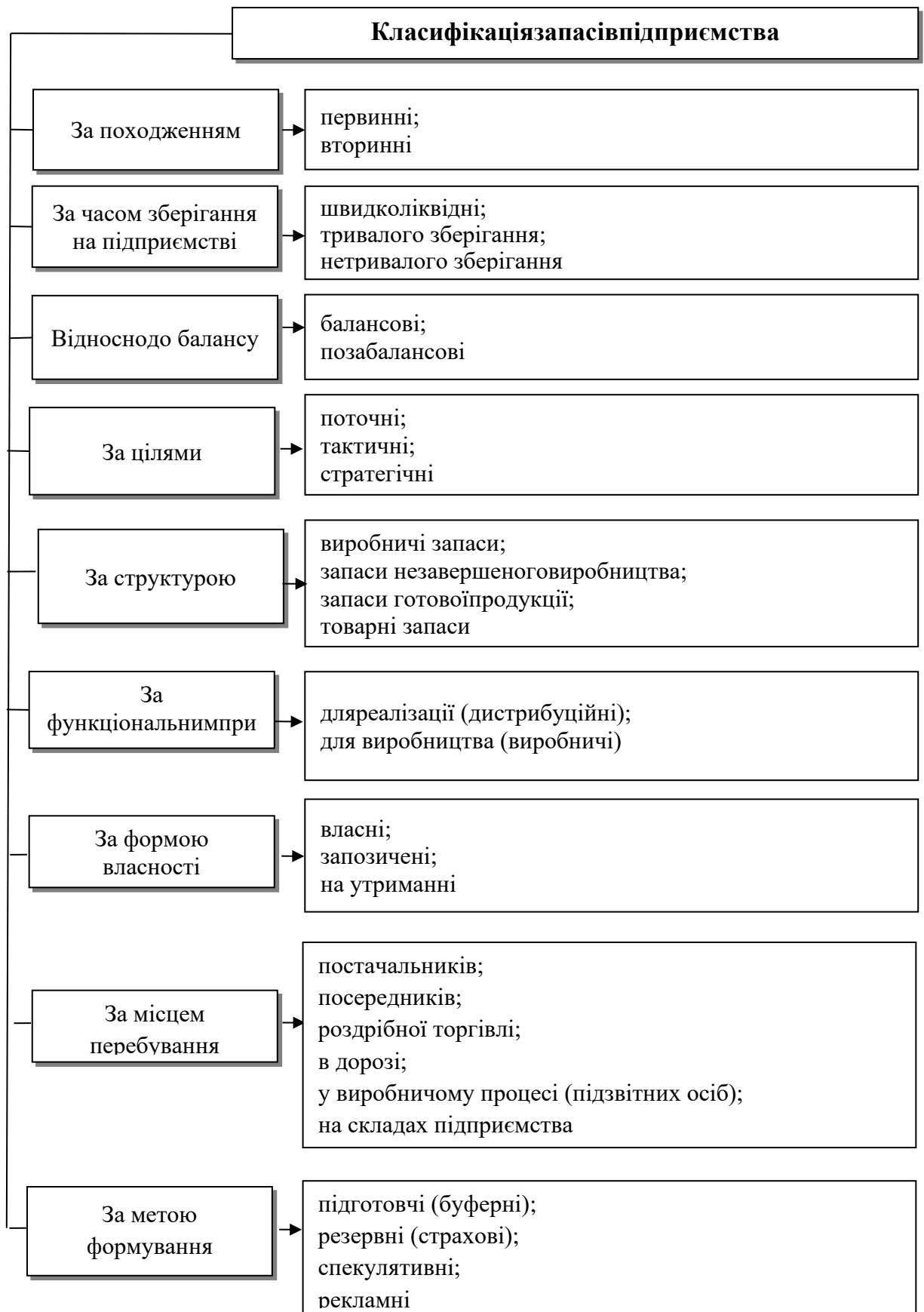


Рис. 1.5. Узагальнена класифікація запасів підприємства

Вважаємо, що групуючи запаси необхідно виокремлювати такі ознаки, які є найбільш цінні у процесі прийняття управлінських рішень. Надмірна деталізація ускладнює не тільки класифікацію запасів, але й сам процес їх відображення в бухгалтерському обліку. Федак Л. М. зазначає, що немає абсолютно точного узагальнення запасів та відсутня система розкриття їх природи і використання. А також існує поєднання чи перетинання різних класифікаційних ознак та одиниць, класифікуються лише певні види запасів тощо [13]. Повна класифікація запасів дає можливість уявити їх основні типи, особливості формування та використання.

Основні напрями класифікації запасів встановлені в нормативно-правових актах, а саме в Плані рахунків бухгалтерського обліку [14]. Вважаємо за доцільне здійснити порівняння поняття «запаси» за П(С)БО № 9 [10] та М(С)БО № 2 [12] (рис. 1.6).

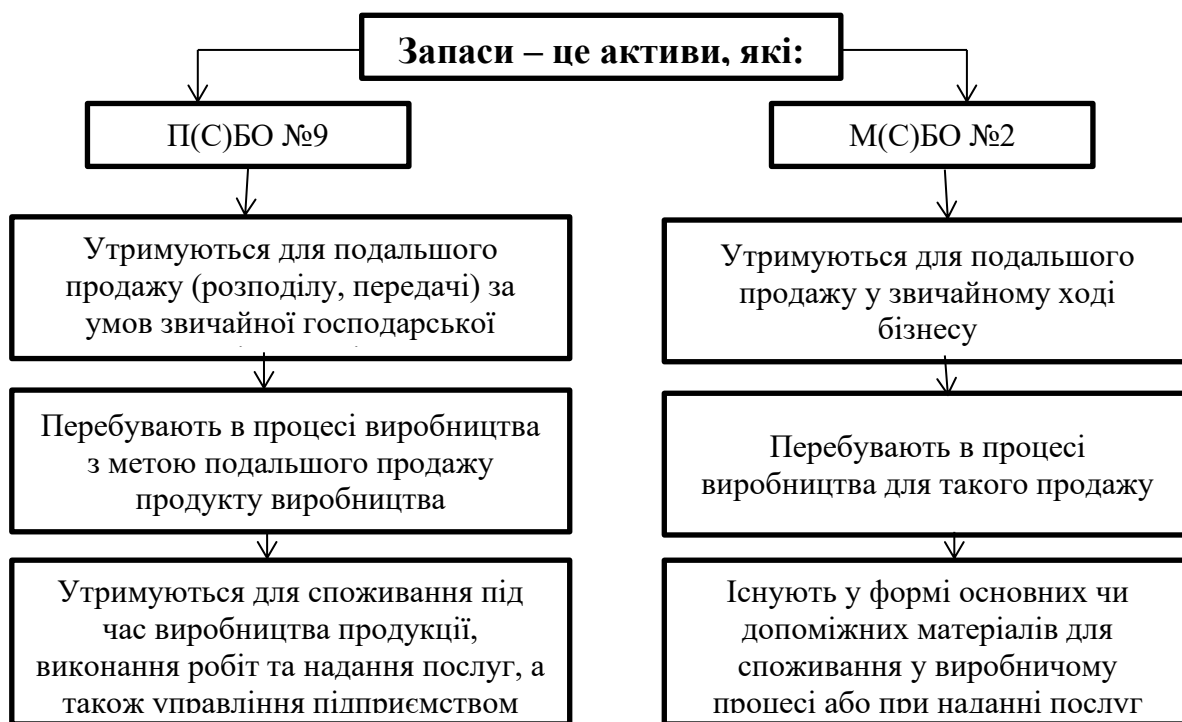


Рис. 1.6. Трактуювання поняття «запаси» відповідно до П(С)БО 9 та М(С)БО 2

Запаси є важливою складовою ведення бізнесу, жодний суб'єкт господарювання не може існувати без запасів. Це один із базових активів, який, крім усього іншого, знаходиться у виробництві, для подальшого продажу продукту виробництва, утримується для внутрішнього користування під час виробництва

продукції (робіт, послуг). Правильна кількість запасів дає змогу безперервно функціонувати підприємству та запобігти багатьом ризикам, що пов'язані з їх відсутністю.

1.3 Нормативно-правове регулювання обліку та аудиту запасів

Нормативно-законодавче регулювання будь-якого об'єкту або предмету обліку є ключовим питанням для достовірного відображення інформації в бухгалтерському обліку та задоволення потреб користувачів бухгалтерської інформації, зокрема щодо інформації про запаси. Чинне законодавство не враховує галузеві особливості різних видів підприємств.

Ведення бухгалтерського обліку та контролю запасів на підприємстві регулюється низкою правових документів, спрямованих на забезпечення:

1. Дотримання загальнообов'язкових принципів бухгалтерського обліку, які захищають інформаційні потреби користувачів;
2. Надійність та повнота даних, необхідних для задоволення інформаційних вимог користувачів;
3. Захист споживачів через контроль та встановлення відповідальності;

Державна політика у сфері бухгалтерського обліку та аудиту в Україні реалізується Міністерством фінансів України, Державною аудиторською службою, Державною податковою службою, Державною фіскальною службою, Національним банком України, Державною службою статистики України, Державним казначейством України, міністерствами та іншими органами виконавчої влади на підставі повноважень, передбачених законом.

Порядок обліку запасів регламентується різними суб'єктами і представлений на трьох рівнях: міжнародному, державному та корпоративному. Вони, в свою чергу, створюють систему нормативно-правового регулювання обліку запасів (табл.1.4).

Нормативні документи, що подано у табл. 1.4 мають різний правовий статус відповідно до положень законодавчо-нормативних актів вищого рівня. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» - основний закон вищого рівня регулювання, який регламентує порядок організації та ведення бухгалтерського обліку [9]. Крім того, основи узагальнення інформації про запаси, а також методику розкриття інформації про запаси у фінансовій звітності наведено у П(С)БО 9 «Запаси» [10].

Таблиця 1.4

Рівні нормативного регулювання бухгалтерського обліку запасів

Рівні нормативного регулювання бухгалтерського обліку запасів		
Міжнародний рівень	Державний рівень	Корпоративний рівень
Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси» [12]	Податковий кодекс України [15], Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність України» [9] та ін..	Положення про облікову політику, внутрішньорозпорядчі документи та нормативи.
	П(С)БО 9 «Запаси» [10], Положення(стандарти) бухгалтерського обліку, План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств і організацій [14], та розроблена до нього інструкція [16].	
	Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції [17]	
	Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів [18], інші нормативно-правові акти та методичні вказівки з питань бухгалтерського обліку, міністерств та відомств й державних комітетів.	

Спираючись на аналіз законодавчо-нормативних актів з бухгалтерського обліку у табл.1.5 наведено список питань, які вони безпосередньо регулюють.

Основним нормативним документом, що регулює питання організації аудиторської діяльності та аудиту фінансової звітності, є Законі України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [27]. Він також регламентує правові засади аудиту, впливає на відносини, що формуються при її провадженні [28, с. 205].

Характеристика нормативно-правових актів, що регулюють питання
бухгалтерського обліку запасів

№ з/п	Нормативно-правовий акт	Питання бухгалтерського обліку запасів
1	2	3
1	Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси» [19]	Для підприємств, що використовують міжнародні стандарти описується визнання та оцінка запасів при їх надходженні та використанні
2	Податковий кодекс України [15]	Встановлює порядок оподаткування запасів під час купівлі-продажу; порядок оцінки вибуття запасів; а також встановлює обмеження щодо того, як розраховується база податку на прибуток, коли вартість запасів включається до складу витрат
3	Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [9]	Створює правову базу для регулювання, організації ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності; порядок складання первинних документів та реєстрів бухгалтерського обліку; зобов'язання підприємств у проведенні інвентаризації
4	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [20]	Встановлює цілі, склад і правила підготовки фінансової звітності та вимоги щодо виявлення та розкриття її деталей, включаючи формування інформації про запаси
5	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [10]	Визначає основи формування інформації про запаси; регулює методи їх оцінки і обліку на підприємстві та розкриття інформації в фінансовій звітності; регулює порядок здійснення операцій, пов'язаних із рухом запасів.
6	Інструкція «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку» [16]	Визначає та характеризує ключові рахунки та субрахунки для узагальнення інформації про запаси; регулює порядок використання запасів при здійсненні операцій з ними
7	Про інвентаризацію активів та зобов'язань [21]	Розкриває порядок проведення інвентаризації запасів та основні вимоги щодо оформлення результатів їх інвентаризації
8	Про затвердження типових форм первинних документів з обліку сировини і матеріалів [22]	Описує перелік та форми типових первинних документів, які підприємства можуть використовувати при обліку запасів. Також зазначає порядок їх заповнення враховуючи обов'язкові реквізити, що містяться в документах
9	Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів [23]	Визначає процедуру документального оформлення МШП
10	Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей [24]	Характеризує процес визначення розміру збитків спричинених розкраданням, нестачею, знищенням (псуванням) матеріальних цінностей
11	Методичні рекомендації про застосування реєстрів бухгалтерського обліку [25]	Надає методичні рекомендації про застосування реєстрів бухгалтерського обліку для відображення та узагальнення інформації про запаси

Продовження таблиці 1.5

1	2	3
12	Порядок проведення дооцінки залишків товарно-матеріальних цінностей [26]	Регулює процес проведення дооцінки залишків товарно-матеріальних цінностей
13	Положення про облікову політику підприємства	Характеризує особливості бухгалтерського обліку запасів, що властиві окремому підприємству, зокрема щодо встановлення первісної вартості запасів; перелік однорідних груп запасів; порядок включення до витрат підприємства витрат пов'язаних із запасами; вказується метод списання запасів тощо.

