

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**  
**НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ХАРЧОВИХ ТЕХНОЛОГІЙ**  
**НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ ЕКОНОМІКИ І УПРАВЛІННЯ**

**Кафедра обліку і аудиту**

**«До захисту в ЕК»**  
Директор інституту (декан факультету)  
\_\_\_\_\_ Олег ШЕРЕМЕТ  
(підпис) (прізвище та ініціали)

«\_\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ р.

**«До захисту допущено»**  
В.о. завідувача кафедри  
\_\_\_\_\_ Володимир ОСМЯТЧЕНКО  
(підпис) (ім'я та прізвище)

«\_\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ р.

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**  
**НА ЗДОБУТТЯ ОСВІТНЬОГО СТУПЕНЯ БАКАЛАВРА**

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

освітньо-професійної програми Облік і аудит

на тему: «Інвентаризація виробничих запасів та облік розрахунків по відшкодуванню матеріальних збитків»

Виконав: здобувач \_\_ курсу, групи \_\_  
\_\_\_\_\_ Колечко Катерина Олександрівна  
(прізвище, ім'я, по батькові повністю) (підпис)

Керівник \_\_\_\_\_ Слободян Наталія Геннадіївна  
(прізвище, ім'я та по батькові повністю) (підпис)

Рецензент \_\_\_\_\_  
(прізвище та ініціали) (підпис)

Я як здобувачка Національного університету харчових технологій розумію і підтримую політику університету з академічної доброчесності. Я не надавала і не одержувала недозволеної допомоги під час підготовки цієї роботи. Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело.

Здобувач \_\_\_\_\_  
(підпис)

Київ - 2023 рік

НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ХАРЧОВИХ ТЕХНОЛОГІЙ  
НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ ЕКОНОМІКИ І УПРАВЛІННЯ  
Кафедра обліку і аудиту  
Освітній ступінь бакалавр  
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»  
Освітньо-професійна програма «Облік і аудит»

**ЗАТВЕРДЖУЮ**

В.о. завідувача кафедри обліку і аудиту

Володимир ОСМЯТЧЕНКО

«01» жовтня 2022 року

**З А В Д А Н Н Я**  
**НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧА**

**Колечко Катерина Олександрівна**

**1.Тема роботи:** «Інвентаризація виробничих запасів та облік розрахунків по відшкодуванню матеріальних збитків»

Керівник проекту к.е.н., доц.. Слободян Наталія Геннадіївна

Затверджена наказом по університету від «30» вересня 2022 року № 587-КС

**2.Строк подання студентом проекту:** 01 лютого 2023 року

**3.Вихідні дані до роботи:** ПКУ, Закони України, П(С)БО, МСФЗ, первинні документи, реєстри бухгалтерського обліку ТОВ «ОЛІМП», фінансова і статистична звітність ТОВ «ОЛІМП за 2020-2021 роки

**4.Зміст розрахунково-пояснювальної записки** (перелік питань, що їх належить розробити): економічна суть інвентаризації виробничих запасів та відшкодування матеріальних збитків, нормативно-правове регулювання обліку, економічного аналізу і аудиту інвентаризації виробничих запасів та відшкодування матеріальних збитків; розкриття інформації про виробничі запаси у фінансовій звітності підприємств, організаційно-економічна характеристика ТОВ «ОЛІМП за 2020-2021 роки, методологічні та практичні основи економічного аналізу виробничих запасів; завдання і методика проведення аудиту виробничих запасів.

**5.Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових гістограм, діаграм, таблиць, тощо):** Методи дослідження, Інформаційна база дослідження, Завдання кваліфікаційної роботи, Нормативне забезпечення обліку запасів підприємства, Класифікація виробничих запасів, організаційно-виробнича структура ТОВ «Олімп», Основні техніко-економічні показники діяльності ТОВ «Олімп» за 2020-2021 рр, Структура бухгалтерії ТОВ «Олімп», Стадії проведення інвентаризації, Послідовність проведення аудиту виробничих запасів.

## 6. Консультанти розділів роботи

| Розділ | Прізвище, ініціали та посада консультанта | Підпис, дата   |                  |
|--------|-------------------------------------------|----------------|------------------|
|        |                                           | Завдання видав | Завдання прийняв |
|        |                                           |                |                  |
|        |                                           |                |                  |
|        |                                           |                |                  |

Дата видачі завдання 01 жовтня 2022 року

### КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

| Пор. № | Назва етапів дипломної роботи                                                                                                                                                                | Термін виконання етапів роботи | Примітка |
|--------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------|----------|
| 1.     | Вступ                                                                                                                                                                                        | 03.10.22-16.10.22              | Виконано |
| 2.     | Розділ 1. Теоретико-методичні основи обліку виробничих запасів, їх інвентаризації та розрахунків по відшкодуванню матеріальних збитків                                                       | 17.10.22-31.10.22              | Виконано |
| 3.     | Розділ 2. Аналіз діяльності ТОВ «Олімп» та організація і методика проведення економічного аналізу виробничих запасів, їх інвентаризації та розрахунків по відшкодуванню матеріальних збитків | 01.11.22-20.11.22              | Виконано |
| 4      | Розділ 3. Методичні основи аудиту виробничих запасів, їх інвентаризації та розрахунків по відшкодуванню матеріальних збитків                                                                 | 21.11.22-14.12.22              | Виконано |
| 5.     | Висновки                                                                                                                                                                                     | 16.01.23-18.01.23              | Виконано |
| 6.     | Список використаних джерел                                                                                                                                                                   | 19.01.23-22.01.23              | Виконано |

Здобувач

Керівник проекту (роботи)

\_\_\_\_\_

( підпис )

\_\_\_\_\_

( підпис )

Колечко К.О.

(прізвище та ініціали)

Слободян Н.Г.

(прізвище та ініціали)

## **Анотація**

Кваліфікаційна робота містить 3 розділи, додатки та перелік використаної літератури.

***Предметом дослідження*** є сукупність теоретичних, методологічних та практичних аспектів обліку, аудиту та аналізу використання виробничих запасів на підприємстві.

***Об'єктом дослідження*** є виробничі запаси підприємства та їх інвентаризація.

***Метою дипломної роботи*** є вивчення методичних аспектів обліку, аналізу і аудиту інвентаризації виробничих запасів.

У першому розділі вивчено теоретико-методичні основи обліку виробничих запасів, їх інвентаризацію та розрахунки по відшкодуванню матеріальних збитків.

В другому розділі проведений аналіз діяльності ТОВ «Олімп» та організація і методика проведення економічного аналізу виробничих запасів, їх інвентаризації та розрахунків по відшкодуванню матеріальних збитків.

У третьому розділі розглядаються методичні основи аудиту виробничих запасів, їх інвентаризації та розрахунків по відшкодуванню матеріальних збитків.

**Ключові слова:** облік, аналіз, аудит, організація, методика, виробничі запаси, інвентаризація.

## **Abstract**

The qualification work contains 3 chapters, appendices and a list of used literature.

The subject of the study is a set of theoretical, methodological and practical aspects of accounting, auditing and analysis of the use of production stocks at the enterprise.

The object of the study is the production stocks of the enterprise and their inventory.

The aim of the thesis is to study the methodological aspects of accounting, analysis and audit of the inventory of production stocks.

In the first chapter, the theoretical and methodological bases of accounting for production stocks, their inventory and calculations for compensation of material losses are studied.

In the second section, the analysis of the activity of LLC "Olympus" and the organization and methodology of economic analysis of production stocks, their inventory and calculations for compensation of material losses were carried out.

The third chapter deals with the methodological foundations of the audit of production stocks, their inventory and calculations for the compensation of material losses.

Keywords: accounting, analysis, audit, organization, method, production stocks, inventory.

## Зміст

|                                                                                                                                                                                                      | Стор. |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------|
| ВСТУП                                                                                                                                                                                                | ...8  |
| <b>РОЗДІЛ I. Теоретико-методичні основи обліку виробничих запасів, їх інвентаризації та розрахунків по відшкодуванню матеріальних збитків</b>                                                        | ...10 |
| 1.1. Економічна сутність інвентаризації виробничих запасів та відшкодування матеріальних збитків                                                                                                     | ...10 |
| 1.2. Нормативно-правове регулювання обліку, аналізу та аудиту інвентаризації виробничих запасів та відшкодування матеріальних збитків                                                                | ...25 |
| 1.3. Первинний, синтетичний та аналітичний облік інвентаризації виробничих запасів та відшкодування матеріальних збитків                                                                             | ...27 |
| 1.4. Розкриття інформації про інвентаризацію виробничих запасів та відшкодування матеріальних збитків у звітності                                                                                    | ...39 |
| <b>РОЗДІЛ II. Аналіз діяльності тов «олімп» та організація і методика проведення економічного аналізу виробничих запасів, їх інвентаризації та розрахунків по відшкодуванню матеріальних збитків</b> | ...44 |
| 2.1. Організаційно-економічна характеристика та організація обліку на ТОВ «Олімп»                                                                                                                    | ...44 |
| 2.2. Аналіз виробничо-господарської діяльності ТОВ «Олімп»                                                                                                                                           | ...54 |
| 2.3. Теоретичні основи та практичний аналіз виробничих запасів, їх інвентаризації та розрахунків по відшкодуванню матеріальних збитків                                                               | ...59 |
| <b>РОЗДІЛ III. Методичні основи аудиту виробничих запасів, їх інвентаризації та розрахунків по відшкодуванню матеріальних збитків</b>                                                                | ...66 |
| 3.1. Завдання та методи аудиту інвентаризації виробничих                                                                                                                                             |       |

|                                                                                                                                                     |       |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------|
| запасів та відшкодування матеріальних збитків                                                                                                       | ...66 |
| 3.2. Порядок проведення аудиту інвентаризації виробничих<br>запасів та відшкодування матеріальних збитків                                           | ...71 |
| 3.3. Шляхи удосконалення обліково-аналітичних та контрольних<br>аспектів інвентаризації виробничих запасів та відшкодування<br>матеріальних збитків | ...79 |
| <b>ВИСНОВКИ</b>                                                                                                                                     | ...84 |
| <b>СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ</b>                                                                                                                   | ...89 |
| <b>ДОДАТКИ</b>                                                                                                                                      |       |

## Вступ

Будь-яке виробниче підприємство створюється з метою виготовлення продукції, в результаті реалізації якої отримується прибуток. Однією з обов'язкових умов здійснення процесу виробництва є забезпечення його предметами праці (виробничими запасами) - сировиною, матеріалами, напівфабрикатами, комплектуючими виробами, з яких або за допомогою яких здійснюється виробництво продукції.