На світовому рівні аудит запасів регламентується міжнародними стандартами аудиту. Повна їх назва – Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Це міжнародні професійні стандарти, що розроблено Міжнародною федерацією бухгалтерів із обов'язковим затвердженням Радою з Міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості.

Мета реформи аудиторської діяльності полягає у покращенні якості послуг, що мають бути відповідними до європейських стандартів. З цієї причини нове законодавство узгоджує національні нормативні акти з аудиту згідно з вимогами Європейського Союзу, зокрема із положеннями Директиви 2006/43/ЄС [29] та Регламенту 537/2014 [30].

У табл. 1.6 представлено нормативні акти Аудиторської палати України, які є важливі для структури законодавчої бази аудиту запасів.

Таблиця 1.6

Нормативні акти Аудиторської палати України

№ з/п	Назва нормативного документу	Ким і коли затверджено
1	Про затвердження форми звітності № 1-аудит (річна) "Звіт аудиторської фірми (аудитора) про надані аудиторські послуги" та Інструкції щодо її складання [31]	№ 210/12 від 28.01.2010 року
2	Про затвердження Концептуальної основи контролю аудиторської діяльності в Україні [32]	№ 182/3 від 27.09.2007 року
3	Про Методичні рекомендації аудиторам на випадок залучення їх до процесуальних дій в якості свідків, експертів або спеціалістів [33]	№ 283/10 від 28.11.2013 року
4	Про Методичні рекомендації з рейтингування аудиторських фірм України [34]	№ 167/5 від 26.10.2006 року
5	Про Перелік послуг, які можуть надавати аудитори (аудиторські фірми) [35]	№ 244/14 від 22.12.2011 року
6	Про затвердження Порядку ведення Реєстру аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності [36]	№ 766 від 19.09.2018 року

Перед аудитором, що проводить перевірку запасів, виникає таке завдання: з'ясувати, підтвердити чи спростувати в аудиторському звіті відповідність процесу обліку запасів встановленим вимогам законодавчо-нормативних актів. Джерела інформації для проведення аудиту запасів представлено у табл. 1.7.

Таблиця 1.7

Нормативно-довідкові документи, які використовуються в ході аудиту запасів

№ з/п	Джерела інформації	Коротка характеристика	Використання інформації аудитором
1	2	3	4
1	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [10]	Характеризує методи обліку запасів на підприємстві, розкриття інформації в фінансовій звітності	Дає аудитору інформацію про нормативно-правове регулювання при дослідженні операцій, пов'язаних із рухом запасів
2	Нормативні документи щодо поставки продукції виробничо-технічного призначення	Встановлює договірні відносини між постачальниками та покупцями виробничо-технічного призначення	Аудитор перевіряє доцільність придбання та використання продукції виробничо-технічного призначення, дотримання правил приймання за кількістю і якістю
3	Нормативні документи щодо інвентаризації запасів	Визначає порядок проведення й оформлення результатів інвентаризації запасів	Дає аудитору інформацію, щодо дотримання законодавства при здійсненні контролю за цілісністю запасів
4	Нормативні документи про документи і документообіг у бухгалтерському обліку	Визначає типові форми первинних документів під час обліку запасів	Аудитор може дослідити господарські операції, які пов'язані із рухом запасів, а також використати первинні документи у системі доказів
5	Нормативно-довідкова інформація про порядок видачі доручень на отримання запасів, відпускання їх за дорученнями	Описує порядок надання доручень при оформленні операцій, які пов'язані з купівлею та продажем запасів	Можна визначити аудитору коло осіб, що несуть відповідальність за отримання запасів
6	Основне положення про облік тари на підприємстві	Вказує на способи організації та методик обліку тари	Аудитор може перевірити господарські операції з обліку та використання тари
7	Нормативні документи про бухгалтерський облік МШП	Визначає порядок обліку МШП	Дозволяє аудитору більш ефективно досліджувати операції з МШП

Продовження таблиці 1.7

1	2	3	4
8	Податкове законодавство [13]	Зазначає порядок оподаткування операцій, пов'язаних із рухом запасів	Аудитор може перевірити правильність оподаткування операцій, що пов'язані з рухом запасів
9	Короткі вказівки щодо застосування типових міжгалузевих форм первинної документації з обліку запасів	Зазначає порядок оформлення типових первинних документів з обліку запасів на підприємстві	Дає аудитору можливість оцінити якість та правильність оформлення типових первинних документів з обліку запасів
10	Нормативні документи про норми списання та витрачання запасів	Описує процес списання запасів за кількістю та якістю	Дає аудитору можливість перевірити операції зі списання запасів
11	Нормативні документи про списання природного убутку	Характеризує процес встановлення втрат у межах природного убутку	Дає аудитору можливість перевірити операції зі списання запасів у межах природного убутку
12	План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств [14]	Визначає методологію обліку в усіх сферах економічної діяльності	Є базовим інструментом для аудитора, щодо узагальнення інформації про наявність та рух запасів на підприємстві

Всі вищенаведені нормативні акти є лише основними документами щодо обліку та аудиту, крім того діє значна кількість нормативних документів Міністерства фінансів України та Міністерства статистики України, що направлені на з'ясування положень базових нормативних актів з цієї області бухгалтерського обліку, пояснення процедури його ведення.

Методологічний підхід щодо обліку запасів регламентується П(С)БО 9 «Запаси» [10], який визначає принципи узагальнення бухгалтерської інформації про запаси і також розкриття її у фінансовій звітності. Розглянувши структуру П(С)БО 9 (рис. 1.7) можна розкрити основні умови щодо бухгалтерського обліку запасів.

Однією із головних відмінностей між міжнародними та національними стандартами є обмеження сфери їхньої дії. Так, Міжнародні стандарти фінансової звітності (далі МСФЗ) використовуються будь-якими підприємствами, організаціями та установами не дивлячись на форму власності чи спосіб їх утворення. Якщо брати до уваги Положення (стандарти) бухгалтерського обліку

(далі П(С)БО), то їх дія не розповсюджується на суб'єктів державного сектору та комерційні банки.



Рис. 1.7. Структура П(С)БО 9 «Запаси»

На рис. 1.8. зображено класифікацію запасів відповідно до цілей бухгалтерського обліку.



Рис. 1.8. Групування запасів відповідно до п. 6 П(С)БО 9

МСБО 2 «Запаси» в загальному класифікує запаси як товари, матеріали, виробничі запаси, виробничі допоміжні матеріали, а також незавершене виробництво та готова продукція [12].

Тобто, підсумовуючи все вищенаведене, можна дійти висновку, що національні стандарти на відміну від міжнародних пропонують детальніший перелік того, що саме можна вважати запасами. Це пояснюється тим, що МСФЗ мають більш загальний характер, вони не беруть до уваги особливості обліку різних країн.

Згідно з МСФЗ підприємство повинно надавати інформацію про суму запасів, що визнані витратами протягом звітного періоду. На відміну від МСФЗ, у національних стандартах такого не вимагають.

При переоцінці запасів, відповідно до МСФЗ, надається інформація про суми уцінки запасів за звітний період, і також вказують причини, що спричинили дооцінку запасів, які попередньо були уцінені. Крім того зазначається сума збільшення чистої вартості реалізації запасів, які були до цього уцінені. У П(С)БО згадується тільки остання інформація.

Отже, міжнародні стандарти надають можливість вести бухгалтерський облік спираючись на застосування професійної думки бухгалтера. Порівняно з національними стандартами бухгалтерського обліку вимагають розкривати більш детальну інформації про запаси.

1.4 Ефективність управління запасами державного підприємства

Сучасні економічні умови, швидкий і продуктивний розвиток підприємств, а також зростання їх потенційних можливостей вимагають створити удосконалену систему управління матеріальними ресурсами. Основою виробництва в будь-якому секторі економіки (а особливо державних підприємств) є безперервність, наявність, постачання й розмір запасів, які підприємство повністю використовує в операційній діяльності та які переносять свою вартість на собівартість продукції (робіт, послуг), впливаючи на результати діяльності підприємства.

На сьогодні проблема оптимізації запасів є важливою для підприємств України. У разі, якщо підприємство має недостатній рівень запасів, то це спричинить низький обсяг продажів, і в результаті збільшаться витрати на виробництво продукції. Коли запасів на підприємстві забагато, то знижується оборот активів [37].

На практиці виділяють основні способи, за допомогою яких регулюють рівень запасу товарно-матеріальних цінностей. На рис. 1.9 наведено ці способи.



Рис. 1.9. Способи регулювання рівня запасів

Для того, щоб підприємство ефективно управляло запасами необхідно:

- 1) встановити, які запаси є найнеобхіднішими для діяльності підприємства;
- 2) підтримувати певний рівень наявних запасів на складі підприємства;
- 3) визначити, які втрати понесе підприємство, якщо не буде потрібних запасів;
- 4) визначити час, протягом якого запаси зберігаються на складі;
- 5) розрахувати які витрати понесе підприємство на процес управління запасами.

Вказані заходи допоможуть управлінському персоналу прийняти важливі рішення щодо запасів. Одним із головних факторів, що мають вплив на рівень запасів на підприємстві, є попит на них. Головним питанням у процесі управління запасами є встановлення достатньої кількості запасів на підприємстві для задоволення попиту [38].

Фахівцями виділяються такі групи систем управління запасами:

- 1) технологічні системи управління запасами;
- 2) нормативні системи управління запасами;
- 3) системи управління багатомноменклатурними запасами.

У ситуації, коли немає відхилень від запланованих показників, а запаси витрачаються поступово, радять використовувати одну із систем: з фіксованим розміром замовлення або із фіксованою періодичністю замовлення. Система з встановленою періодичністю поповнення запасів до постійного рівня і система

«максимум-мінімум» фактичн, є модифікацією попередніх двох систем, що наведено у табл. 1.8.

Таблиця 1.8

Технологічні системи управління запасами

Назва системи	Характеристика	Переваги	Недоліки
З фіксованим розміром замовлення	У даній системі розмір замовлення на поповнення запасу є постійною величиною. Регулюючими параметрами даної системи є розмір замовлення і «точка замовлення»	Простота, відносно менші витрати на доставку й утримання запасів	Постійний контроль за наявністю запасів на складі
З фіксованим інтервалом часу між замовленнями	Замовлення здійснюються в чітко визначений час, між якими утворюються рівні інтервали, наприклад, 1 раз у місяць, 1 раз у тиждень, і т.д.	Відсутність постійного контролю за наявністю запасів на складі	Високий рівень максимально бажаного замовлення. Підвищення витрат на утримання запасів на складі за рахунок збільшення площ під запаси
З встановленою періодичністю поповнення запасів до постійного рівня	Щоб запобігти завищенню обсягів запасів, які знаходяться на складі, або їхньому дефіциту, замовлення подаються не тільки у встановлений час, а й за умови досягнення запасом граничного рівня	Повне виключення недостачі матеріальних ресурсів для потреб	Додаткові витрати на організацію постійного спостереження за станом величини запасів
мінімум-максимум	зорієнтована на ситуацію, коли витрати на облік запасів і витрати на оформлення замовлення настільки значні, що стають порівняними з втратами від дефіциту запасів	Більш висока, адаптивність до мінливих умов; незначні витрати на зберігання запасів; невисокі витрати на облік запасів на складі	Система працює лише з двома рівнями запасів - мінімальним і максимальним. При необхідності значно збільшити обсяг виробництва може виникнути дефіцит запасів

У логістиці виділяють також такі системи управління, що пов'язані із процесом управління запасами:

1) MRP–система (MaterialRequirementsPlanning), сутність якої полягає у плануванні потреб в сировині та матеріалах;

2) KANBAN–система, за допомогою якої здійснюється реалізація запасів «точно в час»

3) OPT–система, яка виявляє «вузькі місця» або критичні ресурси у виробництві;

4) DRP – система планування потреби розподілу;

Використання перерахованих систем надає можливість підприємству знизити витрати виробництва, зменшити потребу у резервах товарів або готової продукції, звести до мінімуму час виробництва, необхідного для одиниці продукції.

Нормативна система управління запасами ґрунтується на нормах витрат окремих видів ресурсів (з розрахунку на одиницю продукції), ціні цих ресурсів та обсягах виробництва. Завдяки цій системі підприємство зможе визначити оптимальний розмір запасів, створити безперервну з однаковими проміжками часу систему постачання, вчасно виявляти дефіцит певних видів запасів, що необхідні для виробництва [39].

Багато великих підприємств використовують широку номенклатуру запасів, які допомагають забезпечити всі виробничі підрозділи, тому таким підприємствам рекомендовано застосовувати систему управління багатноменклатурними запасами, а точніше вибіркоче управління. Останнє включає розподіл запасів по групам, у відповідності до кожної із таких груп вибирається різний метод управління, який буде враховувати всі особливості даної групи.

2 ОБЛІК ЗАПАСІВ ДП «КОНОТОПСЬКИЙ АВІАРЕМОНТНИЙ ЗАВОД «АВІАКОН»

2.1 Документування операцій з обліку запасів державного підприємства

Бухгалтерський облік є надзвичайно важливим елементом економічного життя країни, його дані є головними показниками фінансового стану суб'єкта підприємницької діяльності. Для того, щоб ці всі процеси працювали належним чином, була створена система регулювання бухгалтерського обліку, яка впродовж тривалого періоду часу змінювалася і вдосконалювалася [40].

Бухгалтерський облік формується на основі документів, що допоможуть отримати інформацію про запаси, та згодом вирішувати управлінські задачі. Якщо невчасно виявити помилки у розрахункових документах, то може виникнути спірна заборгованість і також може бути порушений час пред'явлення претензій.

Основні первинні документи, у яких відображається інформація про запаси ДП «АВІАКОН» [41], наведені в табл. 2.1

Таблиця 2.1

Аналіз первинних документів з обліку запасів

Назва та форма документа	Призначення документи	
1	2	
Документи з надходження та оприбуткування запасів		
1	Товарно-транспортна накладна (ф. № 1 – ТН)	Комбінований документ, що складається з трьох самостійних розділів: відомості про вантаж, вантажно-розвантажувальні роботи, інша інформація
2	Рахунок на оплату, рахунок-фактура	Розрахунковий документ, що випикується постачальником на ім'я покупця на кожну партію відвантажених запасів
3	Накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей	Документ, який є підставою для списання товарно-матеріальних цінностей, для оприбуткування їх підприємством-одержувачем і для дозволу на вивіз із території підприємства постачальника, а також для їх складського, оперативного і бухгалтерського обліку
4	Довіреність	Застосовуються для одержання виробничих запасів від постачальника через довірену особу
5	Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт	Застосовується при закупівлі запасів підзвітними особами підприємства

Продовження таблиці 2.1

1		2
6	Журнал обліку вантажів, що надійшли	Застосовується для реєстрації транспортних документів, пов'язаних з отриманням вантажів та оприбуткуванням їх на склад підприємства
7	Акт про приймання матеріалів (ф. № М-7)	Документ, що складається у випадках розбіжностей за кількістю і якості виробничих запасів, що надійшли, із даними супровідних документів (пред'явлених до оплати) і є підставою для пред'явлення претензій постачальнику й оприбуткування виробничих запасів, що надійшли
Документи складського обліку запасів		
8	Картка складського обліку матеріалів (ф. № М-12)	Застосовується для оперативного обліку руху запасів по складу
9	Матеріальний звіт (ф. № М-19)	Складається матеріально відповідальною особою і передається в бухгалтерію; відображає рух запасів на складі за певний період
Документи з відпуску (списання), вибуття запасів		
10	Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (ф. № М11)	Для відпуску матеріалів усередині підприємства, включаючи відпуск господарствам свого підприємства, розташованим за межами його території
11	Накладна на переміщення	Для відпуску матеріалів у середині підприємства між складами
12	Акт вибуття МШП (ф. № МШ-4)	Використовується для оформлення псування та витрат інструментів (пристроїв) та інших МШП
13	Акт на списання МШП (ф. № МШ-8)	Застосовується для оформлення списання морально застарілих, зношених і не придатних для подальшого використання інструментів (пристроїв), спецодягу, спецвзуття, запобіжних засобів після закінчення строку носіння, інших МШП і здавання їх у комору для утилізації
14	Рахунок на оплату, рахунок-фактура	Розрахунковий документ, що виписується постачальником на ім'я покупця на кожен партію відвантажених запасів
15	Накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей	Документ, який є підставою для списання товарно-матеріальних цінностей, для оприбуткування їх підприємством-одержувачем і для дозволу на вивіз із території підприємства постачальника, а також для їх складського, оперативного і бухгалтерського обліку
16	Накладна на повернення	Документ, що є підставою повернення коштів за товар, що не відповідає якісним характеристикам

Аналіз первинних документів, які використовує ДП «АВІАКОН» для обліку запасів дозволив зробити такий висновок, що досліджуване підприємство використовує форми документів, які є затвердженими відповідними нормативними актами.

Під час надходження запасів їх облік здійснюється за допомогою відповідних документів, більшість з яких затверджена Державним комітетом статистики

України. У разі, якщо деякі документи законодавчо не є затвердженими, то підприємство може в довільній формі складати їх, але обов'язково з дотриманням реквізитів.

На ДП «АВІАКОН» відносини з постачальниками та покупцями оформлюються на підставі договорів. Основним правовим документом, який має чітко встановлені права та обов'язки покупців і постачальників є договір купівлі-продажу (поставки). Основними його реквізитами є: найменування покупця та продавця, назва та обсяг запасів, сума, терміни поставки, процедура розрахунку, встановлюються відповідальні особи у разі порушення обов'язків, що прописані в договорі.

Після того як продукція потрапила на склад постачальник має передати в бухгалтерію підприємства всі відповідні документи на товар – накладна, товарно-транспортна накладна, платіжна вимога, квитанція до залізничної накладної тощо.

Якщо всі документи оформлені правильно та немає ніяких зауважень то ставиться відмітка про акцепт (згоду на оплату). Оплата за товари чи запаси відбувається за допомогою платіжного доручення або готівкою, через підзвітну особу. У договорі або в рахунку-фактурі зазначаються основні реквізити для оплати.

Відпуск із складу у виробництво відображається, як внутрішнє переміщення запасів і оформлюється накладною-вимогою на відпуск (форма М-11). Дана форма повинна бути складена у двох екземплярах та мати підписи особи яка відпускає та отримує запаси.

У разі внеску запасів до статутного капіталу потрібно оформити прибутковий ордер (форма М-4) або акт приймання матеріалів (форма М-7) чи товарно-транспортну накладну (форма №1-ТН).

Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [14] для обліку запасів передбачено 2-й клас, який так і називається – «Запаси». На рахунках цього класу систематизується інформація про факт наявності та руху запасів, що належать ДП «АВІАКОН».

2.2. Аналітичний та синтетичний облік запасів авіаційного підприємства

На ДП «АВІАКОН» аналітичний облік запасів ведеться в розрізі їх видів. Кожному виду, назві, сорту ставлять у відповідність певний номенклатурний номер, який вноситься до журналу. В цьому журналі також зазначаються одиниці виміру і ціна, за якою обліковуються запаси. Відповідно до робочого плану рахунків ДП «АВІАКОН» синтетичний облік виробничих запасів ведеться на рахунку 20 «Виробничі запаси». На рис. 2.1 зображено основну характеристику цього рахунку.



Рис. 2.1. Основна характеристика рахунку «Виробничі запаси»

ДП «АВІАКОН» для обліку та систематизації даних про малоцінні та швидкозношувані предмети (далі МШП) використовує рахунок 22. До них відносяться запаси, термін використання яких не більший одного року. Аналітичний

облік МШП ДП «АВІАКОН» веде в межах групи запасів, при цьому враховуються потреби підприємства. На рис. 2.2 зображено основну характеристику рахунку 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети».

Щомісячно на ДП «АВІАКОН» формується оборотно-сальдова відомість, у якій відображаються обороти на початок та кінець місяця, а також обороти, що здійснювались протягом місяця.

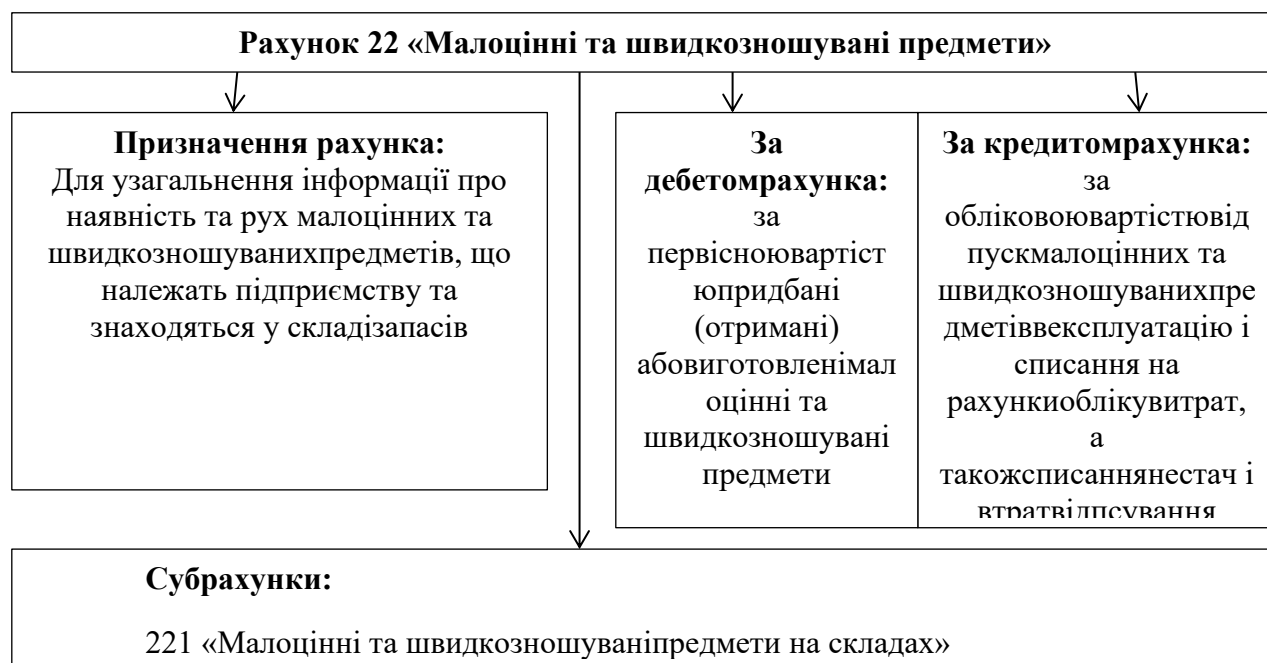


Рис. 2.2. Основна характеристика рахунку 22 на ДП «АВІАКОН»

ДП «АВІАКОН» для узагальнення інформації про витрати на виробництво продукції використовує рахунок 23 «Виробництво». На підприємстві аналітичний облік рахунку 23 ведеться залежно від видів виробництва та видів продукції. На рис. 2.3 відображено основну характеристику цього рахунку.