Запаси підприємства є однією з найбільш потрібних матеріалів присутніх на підприємствах і жодне підприємство — як у сфері матеріального виробництва, так і у виробничій сфері — не може обійтися без запасів.

Запаси є вагомою частиною активів підприємства, вони займають особливе місце у складі майна та домінуючі позиції у структурі витрат підприємств різних сфер діяльності.

Для здійснення виробничо-господарської діяльності підприємствами всіх форм власності та галузей економіки використовують виробничі запаси, які є найбільш важливою і значною частиною активів підприємства. Вони займають особливе місце у складі майна та домінуючі позиції у структурі витрат підприємств різних сфер діяльності. Важливу частину займає інвентаризація виробничих запасів та облік розрахунків по відшкодуванню матеріальних збитків. Тому що для успішного функціонування підприємства і вчасного виявлення матеріальних збитків потрібно перевіряти і документально підтверджувати наявність, стан і оцінку виробничих запасів, які є складовою частиною групи матеріальних ресурсів, а також формують економічні (виробничі) ресурси.

Тому **актуальність проблеми** інвентаризація виробничих запасів та облік розрахунків по відшкодуванню матеріальних збитків харчових підприємств не викликає сумніву і потребує дослідження.

**Предметом дослідження** є сукупність теоретичних, методологічних та практичних аспектів обліку, аудиту та аналізу використання виробничих запасів на підприємстві.

**Об'єктом дослідження** є виробничі запаси підприємства та їх інвентаризація.

**Метою дипломної роботи** є вивчення методичних аспектів обліку, аналізу і аудиту інвентаризації виробничих запасів.

**Основні завдання:**

- дослідити економічну сутність виробничих запасів як об'єкту обліку, аналізу та аудиту;
- вивчити методику та організацію обліку виробничих запасів на реальному об'єкті дослідження;
- дослідити облік розрахунків по відшкодуванню матеріальних збитків;
- дослідити стан підприємства, розглянути організацію його роботи, організацію роботи бухгалтерії;
- провести аналіз стану виробничих запасів на підприємстві, визначити чинники, що впливають на ефективність їх використання;
- дослідити методичні аспекти аудиту та провести аудит виробничих запасів на підприємстві.

Теоретичною і методологічною основою дослідження є нормативні документи, які регулюють питання обліку і аудиту виробничих запасів, а також підручники, навчально-методичні посібники, наукові статті.

# РОЗДІЛ І. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ, ЇХ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ ТА РОЗРАХУНКІВ ПО ВІДШКОДУВАННЮ МАТЕРІАЛЬНИХ ЗБИТКІВ

## 1.1. Економічна сутність інвентаризації виробничих запасів та відшкодування матеріальних збитків

Облік виробничих запасів здійснюється відповідно до Положення (Стандарту) бухгалтерського обліку № 9 “Запаси”, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 20 жовтня 1999 р. №246, зі змінами та доповненнями.

**Запаси** – це активи, які утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством.

Необхідними умовами правильної організації обліку виробничих запасів є:

- чітка організація складського господарства;
- наявність інструкції з обліку запасів;
- правильне групування (класифікація) запасів;
- розробка номенклатури запасів;
- розробка норм запасу і норм витрат запасів.

Для забезпечення безперебійної роботи виробництва на складах підприємства завжди мають бути виробничі запаси в межах норм, передбачених потребами підприємства. У складських приміщеннях підприємств здійснюються операції зі збереження виробничих запасів, що надходять, а також відпуску їх у виробництво. Бухгалтерський облік має забезпечити контроль за залишками, надходженням і витратами виробничих запасів на складі, що є важливою умовою для забезпечення збереження власності підприємства. За пунктом 4 П(С)БО 9 (запасами є активи, які:

— утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності;

— перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва;

— утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством.

Визнавати запаси активами можна тільки в тому випадку, якщо дотримуються такі стандартні умови ( за пунктом 5 П(С)БО 9):

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

2) підприємство здійснює управління запасами та контроль над ними;

3) існує ймовірність отримання в майбутньому економічних вигод, пов'язаних з використанням запасів;

4) вартість запасів може бути достовірно визначена.

Особливістю запасів є те, що вони належать до оборотних активів. Іншими словами, запаси призначені для реалізації або споживання протягом одного операційного циклу або протягом 12 місяців з дати балансу. Одиницею бухгалтерського обліку запасів є їх найменування або однорідна група (вид). Для обліку виробничих запасів використовується класифікація за призначенням. Тут виробничі запаси будуть поділятися на такі групи:

1. Сировина й основні матеріали. До них належать предмети праці, що входять до складу вироблюваних продуктів і становлять їх основу (наприклад, мука для хліба тощо).

2. Допоміжні матеріали. До них належать матеріали, які або приєднуються до основних матеріалів, щоб надати їм визначеної якості (наприклад, барвники для тортів у кондитерському виробництві), або знаряддя виробництва, що витрачаються в процесі роботи (наприклад, мастильні матеріали), або ті, що витрачаються для обслуговування процесу виробництва

(наприклад, канцелярське приладдя, бланки обліку, електричні лампочки тощо).

3. Куповані напівфабрикати та комплектуючі вироби складаються із витрат на придбання купованих напівфабрикатів та комплектуючих виробів, які використовуються при виробництві продукції даного підприємства безпосередньо або підлягають додатковій обробці на даному підприємстві для одержання готової продукції. Напівфабрикат повинен пройти одну або декілька стадій обробки, перш ніж стати готовим виробом для подальшого використання. До купівельних напівфабрикатів відносяться вироби, одержувані за відповідними поставками.

4. Паливо. Економічно цей вид матеріалів належить до допоміжних матеріалів, але відокремлюється в обліку у зв'язку з його значною роллю у народному господарстві і великою часткою у загальних витратах матеріалів.

5. Тара і тарні матеріали. До цієї групи належать предмети, призначені для пакування продукції: пляшки, ящики, мішки тощо.

Тари, призначена для виробничих або господарських потреб, належить до основних засобів або малоцінних предметів залежно від терміну служби або вартості (наприклад, ящики для зберігання сипучих тіл у цеху).

Тара одноразового використання в особливу групу не виокремлюється і входить до собівартості тарних матеріалів (наприклад, жерстяні банки з фарбою).

6. Будівельні матеріали. До них належать будівельні матеріали, конструкції деталі, обладнання, що підлягають встановленню на об'єктах, які будуються (реконструюються), капітальних вкладень, інші матеріальні цінності, призначені для потреб капітального будівництва.

7. Матеріали, передані у переробку.

8. Запасні частини для проведення ремонтів - це окремі запасні частини машин, обладнання, транспортних засобів, призначені для виконання ремонтів, заміни зношених частин тощо, і такі, що не належать до основних засобів.

9. Матеріали сільськогосподарського призначення. До складу цієї групи входять: насіння, корми, посадковий матеріал як власного виробництва, так і куплені.

10. Інші матеріали.

11. Відходи основного виробництва

Наведена класифікація запасів забезпечує виконання основних завдань обліку і контролю виробничих запасів, серед яких можна виділити такі:

- забезпечення своєчасного документального оформлення руху запасів;
- контроль за повним і своєчасним оприбуткуванням товарно-виробничих запасів та їх збереженням у місцях зберігання та на всіх стадіях обробки;
- забезпечення відповідності складських запасів нормативам;
- достовірна оцінка товарно-виробничих запасів;
- розрахунок фактичної с/в витрачених матеріалів та їх залишків;
- відображення операцій з оприбуткування та витрачання запасів у системі бухгалтерського обліку.

Кожне підприємство, установа щонайменше раз на рік перед складанням фінансової звітності повинно власних активів і зобов'язань.

**Об'єкти і періодичність проведення інвентаризації.** Пунктом 1 ст. 10 Закону про бухоблік встановлено, що підприємства зобов'язані проводити інвентаризацію активів і зобов'язань для перевірки їх наявності, стану і оцінки. Інвентаризація дає змогу забезпечити достовірність даних бухобліку та фінансової звітності. **Об'єкти і періодичність проведення інвентаризації визначаються власником (керівником) підприємства, крім випадків, коли її проведення є обов'язковим згідно із законодавством (п. 2 ст. 10 Закону про бухоблік).**

Відповідно до п. 2 Інструкції по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 11 серпня 1994 р. N 69 (далі - інструкція № 69), власник (або

керівник) підприємства повинен створити необхідні умови для її проведення та визначити об'єкти, кількість та строки інвентаризації, крім випадків, коли її проведення є обов'язковим.

Під об'єктами розуміють види активів і зобов'язань. Фактично інвентаризують активи і зобов'язання з систематизацією в розрізі рахунків бухгалтерського обліку підприємства, наприклад грошові кошти (рахунки 30, 31), незавершене виробництво (рахунок 23), основні засоби (рахунок 10), виробничі запаси (рахунки 20, 22), заборгованість підприємства перед бюджетом (рахунок 64) тощо. Все це – окремі види активів і зобов'язань, які і є об'єктами інвентаризації.

**При обов'язковій інвентаризації перевіряють також активи, що не належать підприємству, та облік яких ведеться на позабалансових рахунках (п. 5 інструкції № 69).** Базові обов'язкові випадки проведення інвентаризації (окрім деяких винятків, про які йтиметься далі) наведено нижче в табл. 1. Основний з них – обов'язкова інвентаризація перед складанням річної бухгалтерської звітності, крім майна, цінностей, коштів і зобов'язань, інвентаризація яких проводилася не раніше 1 жовтня звітного року. Інвентаризація будівель, споруд та інших нерухомих об'єктів основних фондів може проводитись один раз на три роки, а бібліотечних фондів – за рішенням керівника підприємства один раз на п'ять років або щороку з охопленням інвентаризацією не менше ніж 20 % одиниць бібліотечного фонду з обов'язковим завершенням розпочатої інвентаризації цього майна в структурному підрозділі (у матеріально відповідальній особі) протягом тридцяти днів (п. 2 табл. 1).