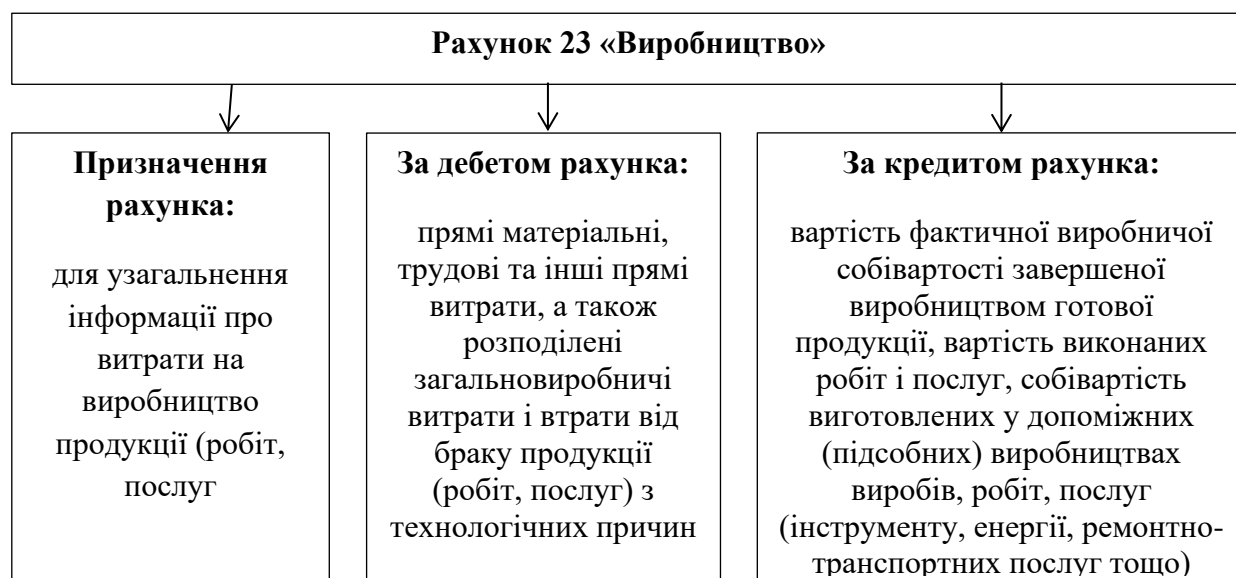


Рис. 2.3. Основна характеристика рахунку 23 «Виробництво» на ДП «АВІАКОН»

У табл. 2.2 наведено бухгалтерські проведення з обліку виробництва на ДП «АВІАКОН».

Таблиця 2.2

Типові бухгалтерські проведення з обліку виробництва на ДП «АВІАКОН»

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Нараховано амортизацію основних засобів та нематеріальних активів, що використовуються у виробництві	23	13
2	Відпущено зі складу товарно-матеріальні цінності на потреби виробництва	23	20
3	Відпущено зі складу напівфабрикати на потреби виробництва	23	25
4	Створено резерв для оплати відпусток робітникам, зайнятим виробництвом продукції	23	47
5	Нарахована основна і додаткова заробітна плата робітникам, зайнятим виробництвом продукції	23	66
6	Проведені відрахування на соціальні заходи за єдиним соціальним внеском від заробітної плати виробничих робітників (22% та 8,41%)	23	65
7	Списані змінні і розподілені постійні загальновиробничі витрати	23	91
8	Надійшла з виробництва продукція на склад протягом звітного періоду за фактичною собівартістю	26	23
9	Відвантажена готова продукція за обліковою вартістю	901	26

Результатом закінченого виробничого процесу є готова продукція. Готовою продукцією вважається актив, створений підприємством, що пройшов всі необхідні етапи обробки, має відповідність всім нормам та в майбутньому буде реалізований

або використаний для внутрішніх потреб. Аналітичний облік обліку готової продукції на ДП «АВІАКОН» ведеться в розрізі видів готової продукції. На рис. 2.4 наведено основну характеристику рахунку 26.

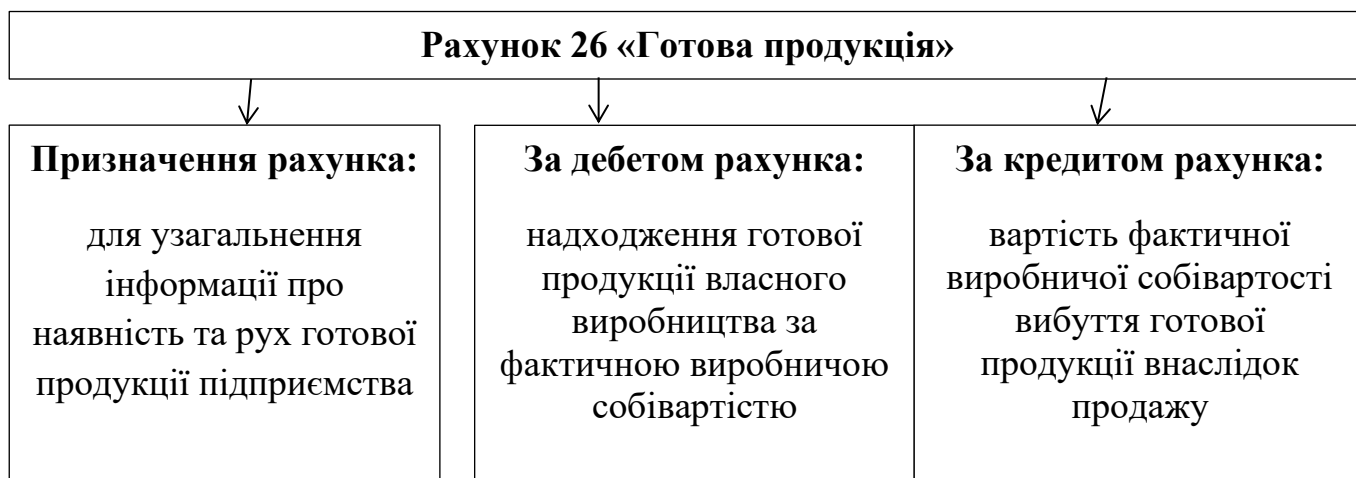


Рис. 2.4. Основна характеристика рахунку 26 «Готова продукція» на ДП «АВІАКОН»

У табл. 2.3 представлено бухгалтерські проведення з обліку готової продукції на ДП «АВІАКОН».

Таблиця 2.3

Типові проведення з обліку готовою продукції на ДП «АВІАКОН»

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Надійшла з виробництва продукція на склад протягом звітного періоду за фактичною собівартістю	26	23
2	Відображено фактичну собівартість виробів, переданих зі складу напівфабрикатів на склад готової продукції	26	25
3	Відвантажена готова продукція за обліковою вартістю	901	26
4	Проведена уцінка готової продукції	946	26

Підприємство використовує рахунок 28 «Товари» для обліку руху товарів, що надійшли для подальшого продажу. Основна характеристика цього рахунку зображена на рис. 2.5.

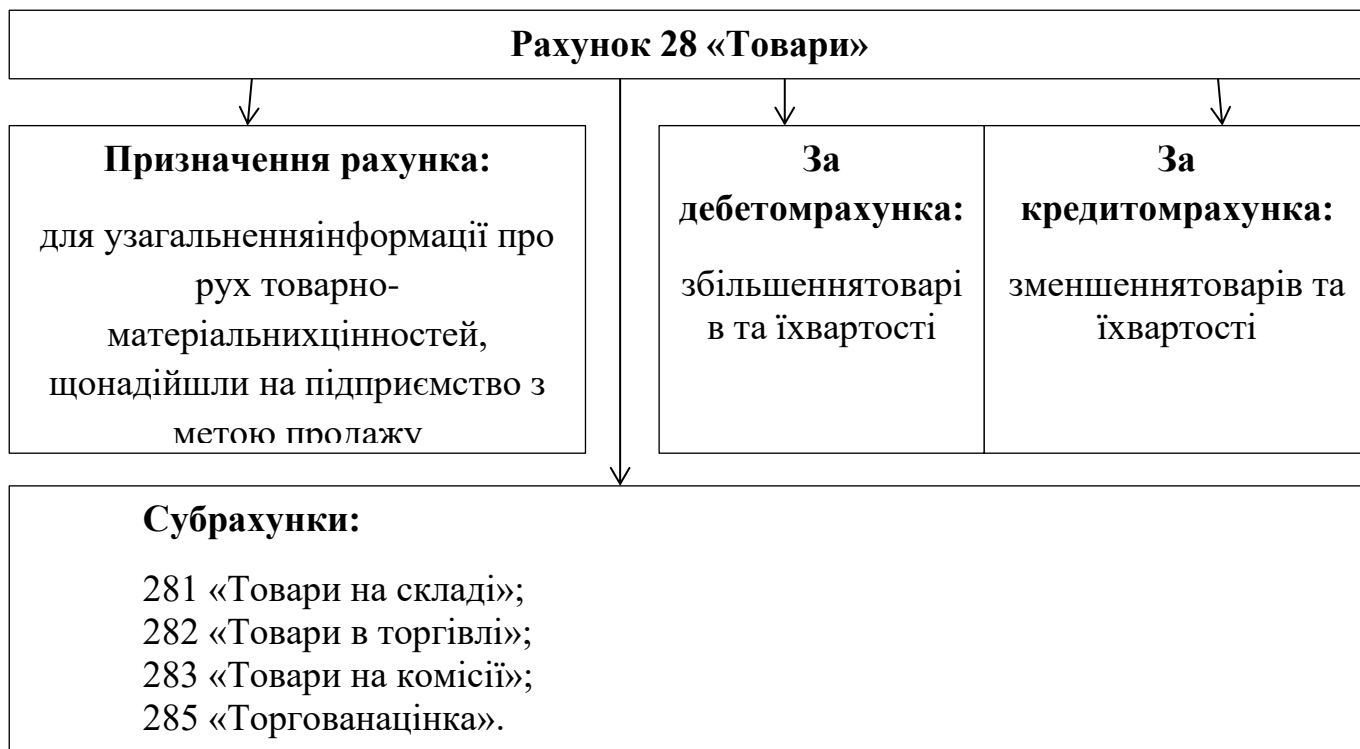


Рис. 2.5. Основна характеристика рахунку 28 «Товари» на ДП «АВІАКОН»

Вироблена підприємством продукція, у тому числі і запаси, що виготовлені власними силами, відображаються в обліку за виробничою собівартістю. На рис. 2.6 можемо побачити, які саме витрати включаються до виробничої собівартості.

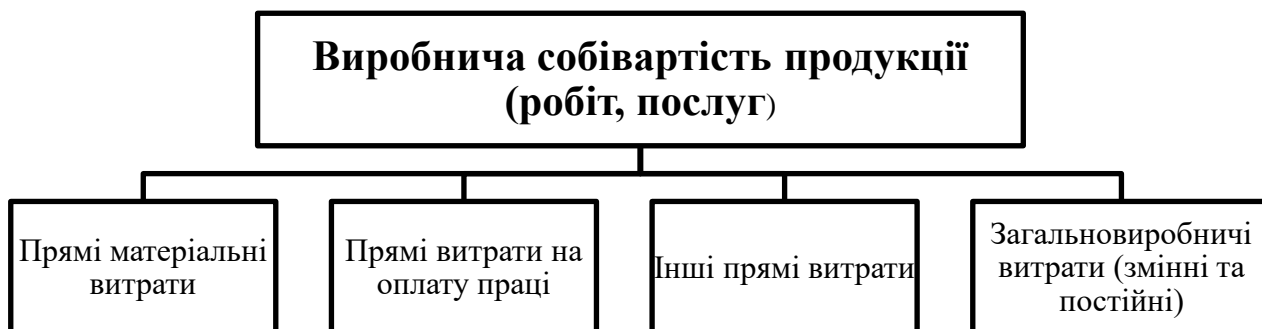


Рис. 2.6. Склад витрат виробничої собівартості [42, с. 268]

На ДП «АВІАКОН» всі суми господарських операцій переносяться з паперових носіїв на машинні. Цим самим автоматично здійснюється процес групування за синтетичними та аналітичними рахунками, формуються дебетові та кредитові обороти, здійснюється формування оборотних відомостей.

2.3. Порядок відображення інформації про запаси у фінансовій звітності товариства

Фінансова звітність ДП «АВІАКОН» (додаток А) формується згідно з МСФЗ, що затверджені Радою з міжнародних стандартів фінансової звітності. Керівництво підприємства несе відповідальність за підготовку та точне подання фінансової звітності у відповідності до НП(С)БО та Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [9; 10].

Під час формування звітності керівництво відповідає за оцінку можливості ДП «АВІАКОН» надалі розвиватися та не припиняти свою діяльність. Керівник підприємства несе відповідальність за процес формування фінансової звітності. ДП «АВІАКОН» складає свою звітність згідно з НП(С)БО, з використанням наступних принципів:

1. Обачність – використання методів бухгалтерської оцінки, призначених для запобігання зменшенню оцінки витрат та зобов'язань, і в свою чергу завищенню оцінки активів та доходів.

2. Повне висвітлення – у звітності повинна бути вся інформація про результати економічної діяльності (господарські операції, події), що можуть мати вплив на думку, на основі якої приймаються рішення.

3. Автономність – будь-яка фірма повинна розглядатися окремо від майна її власників, яке не має бути відображеним у звітності підприємства.

4. Послідовність – підприємство має постійно використовувати та спиратись у своїй діяльності на облікову політику. У разі, якщо вона буде змінена, це обов'язково має бути зазначеним у звітності.

5. Безперервність – діяльність підприємства оцінюється базуючись на твердженні, що воно буде існувати і надалі;

6. Нарахування та відповідності доходів і витрат – для того, щоб визначити фінансовий результат своєї діяльності підприємство повинно порівняти суму доходів до суми витрат, які були понесені задля отримання цих доходів. Варто

врахувати, що доходи та витрати повинні відображатися у обліку та звітності на час їх появи, не беручи до уваги час надходження на склад чи момент оплати.

Запаси ДП «АВІАКОН» обліковуються за найменшим із двох значень: первісної вартості та чистої вартості реалізації (додаток Б). Собівартість запасів включає в себе ціну за договором з постачальником, ввізне мито, транспортні витрати та інші витрати, які фактично пов'язані із купівлею та виробництвом запасів.

При відпуску запасів на ДП «АВІАКОН» оцінка їх вибуття здійснюється за такими методами:

- для запасів, що можуть бути замінені одне одним:

1. За умови відпуску для виробництва - по собівартості перших за часом надходження (метод ФІФО);

2. За умови відпуску для продажу – за ціною продажу;

3. За умови вибуття із виробництва та іншого вибуття – за методом ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;

4. За умови відпуску товарів – за собівартістю перших за часом надходження запасів (метод ФІФО).

- для запасів, що не можуть бути замінені один одним застосовується метод ідентифікованої вартості.

У разі, якщо запаси надійшли на підприємство шляхом безоплатної передачі (пожертви, подарунку) то вони повинні бути оцінені за вартістю заміщення. Вартість заміщення – це поточна вартість витрат які потрібні для виробництва (купівлі) запасу, схожого до об'єкту оцінки, що може бути його рівноцінною заміною. Він оцінюється за справедливою вартістю, згідно з МСФЗ 13 «Оцінка справедливої вартості» [43].

3 АУДИТ ЗАПАСІВ ДП «КОНОТОПСЬКИЙ АВІАРЕМОНТНИЙ ЗАВОД «АВІАКОН»

3.1 Мета, завдання, джерела інформації та етапи проведення аудиту запасів

Згідно із Законом України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [27] дефініція «аудит» розглядається як спосіб перевірки фінансової звітності підприємства, що є у відкритому доступі, первинних документів та іншої інформації відносно фінансово-господарського стану підприємства для того, щоб визначити правдивість інформації відображеної у звітності, перевірити повноту висвітлення цієї інформації та чи відповідає ця інформація чинному законодавству.

Слід зазначити, що аудиторський контроль - це джерело достовірної інформації, без якої неможливе ефективне управління запасами. Проблеми ефективного проведення аудиторської перевірки запасів, яка включає розробку робочих документів та методики аудиту запасів за сучасних умов господарювання особливо актуальні у зв'язку з необхідністю отримання користувачами оперативної й правдивої інформації про їх стан [44].

Аудит запасів є достатньо обширним та важким процесом, тому що ДП «АВІАКОН» має досить велику номенклатуру запасів. Згідно з вимогами чинного законодавства, мета аудиту запасів – це встановлення аудиторської думки щодо інформації відображеної у фінансовій звітності відносно руху та залишків запасів. Бухгалтерський облік гарантує відображення господарських операцій, а в свою чергу, аудит робить перевірку їх достовірності, правомірності та повноти відображення.

Відповідно до поставленої мети аудиту запасів формуються завдання:

- визначити правильність даних первинного обліку відносно запасів;

- дослідити повноту та своєчасність запису первинних даних у регістрах бухгалтерського обліку та інших первинних документах;
- з'ясувати чи дотримується ДП «АВІАКОН» облікову політику та законодавчо-нормативні акти з обліку запасів;
- визначити чи правильно відображені у фінансовій звітності дані щодо запасів (повнота, достовірність та своєчасність відображення господарських операцій);
- з'ясувати, як проводиться інвентаризація та у якому стані знаходяться запаси.

Предметом аудиту запасів на ДП «АВІАКОН» є процеси та операції, які пов'язані з фактом наявності, рухом та використанням запасів, в тому числі і стосунки, які можуть виникнути на підприємстві та за межами підприємства відносно запасів.

Інформація відіграє дуже важливу роль під час проведення аудиторської перевірки. Вона має бути представленою різними документами у сфері обліку запасів, наприклад: наказ про облікову політику підприємства, у якому вказується методи оцінки надходження та вибуття запасів, первинні документи з обліку запасів, облікові регістри, фінансова звітність, порядок проведення інвентаризації та інше. Привернення уваги аудитора до основних напрямків аудиту, визначення питань перевірки стану обліку запасів, та отримання гарантій щодо того, що інформація у звітах відповідає законодавчо-нормативній базі та не має суттєвого викривлення в результаті шахрайства та помилок – це все є метою планування аудиту запасів.

В залежності від мети, завдань, що прописані в договорі, оцінки особистих можливостей аудитор самостійно визначає методіку, що буде використовуватись під час аудиту запасів на ДП «АВІАКОН». Основною метою обраної методіки є з'ясування об'єктивної істини про об'єкт дослідження. Аудит запасів можна проводити трьома способами: суцільним, вибіркоким та комбінованим. Найкраще дати оцінку системі внутрішнього контролю та обліку на підприємстві, і потім, в залежності від результату цієї перевірки, збільшувати коло аудиторських доказів та процедур. Або ж навпаки, обрати оптимальні аудиторські докази та процедури, щоб

переконалися в правильності даних та ефективній роботі системи внутрішнього контролю.

Методичні прийоми та процедури аудиту запасів мають забезпечити одержання аудитором необхідної інформації для достатньої кількості доказів. Відповідно до МСА 501 «Аудиторські докази – особливі положення щодо відібраних елементів» [45], аудитор під час присутності при інвентаризації запасів може отримати достатньо аудиторських доказів існування та стану зберігання запасів. Це дасть йому змогу:

- дати оцінку політиці та процедурам управління, які повинні бути відображені у документах бухгалтерського обліку та внутрішнього аудиту ДП «АВІАКОН», щодо підсумків інвентаризації запасів;
- перевірити процедури підрахунку, що виконуються управлінцями та здійснити контрольні перерахунки;
- виконати методичні прийоми та процедури аудиту для підсумкової інформації про запаси ДП «АВІАКОН», щоб визначити, чи відповідає вона фактичним результатам інвентаризації;

Враховуючи особливості діяльності ДП «АВІАКОН» аудит запасів має бути зосереджений на перевірці думки управлінського персоналу, щодо запасів, інформація про які наведена у фінансовій звітності підприємства. Перевірка тверджень проводиться за допомогою використання певних прийомів і процедур. Аудитор повинен встановити достовірність інформації про джерела та процедури отримання запасів. Це допоможе йому з'ясувати твердження за операціями, відносно такої складової оборотних активів підприємства як запаси.

Перш за все, потрібно точно визначити твердження щодо кожної статті фінансової звітності. Це допоможе правильно організувати та виконати поставлені завдання з аудиту, і також допоможе аудитору більш точно висловити думку про правильність даних фінансової звітності ДП «АВІАКОН».

Для того щоб ефективно організувати процедуру перевірки аудитор має дотримуватись певних етапів. На рис. 3.1 зображено послідовність аудиту запасів.

Аудитором може використовуватись наступні методи перевірки запасів: документальний, фактичний, власний (спеціальний) та інші. Наступним кроком при перевірці запасів є визначення методу оцінки запасів, яка керується наказом про облікову політику підприємства. Необхідно дослідити як зараховуються запаси на баланс ДП «АВІАКОН», відповідно до методів зазначених в П(С)БО 9 «Запаси» [10].

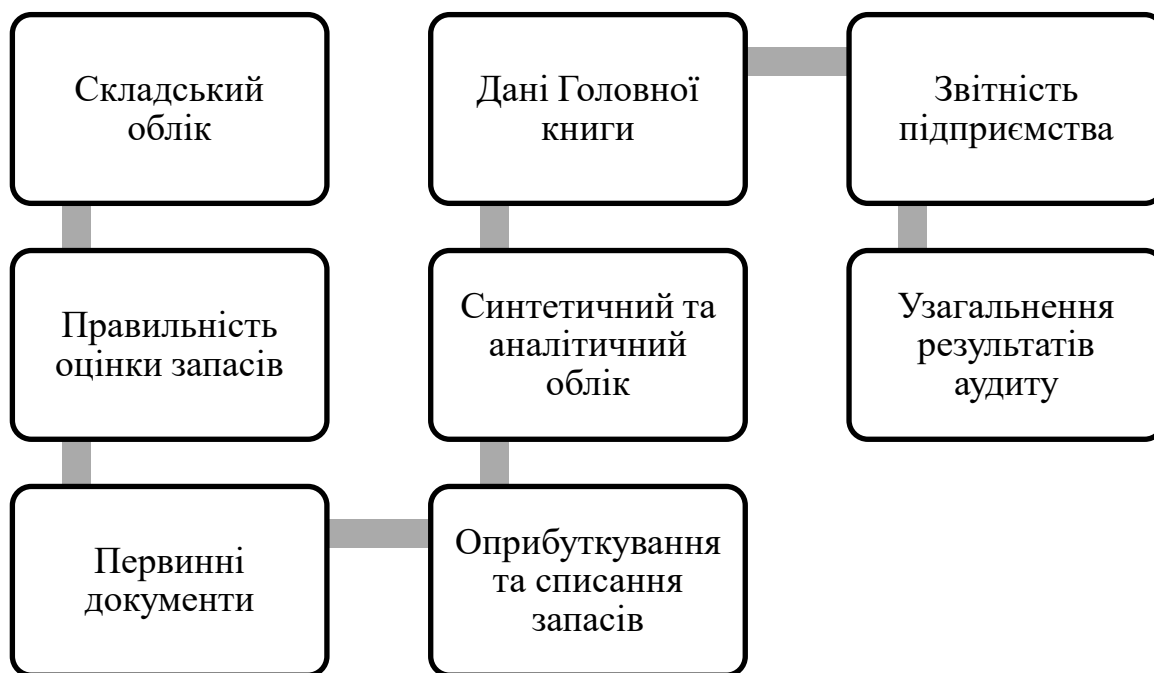


Рис. 3.1. Алгоритм проведення аудиту запасів

Порядок обліку та контролю запасів на підприємстві починається з вивчення їх процесу надходження. Якщо запаси надійшли шляхом отримання від підзвітних осіб, то аудитору потрібно з'ясувати такі моменти:

- наявність виданих довіреностей підзвітним особам на купівлю запасів;
- терміни надання звіту про використання коштів;
- наявність документів (в оригінальному вигляді), що підтверджують факт використання підзвітних коштів.

Своєчасність оприбуткування запасів можна перевірити звіривши дані журналу реєстрації довіреностей та первинних документів, щодо запасів. Маючи дані супроводжувальних документів можна перевірити номенклатуру і кількість запасів що надходять на ДП «АВІАКОН».

Перевірка надходження запасів від постачальників починається із ознайомлення із договорами поставок, своєчасністю та обсягом прийнятих на склад підприємства запасів.. По журналу обліку вантажів, що надійшли, реєстрах обліку, товарно-транспортних накладних, прибутковій накладній, здійснюється перевірка надходження та зарахування на склад ДП «АВІАКОН» запасів. Для цього платіжні доручення порівнюються із прибутковими документами.