Проте окремими нормативними документами, переважно рекомендаційного характеру, пропонується проводити інвентаризацію окремих видів активів частіше.

Наприклад, п. 1.4 Методичних рекомендацій № 37 встановлено рекомендовані терміни проведення інвентаризації на підприємствах агропромислового комплексу. Якщо взяти до уваги той факт, що ці Методичні

рекомендації враховують галузеву сільськогосподарську специфіку, то саме ними слід користуватися сільськогосподарським підприємствам при встановленні строків проведення інвентаризації. Проте такі строки не є обов'язковими, а лише рекомендованими. Обов'язкові передбачено Інструкцією № 69.

Є окремий специфічний об'єкт обліку, обов'язкова інвентаризація якого здійснюється частіше, аніж передбачено Інструкцією № 69. Згідно з пп. 5.15 п. 5 Інструкції № 84 інвентаризація дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння і виробів з них, а також дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, що містяться у відходах і брухті, здійснюється два рази на рік: станом на 1 січня і 1 липня. Така інвентаризація проводиться на місці їх зберігання і безпосередньо на виробництві.

Інвентаризація дорогоцінних металів, які містяться у приладах, обладнанні та інших виробах, здійснюється одночасно з інвентаризацією цих матеріальних цінностей у строки, встановлені для їх інвентаризації відповідно до інструкції № 69.

Таблиця 1.1.

**Обов'язкові випадки проведення інвентаризації згідно з пунктами 3 та 4 інструкції № 69<sup>1</sup>**

| № з/п | Випадки обов'язкового проведення інвентаризації                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
|-------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1     | У разі передавання майна державного підприємства в оренду, приватизації майна державного підприємства, перетворення державного підприємства в акціонерне товариство, а також в інших випадках, передбачених законодавством                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |
| 2     | Перед складанням річної бухгалтерської звітності, крім майна, цінностей, коштів і зобов'язань, інвентаризація яких проводилася не раніше 1 жовтня звітного року. Інвентаризація будівель, споруд та інших нерухомих об'єктів основних фондів може проводитись один раз на три роки, а бібліотечних фондів – за рішенням керівника підприємства один раз на п'ять років або щороку з охопленням інвентаризацією не менше ніж 20 % одиниць бібліотечного фонду з обов'язковим завершенням розпочатої інвентаризації цього майна в структурному підрозділі (у матеріально відповідальній особі) протягом тридцяти днів |
| 3     | При зміні матеріально відповідальних осіб (на день приймання-передачі справ)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |
| 4     | У разі встановлення фактів крадіжок або зловживань, псування цінностей (на день встановлення таких фактів)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |
| 5     | За судовим рішенням або на підставі належним чином оформленого документа органу, який відповідно до закону має право вимагати проведення такої інвентаризації. До останніх належить, зокрема, податковий орган (пп. 20.1.5 п. 20.1 ст. 20 Податкового кодексу). До речі, за цією підставою посадові особи відповідного органу можуть бути присутні при проведенні інвентаризації                                                                                                                                                                                                                                    |

| № з/п | Випадки обов'язкового проведення інвентаризації                                                                                                                                                                                                  |
|-------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 6     | У разі техногенних аварій, пожежі чи стихійного лиха (на день після їх закінчення)                                                                                                                                                               |
| 7     | При передачі підприємств та їх структурних підрозділів (на дату передачі). Інвентаризація може не проводитись у разі передачі підприємств та їх структурних підрозділів в межах одного органу, до сфери управління якого входять ці підприємства |
| 8     | У разі ліквідації підприємства                                                                                                                                                                                                                   |

Крім того, в п. 4 Інструкції № 69 зазначено, що при колективній (бригадній) матеріальній відповідальності проведення інвентаризації обов'язково у разі зміни керівника колективу (бригадира), вибуття з колективу (бригади) більше половини його членів, а також за вимогою хоча б одного члена колективу (бригади). Таким чином, наведено ще один з випадків обов'язкової інвентаризації.

**Щодо обов'язкової інвентаризації слід також зазначити, що згідно з пп. 20.1.5 п. 20.1 ст. 20 Податкового кодексу органи ДПС України мають право вимагати від платників податків, що перевіряються в ході перевірок, проведення інвентаризації основних фондів, товарно-матеріальних цінностей, коштів, у тому числі зняття залишків товарно-матеріальних цінностей, готівки.**

Таким чином, підприємство зобов'язане провести інвентаризацію на вимогу органів ДПС України. Як зазначається у листі № 6322/5/23-4016, інвентаризація повинна бути проведена в межах строків проведення податкової перевірки. У разі відмови від проведення інвентаризації може бути застосовано адміністративний арешт активів підприємства.

**Види інвентаризації** (рисунок 1.1.). Залежно від охоплення об'єктів інвентаризації бувають **повні або часткові**. При повній інвентаризації передбачається суцільна перевірка всіх активів і зобов'язань підприємства.

Часткова інвентаризація охоплює окремі види об'єктів, наприклад лише запаси чи кошти. залежно від ситуації проводять одну з двох інвентаризацій.

Зокрема, перед складанням річної фінансової звітності слід проводити повну інвентаризацію. Хоча здійснюватися вона може поетапно. Кожен із цих етапів буде частковою інвентаризацією, однак у підсумку вони становитимуть

повну. При зміні матеріально відповідальної особи проводять часткову інвентаризацію тих об'єктів, які були в підзвіті цієї особи.

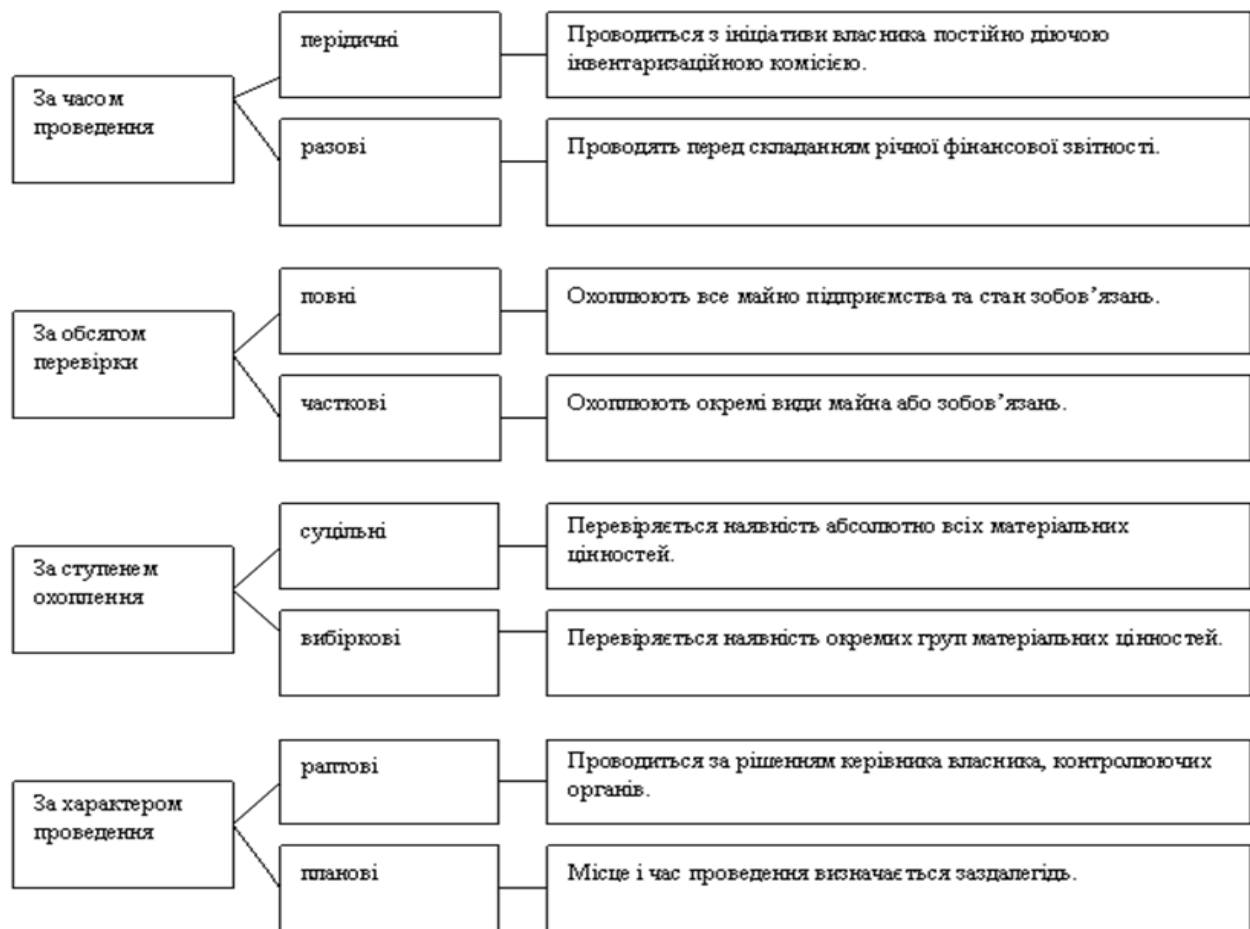


Рис. 1.1 - Класифікація інвентаризації

**Планова або позапланова (раптова).** Планову інвентаризацію проводять у заздалегідь встановлені терміни згідно із затвердженим керівництвом (засновниками) планом. Причому матеріально відповідальні особи, підзвітні цінності яких інвентаризуються, попередньо повідомляються про її проведення.

Позапланову (раптову) інвентаризацію проводять без повідомлення матеріально відповідальних осіб, несподівано для них, з метою перевірки наявності конкретних цінностей. Раптову інвентаризацію можуть проводити за приписами слідчих органів, за вимогами ревізорів або перевіряючих органів. Переважно раптові інвентаризації проводять у касах, на складах або в інших місцях зберігання цінностей підприємств.

**Вибіркові чи суцільні.** При суцільній інвентаризації перевіряють всі об'єкти відповідного виду. Наприклад, при перевірці складу перевіряють всі цінності, які там зберігаються. Більшість інвентаризацій – суцільні.