Якщо запаси доставляються на склад транспортною організацією, то матеріально-відповідальна особа повинна, перш за все, перевірити пломби та цілісність упаковки, і лише потім приймати запаси. Якщо під час такого огляду виявлено нестачу чи псування товарів, то в такому випадку потрібно скласти відповідний акт. Цей акт потім потрібно передати транспортній організації. Аудитору потрібно визначити чи мали місце такі ситуації на підприємстві та чи визначено коло осіб, що понесуть відповідальність за заподіяну шкоду.

Аудитор повинен перевірити чи дотримується підприємство порядку надання доручень для отримання та відпуску запасів. Під час зіставлення даних про запаси, які наведені в приймальних актах з відповідними даними рахунків постачальників, що надійшли на ДП «АВІАКОН» здійснюється перевірка повноти та правильності обліку запасів. Також можуть використовуватися зустрічні перевірки документів первинного обліку.

Для запасів, які знаходяться в дорозі аудитор має здійснити перевірку реальності та обґрунтованості сум, що відображаються на аналітичних та синтетичних рахунках. Аудитор також повинен з'ясувати чи мали місце на підприємстві події пов'язані з втратою вантажу. Якщо так, то чи було подано претензії транспортній організації.

Аудитору при перевірці надходження запасів на ДП «АВІАКОН» потрібно звернути увагу на те, чи вчасно та правильно складені первинні документи. Тут потрібно звернути увагу:

- на яких носіях складено документи первинного обліку та чи відповідає вимогам заповнення цих документів;

- де та як систематизується інформація про запаси, чи використовується метод подвійного запису;

- коли запаси надходять на підприємство то які первинні документи використовуються (ті що законодавчо затвердженні чи якісь інші).

Наступним кроком є перевірка витрат і списання запасів у виробництво. Для того, щоб здійснити таку перевірку аудиторі потрібно з'ясувати достовірність інформації, щодо обліку готової продукції (чи немає продукції, яка не оприбуткована) та проаналізувати дані складського обліку після вибуття запасів.

Відповідно до П(С)БО №9 «Запаси» [10] виділяють 6 випадків списання запасів із балансу(рис. 3.2).

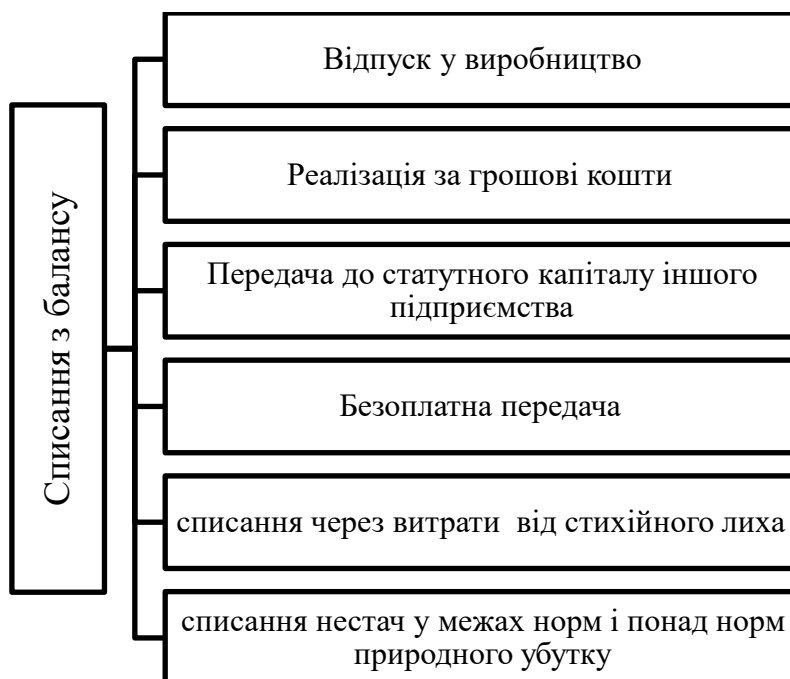


Рис. 3.2. Списання запасів із балансу підприємства

Перевірка документів при списанні запасів у виробництво дасть можливість з'ясувати:

- відповідність стандартам документів на списання;

- відповідність кількості фактично списаної сировини нормам витрачання цієї сировини.

Під час перевірки списання запасів аудитор повинен перевірити чи наявні акти списання запасів, накладні, довіреності, накладні-вимоги та чи правильно заповнені

ці документи. Для того, щоб перевірити чи правильно ДП «АВІАКОН» формує виробничу собівартість аудиторю потрібно з'ясувати правильність списання прямих матеріальних та загальновиробничих витрат.

На даному етапі аудитор повинен не лише ознайомитися з обліковими документами виробничих витрат, але і здійснити аналіз внутрішніх стандартів відносно калькулювання та обліку витрат на продукцію (послуг). Аудитору потрібно здійснити перевірку документів щодо матеріальних витрат, що включаються до прямої виробничої собівартості. На основі проведеної перевірки аудитор порівнює результати формування виробничої собівартості з даними, що отримані при перевірці запасів, розрахунків із оплати праці та інших витрат. Також доцільно було б проаналізувати ефективність використання матеріальних, технічних, трудових та інших ресурсів підприємства.

Важливим етапом є аудит оцінки списання запасів. Для того, щоб перевірити відпуск запасів у переробку стороннім особам потрібно з'ясувати: підставу відпуску, умови реалізації, а також перевірити інформацію, що наведена в документах первинного обліку.

При перевірці запасів аудитор має звернути увагу на їх переоцінку. Як зазначено у П(С)БО 9 «Запаси» [10] запаси потрібно відображати за найменшою із вартостей (первісною або чистою вартістю реалізації). Уцінка запасів повинна відбуватися лише тоді, коли вони мають фізичний чи моральний знос і коли їх первісна вартість є втраченою. Якщо підприємство розуміє, що не матиме можливості продати чи використати запаси то вони в такому випадку списуються на витрати. Віднімаючи планові витрати на завершення виробництва і збут від очікуваної ціни продажу запасів можна отримати показник чистої вартості реалізації. Крім того, аудитор має з'ясувати порядок проведення дооцінки балансової вартості запасів, чи не перевищена вона реальну вартість. Наступним кроком є перевірка шляхом зіставлення даних звіту руху запасів (за їх видами) із фактичними даними наявності запасів.

Аудитору також обов'язково слід звернути увагу на показники фінансової звітності, у яких наведена інформація про фактичну наявність та рух запасів. У тому

числі, аудитор має задати питання посадовій особі, щоб визначити ті елементи обліку, для яких повинна бути зосереджена максимальна увага, щоб потім здійснити перевірку за допомогою вибірки.

Для того, щоб перевірити правильність відображення запасів у звітності ДП «АВІАКОН» аудитору потрібно звірити інформацію про запаси у кожній статті Балансу (Звіті про фінансовий стан) з інформацією оборотної відомості по синтетичних рахунках та інформацією, що відображається в Головній книзі. Аудитор має зібрати всю необхідну інформацію наведену у фінансовій звітності і визначити ті аспекти перевірки, на які потрібно звернути достатньо уваги. Розробляючи програму перевірки аудитор має звернути увагу на типові помилки, що роблять бухгалтера під час обліку запасів (табл.3.1).

Таблиця 3.1

Типові помилки і порушення в обліку запасів

№ з/п	Порушення	Нормативний акт, що порушений	Метод дослідження
1	2	3	4
1	Неповне оприбуткування запасів, що надійшли на підприємство	Наказ Міністерства статистики України № 193 "Про затвердження типових форм первинних документів з обліку сировини та матеріалів" від 21.06.96 р. [20]	Документальна перевірка по суті, фактична перевірка, обстеження
2	Помилки та подробики при кодуванні документів		Документальна перевірка по суті
3	Неправильне оформлення первинних документів з обліку запасів та їх неправильне застосування		Документальна перевірка за формою
4	Незадовільна організація складського господарства та зберігання запасів	Закон України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" від 16.07.99 р. № 996-ХІУ, із змінами і доповненнями [9]	Обстеження, оглядова перевірка
5	Оприбуткування запасів за відсутності позначок у журналі обліку виданих довіреностей про оприбуткування запасів		Документальна перевірка, формальна перевірка (за формою)
6	Незадовільна постановка бухгалтерського обліку		Обстеження, опитування
7	Виявлення нестач, залишків, присвоєння запасів	Типовий порядок визначення норм запасів ТМЦ № 17- 60/29, 07-102 від 31.05.93 р. [51]	Фактична перевірка, спостереження
8	Завищення собівартості заготівельних матеріалів		Документальна перевірка по суті,
9	Порушення норм або лімітів списання запасів		арифметична перевірка

Продовження таблиці 3.1

1	2	3	4
10	Відпускання запасів за заниженими цінами	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 "Запаси"[10]	Документальна перевірка по суті, арифметична перевірка
11	Необгрунтовані претензії до постачальників	Договір із постачальником	Документальна перевірка по суті, опитування
12	Порушення порядку проведення інвентаризації	Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань №02.09.2014 р. №879 [19]	Фактична перевірка, спостереження
13	Проведення інвентаризації за відсутності матеріально-відповідальної особи		Документальне, по суті, спостереження, опитування, обстеження

На керівництво ДП «АВІАКОН» покладається відповідальність за попередження та виявлення фактів шахрайства і помилок. Якщо аудитор виявив якісь відхилення, то він повинен їх задокументувати, і також дослідити часові проміжки коли ці невідповідності мали місце та чи суттєві вони. До робочих документів аудитора обов'язково повинні бути прикріплені докази таких порушень (копія первинного документу чи реєстру бухгалтерського обліку).

В європейських країнах етапи організації та проведення всіх напрямів внутрішнього аудиту є стандартними. Хоча методи, прийоми, процедури та завдання відрізняються, але існують загальні підходи до основних етапів перевірки:

- постановка завдання – формування мети та завдання, визначення проблеми та напрямку перевірки;
- попереднє вивчення – досліджується об'єкт та всі питання пов'язані з цим об'єктом. Результатом цього етапу є формування плану внутрішньої перевірки.
- аналіз – дослідження та впорядкування інформації відносно встановлених норм;
- відстеження та оцінка – процес дослідження впровадження рекомендацій, та оцінка цих результатів.

В Україні етапи проведення внутрішнього аудиту регламентовані Стандартами внутрішнього аудиту [46]. Відповідно до цих стандартів основними етапами є: організація, проведення, документування та перевірка результатів провадження аудиторських рекомендацій.

3.2 Планування аудиту запасів ДП «Конотопський авіаремонтний завод «Авіакон»

Планування – це найперший крок під час проведення аудиту запасів. У Законі України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [27], МСА 300 «Планування аудиту фінансової звітності» [47] та МСА 320 «Суттєвість при плануванні та проведенні аудиту» [48] сформовано основні стандарти та рекомендації відносно планування та самого процесу проведення аудиту запасів. Під терміном «планування» розуміється розробка такої стратегії дотримання виконання завдання та плану аудиту, яка зменшить аудиторський ризик до досить низького рівня.

Для того, щоб вивчити та оцінити систему внутрішнього контролю на ДП «АВІАКОН» доцільно буде провести тестування (анкетування). Це допоможе ознайомитись із слабкими або сильними сторонами об'єкту дослідження. Таке тестування (анкетування) дасть змогу оцінити наскільки ефективно і правильно функціонує система обліку та внутрішнього контролю, і в свою чергу можна буде оцінити відповідність її структури. Приклад тесту системи внутрішнього контролю аудиту запасів наведено в табл. 3.2.

Програма аудиту запасів складається після опрацювання результатів тестування. На початковому етапі аудиту запасів проводиться попереднє планування, воно повинно базуватися на попередньому дослідженні специфіки діяльності підприємства. Тому, однією із головних складових планування є дослідження аудитором особливостей господарської діяльності підприємства.

Зміст плану аудиту запасів є більш детальним, ніж вся стратегія аудиту. У плані враховується характер, час та обсяг процедур, що будуть виконуватись аудитором під час перевірки запасів. План має бути в обов'язковому порядку задокументованим. Як саме та в якому обсязі буде проводитись документування залежить від особливостей діяльності підприємства (її розмір та складність), суттєвості, обсягу іншого документування та від поставлених завдань аудитором.