Відповідно, при проведенні вибіркової інвентаризації перевіряють тільки окремі цінності. Зокрема, у разі відмови постачальника задовольнити претензію щодо недовантаження товарів або при одержанні від покупця претензії щодо недовантаження товарів проводиться вибіркова інвентаризація тих товарів, на які заявлено зазначені претензії (п. 6 Інструкції № 69).

Вибіркові інвентаризації товарно-матеріальних цінностей у місцях зберігання та переробки в міжінвентаризаційний період проводять також постійно діючі інвентаризаційні комісії (пп. 11.3 п. 11 Інструкції № 69).

**Організація проведення інвентаризації.** Особливості організації проведення інвентаризації встановлено у п. 11 Інструкції № 69. Розглянемо їх послідовно.

**1. Створення постійно діючої інвентаризаційної комісії.** Для проведення інвентаризаційної роботи на підприємстві розпорядчим документом керівника підприємства (приклад складання наведено нижче) створюються постійно діючі інвентаризаційні комісії у складі керівників структурних підрозділів, головного бухгалтера, які очолюються керівником підприємства або його заступником. Оскільки комісія є постійно діючою, то і створюватися вона повинна на певний строк (наприклад на рік, два чи безстроково) до моменту звільнення чи іншого вибуття з підприємства когось із членів комісії.

**Основним завданням постійно діючої інвентаризаційної комісії є проведення інвентаризації безпосередньо на підприємстві (якщо не створено робочі інвентаризаційні комісії).** Зауважимо, що робочі комісії або робочі інвентаризаційні групи не створюються, якщо на підприємстві малий обсяг проведення інвентаризаційних робіт. Окрім того, основні завдання постійно діючої інвентаризаційної комісії наведено в пп. 11.3 п. 11 Інструкції № 69, зокрема вони:

- проводять профілактичну роботу із забезпечення збереження цінностей, заслуховують на засіданнях керівників структурних підрозділів щодо цього питання;

- організовують проведення інвентаризацій і здійснюють інструктаж членів робочих інвентаризаційних комісій;

- проводять контрольні перевірки правильності здійснення інвентаризацій, а також вибіркові інвентаризації товарно-матеріальних цінностей у місцях зберігання та переробки у міжінвентаризаційний період. Основним завданням перевірок і вибірових інвентаризацій у міжінвентаризаційний період є здійснення контролю за збереженням цінностей, дотриманням матеріально відповідальними особами правил їх зберігання і ведення первинного обліку;

- перевіряють правильність визначення інвентаризаційних різниць, обґрунтованість пропозицій щодо залік пересортиці цінностей в усіх місцях їх збереження;

- проводять за дорученням керівника підприємства повторні суцільні інвентаризації при встановленні серйозних порушень правил інвентаризації та в інших випадках;

- розглядають письмові пояснення осіб, які допустили нестачу чи псування цінностей або інші порушення, і свої пропозиції щодо регулювання виявлених нестач і втрат від псування цінностей, заліку внаслідок пересортиці відображають у протоколі. У протоколі зазначають відомості про причини і осіб, винних у нестачах, втратах і надлишках, та про вжиті до них заходи.

### **Основні завдання робочих інвентаризаційних комісій**

**На підставі пп. 11.2 п. 11 інструкції № 69 якщо на підприємстві значний обсяг інвентаризаційної роботи, яка не може бути забезпечена постійно діючою інвентаризаційною комісією, для безпосереднього проведення інвентаризації у місцях збереження та виробництва (проведення інвентаризації на складах, дільницях, цехах) розпорядчим документом (наказом) керівника підприємства створюються робочі**

**комісії.** Склад робочих комісій може затверджуватися як окремим наказом, так і тим самим наказом, яким визначається проведення відповідної інвентаризації. Наприклад, керівником підприємства може бути видано наказ про проведення обов'язкової інвентаризації перед складанням річної фінансової звітності. Цим самим наказом може бути затверджено і склад робочих комісій. Форма наказу про призначення робочих комісій подібна до вищенаведеної для постійної комісії.

Згідно з пп. 11.2 п. 11 Інструкції № 69 робочі комісії створюються у складі інженера ТОВ «ОЛІМП», технолога, механіка, виконавця робіт, товарознавця ТОВ «ОЛІМП», економіста підприємства, бухгалтера та других досвідчених працівників, обізнаних з технологією та організацією виробництва, цінами, номенклатурою та веденням первинного обліку на підприємстві. Робочі комісії очолюються представником керівника підприємства, який призначив інвентаризацію. Представником керівника можуть бути працівники апарату управління підприємства (заступник директора, директор з виробництва, керівник відділу тощо). Забороняється призначати головою робочої інвентаризаційної комісії з тих самих матеріально відповідальних осіб одного й того самого працівника два роки підряд.

Основні завдання робочої комісії визначено пп. 11.4 п. 11 Інструкції № 69:

- здійснення інвентаризації майна ТОВ «ОЛІМП», товарно-матеріальних цінностей підприємства, коштів, цінних паперів виробника комбікормів та інших грошових документів і незавершеного виробництва у місцях зберігання та виробництва;
- участь разом з бухгалтерією підприємства у визначенні результатів інвентаризації і розробці пропозицій щодо заліку нестач і надлишків за пересортицею, а також списання нестач у межах норм природного убутку;
- внесення пропозицій з питань упорядкування приймання, зберігання і відпуску товарно-матеріальних цінностей, поліпшення обліку та контролю за

їх зберіганням, а також реалізації непотрібних підприємству матеріальних цінностей і майна;

- відповідальність за своєчасність і дотримання порядку проведення інвентаризацій ТОВ «ОЛІМП» відповідно до наказу керівника комбікормового заводу, за повноту і точність внесення до інвентаризаційних описів даних про фактичні залишки майна, матеріальних цінностей, коштів і документів, цінних паперів і заборгованості в розрахунках;

- оформлення протоколу із зазначенням у ньому стану складського господарства ТОВ «ОЛІМП», результатів інвентаризації на підприємстві і висновків щодо них, пропозицій про залік нестач та надлишків за пересортицею, списання нестач у межах норм природного убутку, а також понаднормативних нестач і втрат від псування цінностей із зазначенням вжитих заходів щодо запобігання таким втратам і нестачам. Робочі комісії складають також інвентаризаційні описи активів і зобов'язань.

**2. Призначення інвентаризації. Призначає проведення інвентаризації керівник чи власники підприємства своїм наказом (наприклад протоколом, на підставі якого може видаватися наказ керівника). У наказі зазначаються вид інвентаризації (повна, планова, суцільна, вибіркова, обов'язкова перед складанням річної звітності), її об'єкти (що саме слід перевіряти), кількість і строки проведення, крім випадків, коли проведення інвентаризації є обов'язковим (п. 2 Інструкції № 69).**

**3. Основні етапи проведення інвентаризації.** Призначені постійні (робочі) комісії проводять інвентаризацію, складають відповідні описи, протокол. Протокол, описи та інші інвентаризаційні документи надаються на розгляд таким комісіям. Останні також складають свій протокол.

**Усі інвентаризаційні документи надаються на розгляд керівника підприємства, який їх затверджує. затверджені документи передаються до бухгалтерії для відображення в обліку наслідків інвентаризації.**

Затверджені результати інвентаризації на ТОВ «ОЛІМП» відображаються в бухгалтерському обліку підприємства в тому місяці, в якому закінчено

інвентаризацію, але не пізніше грудня звітного року (пп. «г» пп. 11.12 п. 11 Інструкції № 69).

Згідно з постановою № 158 існують певні специфічні особливості інвентаризації майна державних підприємств, що приватизуються (корпоратизуються), а також майна державних підприємств та організацій, яке передається в оренду (повертається після закінчення строку дії договору оренди або його розірвання):

- інвентаризація проводиться за рішенням державних органів приватизації (під час корпоратизації – органів, уповноважених управляти державним майном) чи орендодавців;

- інвентаризація проводиться на останнє число місяця, на яке здійснюється оцінка майна державних підприємств, що приватизуються (корпоратизуються), чи майно яких передається в оренду (повертається з оренди);

- за загальним правилом інвентаризацію слід провести за 15 календарних днів;

- узагальнення результатів інвентаризації, підготовка пропозицій і висновків інвентаризаційної комісії щодо врегулювання встановлених різниць проводиться у 5-денний термін після подання всіх інвентаризаційних описів (актів);

- матеріали інвентаризації на ТОВ «ОЛІМП» (протоколи, акти, описи, звіряльні відомості, тощо) оформляються не менш як у двох примірниках, один з яких подається державному органу приватизації (під час корпоратизації – органу, уповноваженому управляти державним майном) або орендодавцю, а другий залишається на підприємстві або організації і є підставою для відображення результатів інвентаризації в бухгалтерському обліку.

**4. Основні завдання інвентаризації** наведено в п. 7 Інструкції № 69, зокрема:

- виявлення фактичної наявності основних засобів, нематеріальних активів ТОВ «ОЛІМП», товарно-матеріальних цінностей підприємства,

коштів, цінних паперів комбикормового заводу та інших грошових документів ТОВ «ОЛІМП», а також обсягів незавершеного виробництва в натурі;

- установлення надлишку запасів або нестачі матеріальних цінностей і коштів шляхом зіставлення фактичної наявності з даними бухгалтерського обліку;

- виявлення на ТОВ «ОЛІМП» матеріальних цінностей, що частково втратили свою первинну якість а також матеріальних цінностей підприємства та нематеріальних активів, що не використовуються;

- перевірка дотримання на ТОВ «ОЛІМП» умов та порядку збереження матеріальних та грошових цінностей, а також правил утримання та експлуатації основних фондів;

- перевірка на комбикормовому заводі реальності вартості зарахованих на його баланс основних засобів, нематеріальних активів, матеріальних цінностей ТОВ «ОЛІМП», цінних паперів і фінансових вкладень, сум готівки у касі, на банківських рахунках в національній валюті, валютному та інших рахунках в установах банків, грошей підприємства у дорозі, дебіторської і кредиторської заборгованості, незавершеного виробництва, витрат майбутніх періодів, забезпечень та резервів наступних витрат і платежів.

Аналогічні завдання інвентаризації встановлено п. 4 постанови № 158, вимоги якої згідно з пп. 11.3 п. 11 Інструкції № 69 поширюються на всі випадки проведення інвентаризації: головною метою інвентаризації є визначення не тільки фактичної наявності майна, а й його стану (зношене чи незношене, придатне або непридатне) з даними бухгалтерського обліку, врегулювання інвентаризаційних різниць та відображення результатів інвентаризації у передаточному балансі.