Анкета перевірки запасів

№	Питання	Варіанти відповідей		
		Так	Ні	Примітки
1	Який метод вибуття запасів використовується на підприємстві:			
	ФІФО			
	Середньозваженої собівартості			
	Ідентифікованої собівартості			
	Нормативних затрат			
	Ціни продажу			
2	Надходження запасів оформляється:			
	Накладна			
	Прибутковий ордер			
	Акт про приймання матеріалів			
	Відпуск у виробництво оформлюється			
3	Лімітно-збірна картка			
	Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів			
	Матеріальний звіт			
	Чи відповідає зберігання запасів вимогам щодо належного зберігання: охорона, страхування (технологічні умови, необхідні пристосування, запобігання псуванню) тощо?			
4	Чи закріплені запаси за особами, відповідальними за їх зберігання і використання?			
5	Періодичність проведення інвентаризації:			
6	1 раз на рік			
	частіше 1-го разу на рік			
	рідше 1-го разу на рік			
	Чи відображаються в обліку результати інвентаризації?			
7	Чи проводиться звірка даних реєстрів бухгалтерського обліку виробничих запасів з даними Головної книги?			
8	Чи прописано в наказі про облікову політику на підприємстві методичні та практичні аспекти організації обліку запасів?			
9	Як ведеться облік запасів:			
10	Вручну			
	Автоматизовано			
	Комбіновано			

Документація плану аудиту повинна бути достатньою для того, щоб відображати очікуваний характер, термін і масштаб процесу оцінки ризику та подальшого процесу перевірки запасів. Міжнародний стандарт аудиту 300 [45] зазначає, що мають бути задокументовані значні зміни планової стратегії аудиту і зміни, що мали місце у детальному плані аудиту. Ці зміни повинні бути вказаними і також зазначитися дії аудитора в результаті цих змін.

Перед початком виконання процедур перевірки обліку запасів затверджується план аудиту, але він може змінюватись в залежності від обставин, що можуть виникнути в ході перевірки. План не обов'язково повинен бути чітко сформований, у нього можна вносити корективи у процесі аудиту, для того, щоб зменшити аудиторський ризик до прийнятно низького рівня.

У табл. 3.3 представлено запропоновану загальну стратегію проведення аудиту запасів на ДП «АВІАКОН»

Таблиця 3.3

Загальна стратегія проведення аудиту запасів

Етап перевірки	Аудиторські процедури	Аудиторські докази
Підготовчий	Знайомство з діяльністю підприємства, визначення аудиторського ризику, планування аудиту запасів	Статут підприємства, Звіти попередніх перевірок, накази
Основний	Перевірка правильності визначення залишку запасів на початок періоду; Перевірка правильності оформлення первинних документів з обліку запасів; Перевірка правильності віднесення запасів до субрахунків; Перевірка правильності оцінки запасів при надходженні; Перевірка правильності оцінки запасів при їх використанні; Перевірка правильності кореспонденції рахунків; Перевірка правильності відображення вартості у Балансі; Перевірка правильності визначення залишку запасів на кінець періоду	Накладна, товарно-транспортна накладна, прибутковий ордер, акт про приймання матеріалів, лімітно-збірна картка, накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, матеріальний звіт, картка складського обліку матеріалів, відомість обліку залишків матеріалів на складі, доручення, журнал, головна книга, Баланс
Завершальний	Складання аудиторського звіту і висновку	Звіт

Аудитор під час перевірки запасів може корегувати план проведення аудиту. Він також повинен детально вивчити та дослідити зміни що відбулися з часу

останнього аудиту. Найкраще аудит запасів починати проводити із інвентаризації запасів. Тут слід звернути увагу на: умови проведення інвентаризації, час її проведення, хто входить до складу комісії, чи правильно відображені результати інвентаризації в обліку, чи були завдані збитки від нестачі запасів, чи було здійснено відшкодування від матеріально-відповідальної особи за понесену шкоду. Потім потрібно перевірити як надходять запаси на ДП «АВІАКОН», процес їх оприбуткування і всі питання, що пов'язані з їх надходженням. Також необхідно дослідити: як відбувається процес оцінки запасів при вибутті, віднесення витрат на збут продукції, обрання методу калькулювання.

У плані аудитор перелічує процедури, що допоможуть:

- визначити правильність даних первинного обліку відносно запасів;
- дослідити повноту та своєчасність відображення первинних даних у регістрах бухгалтерського обліку та інших первинних документах;
- з'ясувати чи дотримується підприємство положень облікової політики та законодавчо-нормативних актів з обліку запасів;
- визначити чи правильно відображені у фінансовій звітності дані щодо запасів (повнота, достовірність та своєчасність відображення господарських операцій);
- з'ясувати, як проводиться інвентаризація та у якому стані знаходяться запаси.

План детально та більш точно розглядає пункти, що затверджені в стратегії аудиту. У табл. 3.4 подано запропонований план перевірки запасів на ДП «АВІАКОН».

Отже, під організацією перевірки запасів розуміється процес розробки загальної стратегії та плану аудиту запасів. Вони дають змогу підвищити рівень контролю та покращити процес перевірки запасів. На основі цих документів і відбувається сама процедура перевірки запасів, яка містить методичні аспекти аудиту.

Аудиторська фірма «Аудит-інфо»

Підприємство ДП «АВІАКОН»

Період, що перевіряється 01.01.2020 - 31.12.2020

Запланований ризик середній

План перевірки запасів

№	Перелік аудиторських процедур	Виконавець	Період перевірки	Примітки
1	2	3	4	5
1	Вивчення організаційно-технологічних особливостей виробництва	Іванова Т. М.	01.04.2020	
2	Вивчення методики обліку запасів	Іванова Т. М.	01.04.2020	
3	Перевірка факту наявності та стану збереження запасів	Іванова Т. М.	02.04.2020	
4	Перевірка наявності та оформлення договорів про матеріальну відповідальність	Іванова Т. М.	02.04.2020	
5	Перевірка організації аналітичного обліку надходження запасів	Іванова Т. М.	02.04.2020	
6	Перевірка правильності застосування методів оцінки запасів при їх вибутті	Іванова Т. М.	03.04.2020	
7	Аналіз витрат, що пов'язані із збутом продукції	Іванова Т. М.	03.04.2020	
8	Перевірка наявності та відображення в обліку застарілих або зіпсованих запасів	Іванова Т. М.	03.04.2020	
9	Перевірка норм відходів	Іванова Т. М.	04.04.2020	
10	Перевірка повноти включення витрат до собівартості продукції	Іванова Т. М.	04.04.2020	
11	Перевірка правильності застосування методу калькулювання	Іванова Т. М.	04.04.2020	
12	Перевірка списання витрат від браку, документального оформлення браку	Іванова Т. М.	05.04.2020	
14	Перевірка порядку розподілу витрат між готовою продукцією та незавершеним виробництвом	Іванова Т. М.	05.04.2020	
15	Узагальнення матеріалів проведеної перевірки	Іванова Т. М.	06.04.2020	

Керівник аудиторської перевірки _____

3.3 Результати аудиту запасів підприємства

Як зазначається у МСА 700 «Формулювання думки та надання звіту щодо фінансової звітності» [49], аудитор має надати керівництву підприємства звіт про результати перевірки фінансової звітності, у тому числі й перевірки запасів.

За змістом аудиторський звіт є більш вичерпним документом, який складається в обговореному порядку між аудитором та клієнтом. В свою чергу аудиторський висновок є загальнодоступним, на відміну від аудиторського звіту, який складається лише для замовника. Структура аудиторського звіту має 3 частини (рис. 3.3)



Рис. 3.3 Структура аудиторського звіту

Якщо перевірку здійснює аудиторська фірма, то загальна частина звіту повинна обов'язково мати таку інформацію:

- назва документу та назва підприємства (організації), що перевіряється;
- дата складання аудиторського звіту;
- найменування аудиторської фірми від якої здійснюється перевірка підприємства, адреса цієї фірми;
- реєстраційний номер;
- номер ліцензії, дата її видачі, термін дії такої ліцензії та назва органу що її видав;
- номер рахунку в банку;
- перелік всіх аудиторів, що мали відношення до перевірки.

Якщо перевірку здійснює незалежний аудитор, то вступна частина звіту повинна мати таку інформацію:

- прізвище, ім'я аудитора та стаж його діяльності на посаді аудитора;
- номер ліцензії, дата її видачі, термін дії такої ліцензії та назва органу що її видав;

- реєстраційний номер;
- номер рахунку в банку;
- дані про замовника перевірки.

Також, вступна частина звіту повинна містити інформацію про:

- час, в межах якого здійснювалась перевірка;
- перелік документів наданих аудитором для перевірки;
- посилання на законодавчо-нормативну базу та стандарти аудиту, що

використовувалися під час перевірки.

Описуючи у аудиторському звіті перевірену фінансову інформацію та помилки які були допущені бухгалтерами під час обліку запасів, аудитор формує аналітичну частину звіту. Опис аудиту має:

- містити посилання на нормативно-законодавчу базу, згідно з якою проводилась перевірка;
- показувати процедуру аудиту;
- мати відповідні докази, що дадуть можливість скласти обґрунтований висновок;
- містити результати тестування (анкетування) ведення обліку на підприємстві;
- зазначати факти суттєвих порушень недотримання правильності ведення обліку, складання звітності, законодавчої бази;
- містити інформацію, що може дати хибне уявлення про фінансово-господарську діяльність підприємства;
- мати посилання на використаний матеріал роботи іншого аудитора.

Аналітична частина повинна містити перелік сфер діяльності замовника аудиту, що перевірені суцільним чи вибіркоvim методом, опис результатів аудиту обліку та внутрішнього контролю підприємства, факти порушень та недоліків, що спричинили чи можуть заподіяти шкоди інтересам власників, держави чи третіх осіб. Порушення та недоліки, що не були виправлені протягом процесу аудиту, а також думку аудитора щодо аналітичного огляду діяльності замовника потрібно вказати окремо.

Висновком аудитора, щодо достовірності даних фінансової звітності є заключна (підсумкова частина звіту). Звіт про проведення аудиту надсилається замовнику зазначивши дату складання, підпис керівника аудиторської фірми чи уповноваженої особи та аудитора що здійснював перевірку, затвердивши печаткою аудиторської фірми. На кожній сторінці звіту повинен стояти підпис особи, що здійснювала перевірку та її особиста печатка.

ВИСНОВКИ

Запаси посідають особливе місце у різних сферах діяльності підприємств. Вони є частиною оборотних активів, тому, що можуть перетворюватись в готівку протягом одного року або операційного циклу. Предмети, які належать до запасів залежать від особливостей діяльності підприємства. Машини та обладнання, які є основними фондами для одних підприємств, можуть виступати товарами чи готовою продукцією для інших, які виготовляють та продають їх.

Від того чи правильно ведеться облік запасів на ДП «АВІАКОН», залежить правильність розкриття інформації про запаси у фінансовій звітності підприємства. Процес обліку є дуже трудомістким, оскільки на підприємстві використовується широка номенклатурна база з обліку запасів. Тому узагальнюючи підсумки дипломної роботи можна зробити такі висновки:

1. Під час аналізу наукової літератури ми дійшли до такої думки, що поняття «запаси» дає уявлення про їх структуру. Не дивлячись на те, що кожен науковець по різному розуміє це поняття, але усі твердження є правильними та доповнюють одне одного. Слід вважати, що дефініція «запаси» це підсумовуюче поняття яке можна по різному трактувати в залежності від вибраного підходу.

2. В роботі було досліджено та порівняно оцінку запасів відповідно до національних та міжнародних стандартів. Розглянуто класифікацію запасів залежно від різних ознак. Сформовано власну узагальнену класифікацію запасів в залежності від критеріїв які були виділені різними науковцями.

3. Проведено аналіз нормативно-законодавчої бази з обліку та аудиту запасів. У роботі наведено основну характеристику нормативно-правових актів з обліку та аудиту запасів та питання, які вони регулюють.

4. Для того, щоб правильно керувати запасами потрібно: визначити раціональний розмір запасів та товарів на підприємстві; вводити нові, вдосконалені системи управління запасами; поліпшувати процес розподілу через регулювання норм та стандартів, використовувати окремі норми які будуть характерні для успішної господарської діяльності підприємств; вдосконалити організацію поставок,

зокрема через встановлення точних умов доставки, та безперебійної роботи транспорту тощо.