**Під час інвентаризації не тільки перевіряється фактична наявність майна та його відповідність обліковим даним, а й проводиться контроль за збереженням, дотриманням відповідальними особами правил збереження майна і ведення первинного обліку.**

**Відповідальність.** Згідно з п. 2 інструкції № 69 відповідальність за організацію інвентаризації, правильне та своєчасне її проведення несе керівник підприємства.

Крім того, відповідно до пп. 11.4 п. 11 Інструкції № 69 робочі інвентаризаційні комісії несуть відповідальність за своєчасність і дотримання порядку проведення інвентаризацій за наказом керівника підприємства, за повноту і точність внесення до інвентаризаційних описів даних про фактичні залишки майна, матеріальних цінностей, коштів і документів, цінних паперів та заборгованості в розрахунках.

**Адміністративна.** Адміністративна відповідальність згідно зі ст. 1642 КпАП настає за ведення бухгалтерського обліку з порушенням установленого порядку, внесення неправдивих даних до фінансової звітності, несвоєчасне або неякісне проведення інвентаризацій коштів і матеріальних цінностей, що тягне за собою накладення штрафу на винних осіб від 8 до 15 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (136 – 255 грн.). За ті самі дії, вчинені особою повторно протягом року, розмір адміністративних стягнень становитиме від 10 до 20 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (170 – 340 грн.).

Справи про зазначені адміністративні порушення розглядаються органами державної контрольно-ревізійної служби, які й приймають рішення про притягнення винних осіб до адміністративної відповідальності.

**Дисциплінарна.** Згідно зі ст. 147 КЗпП до винного працівника за порушення трудової дисципліни можуть застосовуватися такі заходи дисциплінарного стягнення:

- догана;
- звільнення.

Наприклад, керівник підприємства зобов'язаний організувати проведення інвентаризації щонайменше раз на рік. Якщо він цього не зробить, то фактично порушить трудову дисципліну (покладені на нього обов'язки внаслідок виконання ним трудової функції керівника). Отже, засновники

підприємства, які укладали з керівником трудовий договір, можуть застосувати до керівника один з наведених вище заходів стягнення.

Те саме стосується членів інвентаризаційних комісій. Заходи стягнення стосовно них може застосувати керівник підприємства, який приймав їх на роботу.

**Податкові перевірки.** Відповідно до пп. 20.1.5 п. 20.1 ст. 20 Податкового кодексу якщо підприємство відмовиться проводити інвентаризацію на вимогу податкового органу під час податкової перевірки, застосовуються заходи з адміністративного арешту активів.

## **1.2. Нормативно-правове регулювання обліку, аналізу та аудиту інвентаризації виробничих запасів та відшкодування матеріальних збитків**

1. Податковий кодекс України. Затверджений ВРУ №2755-IV від 02.12.2010р. Регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, платників податків і борів, їх права та обов'язки, відповідальність за порушення податкового законодавства.

2. Господарський кодекс України. Затверджений постановою ВР України від 16.01.2003р. №436 IV. Встановлює відповідно до конституції України правові основи господарської діяльності (господарювання), яка базується на різноманітності суб'єктів господарювання різних форм власності

3. Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16.07.99.р Закон. №996-XIV визначає правові принципи регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності та поширюється на всіх юридичних осіб незалежно від організаційно-правових форм і форм власності, а також на представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності, які зобов'язані вести бухгалтерський облік та подавати фінансову звітність відповідно до чинного законодавства.

4. Закон України «Про аудиторську діяльність». Затверджений ВРУ №44 від 14.09.2006р. Визначає правові засади здійснення аудиторської діяльності в Україні і спрямований на створення системи незалежного фінансового

контролю з метою захисту інтересів користувачів фінансової та іншої економічної інформації.

5. Наказ Міністерства фінансів України “Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції з його застосування” №291 від 30.11.99р. розкриває зміст економічної інформації про господарські засоби та джерела їх утворення, господарські процеси, забезпечення зацікавлених користувачів різнобічною інформацією, необхідною для планування, нормування, управління та контролю за виконанням завдань, а також для правильної та чіткої побудови і організації бухгалтерського обліку.

6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” (затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31.03.11. №87) визначає мету, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів.

7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 “Запаси” (затверджено наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999р. №246) визначає призначення та первісну оцінку запасів, оцінку вибуття запасів та оцінку запасів на дату балансу.

8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 “Витрати” (затверджено наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999р. №290) розкриває призначення та класифікацію доходу, його оцінку та розкриття інформації про доходи до додатках до фінансової звітності.

9. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості. Затверджено Наказом Міністерства промислової політики України від 9 липня 2007 р. N 373. Здійснюють регулювання обліку витрат та формування собівартості продукції сільськогосподарських підприємств

10. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Затверджений Наказом МФУ №291 від 30.11.1999р. зі змінами і доповненнями. Обов'язковий для застосування в усіх галузях народного господарства систематизований перелік синтетичних рахунків, які забезпечують накопичення, групування та

узагальнення облікової інформації про господарську діяльність з метою її використання для управління, контролю і звітності

### 1.3. Первинний, синтетичний та аналітичний облік інвентаризації виробничих запасів та відшкодування матеріальних збитків

На ТОВ «ОЛІМП» з метою раптовості в плані проведення інвентаризацій як правило зазначають місяць або квартал, в якому інвентаризація буде проведена. Проведення інвентаризації активів і зобов'язань ТОВ «ОЛІМП» складається з наступних стадій (таблиця 2).

Відповідальність за організацію інвентаризації на ТОВ «ОЛІМП» згідно із законодавством покладається на керівника підприємства, до обов'язків якого входить: створення необхідних умов для її проведення у стислі терміни, визначення об'єктів, кількості та термінів проведення інвентаризації. Під час інвентаризації **запасів** ТОВ «ОЛІМП» згідно з Інструкцією № 69.

Таблиця 1.2.

#### Стадії проведення інвентаризації ТОВ «ОЛІМП»

| Організаційна стадія:                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <ul style="list-style-type: none"><li>– вибір об'єкт інвентаризації ТОВ «ОЛІМП»;</li><li>– підбір і комплектування інвентаризаційної комісії;</li><li>– видача розпорядження на проведення інвентаризації;</li><li>– інструктаж членів інвентаризаційної комісії.</li></ul>                                                                                                                            |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
| Підготовча стадія:                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
| активи                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 | зобов'язання                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |
| <ul style="list-style-type: none"><li>– пред'явлення повноважень на проведення інвентаризації;</li><li>– огляд місця зберігання об'єктів інвентаризації;</li><li>– отримання і перевірка останнього звіту та документів про рух запасів;</li><li>– отримання від МВО розписки;</li><li>– перевірка вагового господарства;</li><li>– підготовка запасів до визначення їх фактичної наявності.</li></ul> | <ul style="list-style-type: none"><li>– пред'явлення повноважень на проведення інвентаризації;</li><li>– перевірка облікових регістрів і своєчасності відображення в них розрахункових документів;</li><li>– визначення кількості контрагентів;</li><li>– складання опису за даними бухгалтерського обліку.</li></ul> |
| Технологічна (основна) стадія:                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
| активи                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 | зобов'язання                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |
| <ul style="list-style-type: none"><li>– перевірка наявності і стану об'єктів інвентаризації;</li><li>– оцінка стану об'єктів інвентаризації;</li><li>– підготовка робочої документації: (складання</li></ul>                                                                                                                                                                                           | <ul style="list-style-type: none"><li>– висилання контрагентові запиту з метою взаємо звірки;</li><li>– збір та аналіз інформації, отриманої від контрагентів.</li></ul>                                                                                                                                              |

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| інвентаризаційних описів).                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
| <i>Результативна стадія:</i>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
| активи                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 | зобов'язання                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
| <ul style="list-style-type: none"> <li>– складання порівняльних відомостей;</li> <li>– проведення розрахунків по зарахуванню пересортиць;</li> <li>– проведення розрахунків по списанню природного убутку;</li> <li>– відображення в порівняльній відомості даних по зарахуванню пересортиць;</li> <li>– відображення в порівняльній відомості даних на списання природного убутку;</li> <li>– визначення кінцевих результатів інвентаризації;</li> <li>– прийняття рішення за результатами інвентаризації.</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>– вирішення спірних питань;</li> <li>– складання протоколу за результатами попередньої процедури;</li> <li>– складання інвентаризаційних описів;</li> <li>– передача документації суб'єкту, що призначив інвентаризацію;</li> <li>– прийняття остаточних рішень.</li> </ul> |

1) здійснюється їх переважування, обмірювання, підрахунок у порядку розташування цінностей у приміщенні; при цьому не допускається безладний перехід комісії від одного виду цінностей до іншого. За зберігання товарно-матеріальних цінностей в однієї матеріально відповідальної особи в різних ізольованих приміщеннях інвентаризацію проводять послідовно за місцями обігування. Після перевірки цінностей вхід до приміщення пломбують, і комісія переходить у наступне приміщення;

2) інвентаризаційні описи на ТОВ «ОЛІМП» складають окремо на товарно-матеріальні цінності, що знаходяться в дорозі, не оплачені покупцями в строк відвантажені товари й цінності й на ті, що знаходяться на складі інших підприємств (на відповідальному зберіганні, на комісії, в переробці);

3) кількість матеріальних цінностей і товарів ТОВ «ОЛІМП», що зберігаються в непошкодженій тарі (пакуванні) постачальника, може бути визначене на підставі документів (за обов'язкової перевірки в натурі частини зазначених цінностей);

4) на прибуткових документах на товарно-матеріальні цінності, які надійшли на об'єкт і були прийняті під час його інвентаризації, матеріально відповідальна особа в присутності членів інвентаризаційної комісії ТОВ «ОЛІМП» за підписом її голови ставить позначку «після інвентаризації» з зазначенням посиланням на дату опису, де записано ці цінності;

5) на видаткових документах на товарно-матеріальні цінності, які відпущено зі складу під час інвентаризації з дозволу керівника підприємства і головного бухгалтера, в присутності членів інвентаризаційної комісії за підписом її голови робиться відмітка, і відомості про такі цінності заносяться в окремий опис у порядку, аналогічному цінностям, що надійшли під час інвентаризації;

6) допускається складання гуртових інвентаризаційних описів МШП та інших цінностей, виданих в індивідуальне користування працівника підприємства, із зазначенням в описах відповідальних за ці запаси осіб (на яких ведуться особові картки) та їхніми розписками в опису.

**Інвентаризуємо запаси.** До початку інвентаризації запасів, іншими словами — ТМЦ, представники інвентаризаційної комісії ознайомлюють матеріально відповідальних осіб із наказом керівника про інвентаризацію. А також **беруть розписку** про те, що до початку проведення інвентаризації всі видаткові й прибуткові документи на ТМЦ здано в бухгалтерію, всі ТМЦ, що надійшли, оприбутковано, а ті, що вибули, списано у видаток (п. 6 розд. II Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затвердженого [наказом Мінфіну від 02.09.2014 № 879](#); далі — Положення № 879).

Основними завданнями інвентаризації запасів є:

- виявити їх фактичну наявність;
- установити лишки або нестачі запасів ТОВ «ОЛІМП» шляхом зіставлення фактичної наявності з даними бухгалтерського обліку;
- виявити запаси, які частково втратили свою первісну якість, а також запаси, що не використовуються;
- виявити активи, які не відповідають критеріям визнання.

У присутності матеріально відповідальних осіб запаси для цілей інвентаризації переважають, обміряють, підраховують у порядку розміщення цінностей у приміщенні (п. 7 розд. II Положення № 879). На запаси, що перебувають у доставці та повністю не оплачені в термін покупцями відвантажені запаси та інші МЦ та на ті, які перебувають на складах інших

підприємств (на відповідальному зберіганні, на комісії, у переробці), інвентаризаційні описи складають окремо.

Якщо товари зберігають у непошкодженій упаковці постачальника, кількість цінностей товарів можна визначати на підставі документів за обов'язкової перевірки в натурі частини зазначених цінностей. На прибуткових та видаткових документах на запаси, що прийняті або відпущені під час інвентаризації, матеріально відповідальна особа в присутності членів інвентаризаційної комісії робить відповідні відмітки. Відомості про них заносять до окремого опису.

На малоцінні та швидкозношувані предмети, які обліковують в оперативному порядку, інвентаризаційні описи не складають, а перевіряють фактичну наявність цих предметів у матеріально відповідальних осіб шляхом зіставлення з відомістю оперативного обліку. Виявлену при цьому нестачу предметів оформлюють актом (п. 4.1 розд. III Положення № 879).

У разі зберігання ТМЦ у різних ізольованих приміщеннях у однієї матеріально відповідальної особи інвентаризація проводиться послідовно за місцями зберігання. Після перевірки цінностей вхід до приміщення опечатується пломбатором (п. 8 розд. II Положення № 879).

**Оформлення результатів інвентаризації.** Форму інвентаризаційного опису (ф. № М-21) затверджено [наказом Міністерства статистики від 21.06.1996 № 193](#). Інвентаризаційний опис за формою № М-21 складають під час зняття натуральних залишків запасів за кожним окремим складом, ділянкою, об'єктом, які знаходяться у матеріально відповідальних осіб. В описі зазначають найменування матеріалів, їхні номенклатурні номери, тип, сорт, розмір та інші ознаки відмінності.

У кінці інвентаризаційного опису підписуються усі члени комісії та матеріально відповідальні особи. Приклад заповнення інвентаризаційного опису за формою № М-21 *див. у Додатку 1*.

Крім форми № М-21, підприємство може оформлювати результати інвентаризації за допомогою Інвентаризаційного опису запасів\*.

У цій формі текст розписок включено до інвентаризаційного опису, тому їх не потрібно брати окремо. Приклад заповнення такої форми *див. у Додатку 2*.

Зауважимо, що також існує Інвентаризаційний опис матеріальних цінностей, прийнятих на відповідальне зберігання\*, який застосовується для відображення даних про перерахунок запасів, що перебувають на комісії, переробці, відповідальному зберіганні тощо. Як його заповнити — *див. у Додатку 3*.

Після закінчення інвентаризації запасів матеріально відповідальна особа має підписати розписку, наведену в інвентаризаційних описах, про те, що всі запаси, які відображено в інвентаризаційному описі, комісія перевірила в натурі в присутності матеріально відповідальної особи і внесла в опис, у зв'язку з чим претензій до інвентаризаційної комісії немає.

**Відображення відхилень фактичних даних від облікових.** Якщо за результатами інвентаризації виявлено відхилення фактичних даних про запаси від облікових, перелік таких запасів заносять до Звіряльної відомості результатів інвентаризації запасів (приклад заповнення *див. у Додатку 4*). Таку відомість бухгалтер підприємства складає не менше ніж у двох примірниках. Згодом виявлені розбіжності відображають у бухгалтерському обліку. Форми таких документів затверджено [наказом Мініну від 17.06.2015 № 572](#). На активи, що належать іншим підприємствам, складають окремі звіряльні відомості, копії яких надсилають власнику (п. 20, 21 розд. II Положення № 879).

Варіантами виявлених відхилень фактичних даних від облікових є наявність лишків та/або нестач.

### **Надлишок ТМЦ та його оприбуткування**

Надлишок запасів — це **перевищення фактичної кількості запасів** над даними, зазначеними в бухгалтерському обліку. Однак навряд чи такий випадок можна однозначно назвати «бонусом» для підприємства. Адже надлишок ТМЦ виникає, найімовірніше, в результаті допущених раніше

помилки. Щоб правильно відобразити надлишок запасів в обліку, наведемо **можливі причини його виникнення:**

- відсутність первинного документа і неможливість встановити факт отримання запасу;
- запас списали, зокрема, для виробничих цілей, однак фактично не передали;
- у бухгалтерському обліку помилково не оприбуткували запас, хоча його отримання підтверджує первинний документ;
- пересортиця.

Далі розглянемо кожний з випадків виникнення надлишків запасів окремо.

**Факт одержання виявлених ТМЦ встановити неможливо.** Виявлені в результаті фактичної перевірки надлишки ТМЦ необхідно оприбуткувати. Відображають таке оприбуткування проведенням: дебет рахунків 20-28 з кредитом субрахунку 719 «Інші доходи від операційної діяльності». Оприбутковують «знайдені» запаси:

- за чистою вартістю реалізації, якщо їх планують реалізувати;
- в оцінці можливого використання, якщо їх використовуватимуть на самому підприємстві (п. 2.14 Методичних рекомендацій бухгалтерського обліку запасів, затверджених [наказом Мінфіну від 10.01.2007 № 2](#)).

Зауважимо, що для цілей оподаткування ПДВ операцію з оприбуткування надлишку запасів не обкладають цим податком. Адже це аж ніяк не постачання товарів чи послуг, а відповідно — не об'єкт оподаткування ПДВ (пп. 14.1.185, 14.1.191, п. 185.1 [Податкового кодексу України](#)).

**Помилково списали ТМЦ.** Бувають випадки, коли в обліку ТМЦ списали зі складу на виробництво таким проведенням: дебет рахунку 23 «Виробництво» з кредитом субрахунку 201 «Сировина й матеріали». Однак фактично не передали. У цій ситуації в разі виявлення надлишку запасів ніяких доходів не виникатиме, адже наявність цього надлишку спричинено

помилкою, яку потрібно виправити. Для цього на підставі бухгалтерської довідки це саме проведення відображають за методом «червоне сторно». Аналогічно виправляють помилки, коли вартість запасу вже віднесли до витрат таким проведенням: дебет рахунку 90 «Собівартість реалізації» з кредитом рахунку 23.

**Документ є, але запас не оприбуткували.** Інколи трапляються випадки, коли ТМЦ отримали на підставі первинного документа, проте з різних причин не провели цю операцію в бухобліку. Тоді їх оприбутковують у загальному порядку без відображення доходу. Тобто відображають проведення: дебет рахунків 20-28 з кредитом субрахунків 631, 632 або 685.

Право на податковий кредит з ПДВ у платника податку, звісно, буде лише в разі наявності раніше оформленої податкової накладної, зареєстрованої в Єдиному реєстрі податкових накладних (ЄРПН).

**Пересортиця.** Пересортиця — це надлишок одного виду ТМЦ, спричинений нестачею іншого. Однак інвентаризаційні різниці виникають з різних причин, а проводити взаємозалік нестач та надлишків ТМЦ внаслідок пересортиці можна лише за умови дотримання **таких критеріїв**:

- пересортиця виникла для ТМЦ в тотожній кількості та однакового найменування;
- лишки і нестачі утворились за один період і в однієї матеріально відповідальної особи (п. 5 розд. IV Положення № 879).

Зауважимо, що згадані умови наштовхують на думку: взаємозалік нестач і лишків можна проводити лише **в результаті випадкової плутанини**. Тому, навіть коли всі критерії дотримано, але є підозра, що матеріально відповідальна особа зловживала своїм становищем, проводити взаємозалік ТМЦ ми не рекомендуємо. Однією із ознак такої ситуації є перевищення вартості нестач над лишками та повторення подібних випадків протягом попередніх періодів. У цій ситуації взаємозалік нестач та лишків ТМЦ радимо здійснити лише після ретельної перевірки.

## **Бухгалтерський облік пересортиці**

У бухгалтерському обліку відображення взаємозаліку нестач і лишків ТМЦ внаслідок пересортиці залежатиме від того, чи дотримано вартісний критерій перезарахованих ТМЦ. Адже кількість, як ми з'ясували, мусить збігатися.

Отож існують **три можливі результати** зарахування вартості нестач сумами лишків ТМЦ:

- відсутні вартісні різниці;
- вартість лишків більша від суми нестач;
- сума нестач переважає вартість лишків.

**Відсутні вартісні різниці.** Перша ситуація — класична: у результаті взаємозаліку ТМЦ не виникає вартісних різниць. Тут бухгалтеру буде найпростіше, адже таку операцію показують лише в аналітиці. Тобто зміни відображатимуть на картках аналітичного обліку в межах одного синтетичного рахунку ТМЦ (наприклад, 201). На цьому облік пересортиці в класичній ситуації закінчиться, а на фінансову та податкову звітність ця операція не впливає.