5. Нами було досліджено основні первинні документи з обліку запасів які використовуються на підприємстві. Провівши аналіз первинних документів, ми встановили, що досліджуване підприємство використовує чинні форми цих документів, які є затвердженими відповідними нормативними актами.

6. Розглянувши процес організації синтетичного та аналітичного обліку запасів ми з'ясували, що підприємство у своїй роботі керується робочим планом рахунків який затверджений наказом Про облікову політику ДП «АВІАКОН» №96 від 29.03.2013 р. з доповненнями Для обліку запасів використовуються такі рахунки: 20, 22, 23, 24, 25, 26, 28, що затверджені в робочому плані рахунків з відповідним обліком запасів на субрахунках.

7. Дослідили фінансову звітність підприємства та з'ясували, що вона формується відповідно до вимог МСФЗ. Розглянули основні принципи якими керується підприємство під час складання звітності та методи оцінки запасів.

8. Нами була встановлена мета та завдання аудиту запасів. З'ясували, що предметом аудиту запасів на ДП «АВІАКОН» є процеси та операції, які пов'язані з фактом наявності, рухом та використанням запасів, в тому числі і стосунки, які можуть виникнути на підприємстві та за межами підприємства відносно запасів. Ми запропонували етапи проведення аудиту запасів, які доцільно застосовувати саме на досліджуваному підприємстві.

Також було досліджено типові помилки та порушення, що роблять бухгалтера під час обліку запасів.

9. Під час вивчення методики планування аудиту запасів сформовано та запропоновано загальну стратегію та план аудиту запасів на ДП «АВІАКОН».

Під організацією перевірки запасів розуміється процес розробки загальної стратегії та плану аудиту запасів. Вони дають змогу підвищити рівень контролю та покращити процес перевірки запасів. На основі цих документів і відбувається сама процедура перевірки запасів, яка містить методичні аспекти аудиту.

10. Розглянуто структуру звіту з аудиту у якому зазначаються всі результати аудиту запасів. Аудиторський звіт — звіт, який готується аудитором за результатом перевірки фінансової звітності клієнта. Однак в економічній літературі під назвою аудиторського звіту розуміють два, дуже близькі, але водночас і відмінні аудиторські документи — звіт і висновок. Аудиторський звіт — це ширший за змістом документ, основні положення якого обумовлюються угодою між аудитором і підприємством — замовником аудиту. Цей документ складається тільки для замовника, тоді як аудиторський висновок, надається широкому колу користувачів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Аникин Б. А. Логистика и управление цепями поставок. Теория и практика. Основы логистики: учебник / под ред. Б. А. Аникина и Т. А. Родкиной. М.: Проспект, 2013. 344 с.
2. Гудзенко Н.М. Виробничі запаси як об'єкт обліку та їх класифікація / Н.М. Гудзенко, Ю.В. Гибало // Матеріали I Всеукраїнської науковопрактичної конференції молодих науковців. Вінниця, ВНАУ. 2016 р.
3. Большой экономический словарь: монографія / за ред. Азрилияна А.Н., 7е изд., доп., Институтной экономики. 2007. 1472 с.
4. Економічна енциклопедія: у трьох т. за ред. С.В. Мочерного. К.: Видавничий центр «Академія», 2000. 864 с.
5. Гадзевич О.І. Обліково аналітичне забезпечення виробничих запасів на сільськогосподарських підприємствах / О.І. Гадзевич, Т.А. Шпятиковська // Економіка і суспільство. 2016 р.
6. Посилкіна О.В., Сагайдак-Нікітюк Р.В., Доровський О.В., Кубасова Г.В. Виробнича логістика навч. посібник. Х.: НФаУ, 2009. 364 с.
7. Живко З.Б. Словник сучасних економічних термінів / Живко З.Б., Живко О.М., Живко І.Ю. Львів : Край, 2007. 384 с.
8. Зінь Е. А. Регіональна економіка. Підручник. - К: "ВД "Професіонал", 2007. - 528 с.
9. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>(дата звернення: 12.05.2021).
10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» № 246 (зі змінами та доповненнями) від 20 жовтня 1999 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text> (дата звернення: 12.05.2021).
11. Лега О.В., Коваленко М.В. Оцінка запасів при вибутті: переваги та недоліки // Актуальні проблеми сучасного бізнесу: обліково-фінансовий та

управлінський аспекти: матеріали II Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції, 18-20 березня 2020 р. Львів: ЛНАУ, 2020. С. 330–332.

12. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів: наказ Міністерства фінансів України від 10.02.2007 р. № 2. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0002201-07#Text> (дата звернення: 12.05.2021).

13. Федак Л.М. Запаси підприємств: сутність та класифікація. Вісник Хмельницького національного університету. Серія: Економічні науки. 2012. № 1. С. 157—162.

14. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу та господарських операцій підприємств та організацій: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: <https://buhgalter911.com/uk/normativnaya-baza/instr-plan-rah/plan-rah/plan-schetov-buhgalterskogo-1021043.html> (дата звернення: 12.05.2021).

15. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>] (дата звернення: 12.05.2021).

16. 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. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> (дата звернення: 12.05.2021).

17. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості: Наказ Міністерства промислової політики України від 9 липня 2007 р. № 373. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0373581-07#Text> (дата звернення: 12.05.2021).

18. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів: наказ Міністерства фінансів України від 10.02.2007 р. № 2. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0002201-07#Text> (дата звернення: 12.05.2021).

19. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси», затверджений Комітетом з міжнародних бухгалтерських стандартів від 01.01.2005 р. URL: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_021 (дата звернення: 12.05.2021).

20. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 07.02.2013 р. № 73. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>(дата звернення: 12.05.2021).

21. Положення про інвентаризацію активів і зобов'язань : Наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14> (дата звернення: 12.05.2021).

22. Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини та матеріалів. Наказ Міністерства статистики України від 21.06.96 р. № 193. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0193202-96> . (дата звернення 12.05.2021)

23. Типові форми первинних облікових документів з обліку малоцінних і швидкозношуваних предметів, затверджені наказом Мінстату від 22.05.1996 р. № 145. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0145202-96> (дата звернення: 12.05.2021).

24. Про затвердження Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей. Постанова Кабінету Міністрів України від 22 січня 1996 р. № 116. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/116-96-%D0%BF#Text>(дата звернення: 12.05.2021).

25. Методичні рекомендації із застосування реєстрів бухгалтерського обліку малими підприємствами : затв. наказом Міністерства фінансів України від 25.06.2003 р. № 422. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0422201-03#Text> (дата звернення: 12.05.2021).

26. Порядок проведення дооцінки залишків товарно-матеріальних цінностей: наказ Міністерства фінансів України, наказ Міністерства економіки України від 31.05.1993 р. № 37-20/248/07-104. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0069-93#Text> (дата звернення: 12.05.2021).

27. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19> (дата звернення: 12.05.2021).

28. Шестерняк М. М. Аудиторська діяльність в Україні: особливості європейської інтеграції. Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні: матеріали V міжнар. наук.-практ. конф., (м. Тернопіль, 31 травня - 1 червня 2018 р.). Тернопіль: ТНЕУ, 2018. С. 204-206. URL: http://dspace.wunu.edu.ua/retrieve/75a596ed-d2bd-4771-ad7b-3f503ed5d9ae/Stan%20i%20perspektuvu31.05_1.06.2018.PDF#page=217

29. Директива 2006/43/ЄС Європейського Парламенту та Ради про обов'язковий аудит річної звітності та консолідованої звітності, що вносить зміни до Директив Ради 78/660/ЄЕС та 83/349/ЄЕС і припиняє дію Директиви Ради 84/253/ЄЕС, від 17.05.2006 URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_844 (дата звернення: 20.05.2021).

30. Регламент (ЄС) № 537/2014 Європейського Парламенту та Ради від 16.04.2014 URL: <http://old.minjust.gov.ua/file/49191>

31. Про затвердження форми звітності № 1-аудит (річна) "Звіт аудиторської фірми (аудитора) про надані аудиторські послуги". Рішення Аудиторської палати України від 28.01.2010 № 210/12. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0210230-10#top>(дата звернення: 12.05.2021).

32. Про затвердження Концептуальної основи контролю аудиторської діяльності в Україні. Рішення Аудиторської палати України від 27.09.2007 року № 182/3. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/vr2_3230-07 (дата звернення: 12.05.2021).

33. Про Методичні рекомендації аудиторам на випадок залучення їх до процесуальних дій в якості свідків, експертів або спеціалістів. Рішення Аудиторської палати України від 28.11.2013 року № 283/10. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/vrk28230-13#Text> (дата звернення: 12.05.2021).

34. Про Методичні рекомендації з рейтингування аудиторських фірм України. Рішення Аудиторської палати України від 26.10.2006 року № 167/5. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/vr167230-06#Text> (дата звернення: 12.05.2021).

35. Про Перелік послуг, які можуть надавати аудитори (аудиторські фірми) Рішення Аудиторської палати України від 22.12.2011 року № 244/14. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/vr244230-11#Text> (дата звернення: 12.05.2021).

36. Про затвердження Порядку ведення Реєстру аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності. Наказ Міністерства фінансів України від 19.09.2018 року № 766. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1107-18#Text> (дата звернення: 12.05.2021).

37. Рентабельність запасів. Рентабельність інвестицій в запаси: вигідні нам запаси? Управління МПЗ: норматив поточного запасу. URL: <https://newmagazineroom.ru/uk/buhgalterskijj-uchet/rentabelnost-zapaso-ventabelnost-investicii-v-zapasy/> (дата звернення 20.05.2021р).

38. Логістичне управління запасами на підприємствах : монографія / В. І. Перебийніс, Я. А. Дроботя. Полтава : ПУЕТ, 2012. – 279 с

39. Гринів Н.Т. Актуальні проблеми управління запасами / [Н.Т. Гринів, М.В. Кіндій, Р.В. Жданович] // Вісник Хмельницького національного університету. Серія «Економічні науки». – 2011.– Т. 2. – № 6. – С. 168–172.

40. Туз І. М. Напрями вдосконалення бухгалтерського обліку в оподаткуванні суб'єктів підприємницької діяльності / І.М. Туз, І.І. Афанас'єва // Матеріали I International scientific-practical conference «Economic and business administration development: scientific currencies and solutions», Kyiv, October 22, 2020

41. Офіційний сайт Державного підприємства «Конотопський авіаремонтний завод «Авіакон». URL: <http://www.aviakon.com/> (дата звернення: 06.05.2021).

42. Крупка Я.Д. Фінансовий облік: підруч. / Я.Д. Крупка, З.В. Задорожний, Н.В. Гудзь та ін. 4-те вид., доп. і перероб. Тернопіль: ТНЕУ, 2017. 451 с.

43. Міжнародний стандарт фінансової звітності 13 «Оцінка справедливої вартості» URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_068#Text (дата звернення: 13.05.2021).

44. Туз І. М. Ключові питання аудиту запасів / І.М. Туз, І.І. Афанас'єва // Матеріали X Міжнародної науково-практичної он-лайн конференції «Актуальні

проблеми і тенденції розвитку бухгалтерського обліку та аудиту». Київ. 15 квітня 2021 рік.

45. Міжнародний стандарт контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг 501 «Аудиторські докази – особливі положення щодо відібраних елементів». URL: <https://mof.gov.ua/uk/mizhnarodni-standarti-auditu?fbclid> (дата звернення: 12.05.2021).

46. Про затвердження Стандартів внутрішнього аудиту: Наказ Міністерства фінансів України від 04.10.2011 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1219-11> (дата звернення: 12.05.2021).

47. Міжнародний стандарт контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг 300 «Планування аудиту фінансової звітності». URL: <https://mof.gov.ua/uk/mizhnarodni-standarti-auditu?fbclid> (дата звернення: 12.05.2021).

48. Міжнародний стандарт контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг 320 «Суттєвість при плануванні та проведенні аудиту». URL: <https://mof.gov.ua/uk/mizhnarodni-standarti-auditu?fbclid> (дата звернення: 12.05.2021).

49. Міжнародний стандарт контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг 700 «Формулювання думки та надання звіту щодо фінансової звітності». URL: <https://mof.gov.ua/uk/mizhnarodni-standarti-auditu?fbclid> (дата звернення: 12.05.2021).