Однак повністю «перекрити» суму нестач надлишками ТМЦ не завжди вдається. Тому розглянемо ще дві можливі ситуації.

**Вартість лишків більша від суми нестач.** Коли вартість лишків більша від суми нестач, підприємство, так би мовити, залишається «в плюсі» від такого взаємозаліку ТМЦ. Відповідно, сума перевищення вартості лишків над нестачами ТМЦ потраплятиме до доходу підприємства. Її відображають в складі інших операційних доходів — в кредиті субрахунку 719 (п. 4, 5 розд. IV Положення № 879).

**Сума нестач перевищує вартість лишків.** Суму перевищення вартості нестач над сумою лишків ТМЦ відносять до складу інших операційних витрат — дебет субрахунку 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей» (п. 4, 5 розд. IV Положення № 879). Водночас цю саму суму відображають за дебетом субрахунку 072 «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей». При

цьому довести вину матеріально відповідальної особи у виникненні такої різниці буде доволі непросто, адже взаємозалік лишків і нестач ТМЦ проводять, як ми згадували, лише внаслідок випадкової плутанини.

#### **Приклад. Облік пересортиці**

На підприємстві під час проведення річної інвентаризації встановлено:

- нестачу сировини 1 (М-500) у кількості 0,1 т за ціною 1000 грн./тонна;
- надлишок сировини 2 (М-400) у кількості 0,1 т за ціною 900 грн./тонна.

Винуватця допущеної пересортиці на дату завершення інвентаризації не встановлено.

Таблиця 1.3.

| № з/п | Зміст господарської операції                                      | Бухгалтерський облік |            | Сума, грн. |
|-------|-------------------------------------------------------------------|----------------------|------------|------------|
|       |                                                                   | Д-т                  | К-т        |            |
| 1     | Відображено залік нестачі цементу М-500 надлишками цементу М400   | 205/ М-400           | 205/ М-500 | 90         |
| 2     | Відображено суму нестачі (різницю вартості цементу М-400 та М500) | 947                  | 205/М-500  | 10         |
| 3     | Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ                           | 949                  | 641/ПДВ    | 2          |
| 4     | Відображено суму нестачі на позабалансовому рахунку               | 072                  | -          | 10         |
| 5     | Відображено фінансовий результат                                  | 791                  | 947<br>949 | 10<br>2    |

Якщо винна особа все ж покриє вартісну різницю, то це відображають таким проведенням: дебет субрахунку 375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків» з кредитом субрахунку 716 «Відшкодування раніше списаних активів». Одночасно потрібно списати відповідну суму з позабалансового обліку.

**Нестача ТМЦ та її списання.** Виявлена за результатами інвентаризації нестача ТМЦ означає, що фактична наявність таких активів є меншою від облікових даних. Втім, встановлена нестача ТМЦ ще не вимагає її миттєвого списання на витрати підприємства. Адже причиною такої нестачі може бути пересортиця, процедуру якої ми детально описали вище.

Якщо причина нестачі — не пересортиця, то вартість нестачі у межах установлених норм природного убутку списують до складу інших операційних витрат — дебет субрахунку 947 (п. 4, 5 розд. IV Положення № 879).

Норми природного убутку застосовують лише у разі виявлення фактичних нестач і після взаємозаліку нестач цінностей і лишків внаслідок пересортиці. За відсутності норм природного убутку втрата розглядається як нестача понад норму.

Водночас нестачу ТМЦ понад норми природного убутку, а також втрати від псування цінностей списують з балансу на той-таки «витратний» субрахунок 947. Однак при цьому такі витрати відносять ще й на рахунок винних осіб у розмірі, визначеному відповідно до законодавства. Якщо винні особи не встановлені, то відповідні суми зараховують на позабалансовий субрахунок 072. Додамо, що покрити винною особою вартість нестачі ТМЦ відображають за вже згадуваним проведенням: дебет субрахунку 375 з кредитом субрахунку 716. Водночас списують і відповідну суму з позабалансового обліку.

Розмір збитків від розкрадання, нестач, знищення (псування) матеріальних цінностей визначається відповідно до законодавства. Відповідно до **п. 2 постанови Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей» від 22.01.1996 № 116** розмір збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей визначається шляхом проведення незалежної оцінки відповідно до національних стандартів оцінки. У разі визначення розміру збитків, що призвели до завдання майнової шкоди державі, територіальній громаді або суб'єкту господарювання з державною (комунальною) часткою в статутному (складеному) капіталі, розмір збитків визначається відповідно до методики оцінки майна, затвердженої Кабінетом Міністрів України (далі – КМУ). Така методика оцінки майна затверджена **постановою КМУ від 10.12.2003 № 1891**.

Бюджетними установами у разі встановлення нестач або втрат, які виникли внаслідок зловживань, відповідні матеріали протягом 5 днів після

встановлення нестач і втрат передаються правоохоронним органам, а на суму виявлених нестач і втрат подається цивільний позов.

Бухгалтерський облік результатів інвентаризації наведено у таблиці.

Таблиця 1.4.

| Назва господарської операції                                                                                                                                                            | Дебет        | Кредит        |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------|---------------|
| <b>Відображено нестачі та втрати від псування оборотних активів, в тому транспортно-заготівельних витрат, списання запасів понад норму природного убутку (винна особа встановлена):</b> |              |               |
| Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ у разі, якщо при придбанні оборотних активів відшкодовувався податковий кредит                                                                  | 947          | 20, 22, 28    |
| Зараховано суму нестач та втрат від псування на позабалансовий рахунок до виявлення винної особи                                                                                        | 072          |               |
| Встановлено винну особу та віднесено на неї розмір заподіяної шкоди                                                                                                                     | 375          | 716           |
| Віднесено суму шкоди на розрахунки з бюджетом <b>після відшкодування завданих збитків</b>                                                                                               | 716          | 642           |
| Списано із позабалансового рахунку суму нестач та втрат від псування                                                                                                                    |              | 072           |
| <b>Крадіжки (нестачі) основних засобів (далі – ОЗ):</b>                                                                                                                                 |              |               |
| Відображено закриття суми зносу                                                                                                                                                         | 131          | 10            |
| Відображено списання залишкової вартості                                                                                                                                                | 976          | 10            |
| Відображено списання суми капіталу в дооцінках при вибутті ОЗ                                                                                                                           | 411          | 441           |
| Відображено списання суми додаткового капіталу при вибутті ОЗ                                                                                                                           | 424, 425     | 441           |
| Суму збитку від крадіжки відображено на позабалансовому рахунку                                                                                                                         | 072          |               |
| Встановлено винну особу та віднесено на неї розмір заподіяної шкоди                                                                                                                     | 375          | 746           |
| Суми нарахованої шкоди за вирахуванням збитків від крадіжки віднесено на розрахунки з бюджетом                                                                                          | 746          | 642           |
| Списано із позабалансового рахунку суму збитку від крадіжки                                                                                                                             |              | 072           |
| Утримано із заробітної плати заборгованість за відшкодуванням завданих збитків                                                                                                          | 661          | 375           |
| <b>Назва господарської операції</b>                                                                                                                                                     | <b>Дебет</b> | <b>Кредит</b> |
| Погашено заборгованість за відшкодуванням завданих збитків виробничими запасами                                                                                                         | 20           | 375           |
| Погашено заборгованість за відшкодуванням завданих збитків малоцінними та швидкозношуваними предметами                                                                                  | 22           | 375           |
| Погашено заборгованість за відшкодуванням завданих збитків товарами                                                                                                                     | 281          | 375           |
| Погашено заборгованість за відшкодуванням завданих збитків у касу підприємства                                                                                                          | 30           | 375           |
| Погашено заборгованість за відшкодуванням завданих збитків на поточний рахунок підприємства у банку                                                                                     | 31           | 375           |

Відповідно до п. 189.9 Податкового кодексу України:

«У разі якщо основні виробничі або невикористані засоби ліквідуються за самостійним рішенням платника податку, така ліквідація для цілей

оподаткування розглядається як постачання таких основних виробничих або невиробничих засобів за звичайними цінами, але не нижче балансової вартості на момент ліквідації.

Норма цього пункту не поширюється на випадки, коли основні виробничі або невиробничі засоби ліквідуються у зв'язку з їх знищенням або зруйнуванням внаслідок дії обставин непереборної сили, **в інших випадках, коли така ліквідація здійснюється без згоди платника податку**, у тому числі в разі викрадення основних виробничих або невиробничих засобів, що підтверджується відповідно до законодавства або коли платник податку подає контролюючому органу відповідний документ про знищення, розібрання або перетворення основних виробничих або невиробничих засобів у інший спосіб, внаслідок чого вони не можуть використовуватися за первісним призначенням».

**Бухгалтерський облік малоцінних необоротних матеріальних активів, які були виявлені під час інвентаризації.**

Відповідно до п. 4 розділу IV «Перевірка та оформлення результатів інвентаризації» Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879, виявлені при інвентаризації розбіжності між фактичною наявністю активів і зобов'язань і даними бухгалтерського обліку регулюються підприємствами в такому порядку: основні засоби, нематеріальні активи, які виявлені в **лишках**, підлягають оприбуткуванню зі збільшенням доходів майбутніх періодів.

Відповідно до **п. 5 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»**, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від **27.04.2000 № 92** (далі – П(С)БО 7), для цілей бухгалтерського обліку основні засоби класифікуються за такими групами:

5.1 Основні засоби

5.2 Інші необоротні матеріальні активи.

До складу інших необоротних матеріальних активів згідно з **пп. 5.2.2 П(С)БО 7** відносять малоцінні необоротні матеріальні активи.

Бухгалтерський облік виявлених лишків при інвентаризації (у тому числі при проведенні фінансової ревізії) малоцінних необоротних матеріальних активів (далі - МНМА) за національними стандартами бухгалтерського обліку наведено у таблиці.

Таблиця 1.5.

| № з/п | Зміст господарської операції                                                                 | Бухгалтерські проведення |     |
|-------|----------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------|-----|
|       |                                                                                              | Дт                       | Кт  |
| 1.    | Виявлено лишки МНМА при інвентаризації                                                       | 112                      | 695 |
| 2.    | Нараховано амортизацію МНМА                                                                  | 15, 23, 91, 92, 93, 94   | 132 |
| 3.    | Визнано доходи у сумі, пропорційній сумі нарахованої амортизації МНМА, які виявлені в лишках | 695                      | 746 |

#### 1.4. Розкриття інформації про інвентаризацію виробничих запасів та відшкодування матеріальних збитків у звітності

Згідно з НП(С)БО 1, сировина і матеріали на ТОВ «ОЛІМП» відображаються у рядку 1100 БАЛАНСУ підприємства «Запаси», куди записують вартість запасів: МШП, сировини, основних і допоміжних матеріалів підприємства, палива, покупних напівфабрикатів і комплектуючих, його запасних частин, тари та певних будівельних матеріалів та інших матеріалів, призначених для споживання в ході нормального операційного циклу.

Також на ТОВ «ОЛІМП» до цієї статті включають витрати на незавершене виробництво і незавершені роботи (послуги), вартість напівфабрикатів власного виробництва.

У статті "Запаси" ТОВ «ОЛІМП» показують ті запаси виробів на його складі, обробка яких повністю закінчена та що пройшли процеси випробування, приймання, які належним чином укомплектовані згідно з умовами конкретних договорів поставки із замовниками і відповідають технічним умовам і стандартам. Продукція ТОВ «ОЛІМП», що не відповідає наведеним вище вимогам (крім браку), та роботи, що у підприємства не

прийняті замовником, показуються у складі незавершеного виробництва. В цій же статті показується вартість товарів без суми торгових націнок, які придбані підприємствами для наступного продажу.

У статті "Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги" на ТОВ «ОЛІМП» (рядок 1615) показується сума заборгованості перед бюджетом, що нарахована як зобов'язання перед бюджетом при відшкодуванні завданих збитків, виявлених в процесі проведення інвентаризації запасів ТОВ «ОЛІМП»). (табл. 2.25.)

У статті *Звіту про фінансові результати* ТОВ «ОЛІМП» "Інші операційні доходи" (рядок 2120) на підприємстві відображають суми інших доходів від операційної діяльності, окрім основного доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг): дохід від відшкодування підприємству раніше списаних активів; *дохід від відшкодування ТОВ «ОЛІМП» завданих збитків* тощо.

У статті *Звіту про рух грошових коштів* ТОВ «ОЛІМП» "Зменшення оборотних активів" у стовпчику "Надходження" відображують скорочення, у стовпчику "Видаток" - зростання статей оборотних активів підприємства, що відбулись протягом звітного періоду. Але не враховуються зміни в самому складі оборотних активів ТОВ «ОЛІМП», які були наслідком не грошових операцій інвестиційної діяльності (як приклад, обмін на необоротні активи, фінансові інвестиції тощо) та наслідки фінансової діяльності ТОВ «ОЛІМП» (виплата дивідендів підприємством або погашення його зобов'язань з фінансової оренди виробничими запасами, продукцією, товарами тощо, не грошові внески до статутного капіталу тощо) або виправлення помилок минулих років.

У статті "Збільшення/зменшення поточних зобов'язань ТОВ «ОЛІМП»" у графі "Надходження" на підприємстві відображують зростання, у стовпчику "Видаток" - скорочення у статтях саме розділу балансу "Поточні зобов'язання" (виключаючи статті "Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями", "Короткострокові кредити банків", "Поточні зобов'язання за

розрахунками з учасниками", а також окрім сум зобов'язань підприємства за відсотками та інших зобов'язань, що не пов'язані з операційною діяльністю комбікормового заводу). На ТОВ «ОЛІМП» не враховуються при цьому зміни в складі поточних зобов'язань підприємства, що є результатом негрошових операцій від інвестиційної та фінансової діяльності підприємства (погашення ТОВ «ОЛІМПом» поточного зобов'язання стежею передачі необоротних активів та фінансових інвестицій, зарахування внесків до капіталу підприємства тощо) або виправлення помилок минулих років.

В примітках до річної фінансової звітності запаси відображуються в розділі VIII за окремими групами.

Таблиця 2.6.

### Взаємозв'язок балансу та рахунків

| Стаття                                                 | Код рядка | Визначення статей згідно з П(с)БО 2                                                                                                                                                    | Рахунки, субрахунки, сальдо яких відображені у відповідних статтях звіту       |
|--------------------------------------------------------|-----------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------|
| <b>АКТИВ</b> II. Оборотні активи                       |           |                                                                                                                                                                                        |                                                                                |
| Запаси:                                                | 1100      | Відображують загальну вартість запасів що обліковуються згідно з П(с)БО 9. У разі відповідності ознакам суттєвості в додаткових статтях розшифровують інформацію про складові ряд.1100 | Дебет 20, 22, 23, 25, 26, 27, 28 (без рах.286 та за мінусом с-до К-ту рах.285) |
| <b>ПАСИВ</b> IV.Поточні зобов'язання                   |           |                                                                                                                                                                                        |                                                                                |
| Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги | 530       | Відображують суму заборгованості перед постачальниками і підрядчиками за матеріальні цінності, виконані роботи та отримані послуги (крім заборгованості, забезпеченої векселями).      | Кредит 63, 62 (якщо не використовується окремий рядок 1605)                    |

Розділ VIII ТОВ «ОЛІМП» «Запаси». У цьому розділі на підприємстві висвітлюють інформацію про балансову вартість запасів комбікормового заводу на кінець кожного звітного року (показники в звітній формі ряд. 1100 гр. 4 форми № 1), а ще висвітлюють дані про їх зміну оцінки протягом звітного року. Також в цьому розділі надають дані щодо вартості поточних біологічних активів підприємства (якщо такі є), та які враховуються на балансі підприємства станом на 31.12.2020 р. (ряд. 1110 гр. 4 звітної форми № 1).

Відповідність рядків цього розділу на ТОВ «ОЛІМП» регістрам бухгалтерського обліку можна навести за формою таблиці 2.7.

Таблиця 2.7.

Заповнення розділу «Запаси» форми № 5

| Найменування показника                                                                                                                                                                           | Код рядка | Балансова вартість на кінець року                                                                                                  | Переоцінка за рік                                                |                                                                  |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------|
|                                                                                                                                                                                                  |           |                                                                                                                                    | Збільшення чистої вартості реалізації                            | Уцінка                                                           |
| VIII. Запаси                                                                                                                                                                                     |           |                                                                                                                                    |                                                                  |                                                                  |
| Сировина і матеріали                                                                                                                                                                             | 800       | Сальдо на 31.12.2018 р. за Дт субрах. 201, 206, 209                                                                                | Обороти за Дт субрах. 201, 209 з Кт субрах. 719                  | Обороти за Дт субрах. 946 з Кт субрах. 201, 209                  |
| Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби                                                                                                                                                 | 810       | Сальдо на 31.12.2018 р. за Дт субрах. 202                                                                                          | Обороти за Дт субрах. 202 з Кт субрах. 719                       | Обороти за Дт субрах. 946 з Кт субрах. 202                       |
| Паливо                                                                                                                                                                                           | 820       | Сальдо на 31.12.2018 р. за Дт субрах. 203                                                                                          | Обороти за Дт субрах. 203 з Кт субрах. 719                       | Обороти за Дт субрах. 946 з Кт субрах. 203                       |
| Тара і тарні матеріали                                                                                                                                                                           | 830       | Сальдо на 31.12.2018 р. за Дт субрах. 204                                                                                          | Обороти за Дт субрах. 204 з Кт субрах. 719                       | Обороти за Дт субрах. 946 з Кт субрах. 204                       |
| Будівельні матеріали                                                                                                                                                                             | 840       | Сальдо на 31.12.2018 р. за Дт субрах. 205                                                                                          | Обороти за Дт субрах. 205 з Кт субрах. 719                       | Обороти за Дт субрах. 946 з Кт субрах. 205                       |
| Запасні частини                                                                                                                                                                                  | 850       | Сальдо на 31.12.2018 р. за Дт субрах. 207                                                                                          | Обороти за Дт субрах. 207 з Кт субрах. 719                       | Обороти за Дт субрах. 946 з Кт субрах. 207                       |
| Матеріали сільськогосподарського призначення                                                                                                                                                     | 860       | Сальдо на 31.12.2018 р. за Дт субрах. 208                                                                                          | Обороти за Дт субрах. 208 з Кт субрах. 719                       | Обороти за Дт субрах. 946 з Кт субрах. 208                       |
| Поточні біологічні активи                                                                                                                                                                        | 870       | Сальдо на 31.12.2018 р. за Дт рах. 21                                                                                              | Обороти за Дт рах. 21 з Кт субрах. 710, 719                      | Обороти за Дт субрах. 940, 946 з Кт рах. 21                      |
| *<br>Перевірка. Показник ряд. 870 гр. 3 форми № 5 повинен відповідати ряд. 1110 гр. 4 форми № 1 на 31.12.2018 р.                                                                                 |           |                                                                                                                                    |                                                                  |                                                                  |
| Малоцінні та швидкозношувані предмети                                                                                                                                                            | 880       | Сальдо на 31.12.2018 р. за Дт рах. 22                                                                                              | Обороти за Дт рах. 22 з Кт субрах. 719                           | Обороти за Дт субрах. 946 з Кт рах. 22                           |
| Перевірка. Сума (ряд. 800 + ряд. 810 + ряд. 820 + ряд. 830 + ряд. 840 + ряд. 850 + ряд. 860 + ряд. 880) гр. 3 форми № 5 повинна відповідати показнику ряд. 1101 гр. 4 форми № 1 на 31.12.2018 р. |           |                                                                                                                                    |                                                                  |                                                                  |
| Незавершене виробництво                                                                                                                                                                          | 890       | Сальдо на 31.12.2018 р. за Дт рах. 23, 25                                                                                          | Обороти за Дт рах. 23, 25 з Кт субрах. 719                       | Обороти за Дт субрах. 946 з Кт рах. 23, 25                       |
| Перевірка. Показник ряд. 890 гр. 3 форми № 5 відповідає значенню ряд. 1102 гр. 4 форми № 1 на 31.12.2018 р.                                                                                      |           |                                                                                                                                    |                                                                  |                                                                  |
| Готова продукція                                                                                                                                                                                 | 900       | Сальдо на 31.12.2018 р. за Дт рах. 26, 27                                                                                          | Обороти за Дт рах. 26, 27 з Кт субрах. 719                       | Об-ти за Дт субрах. 946 з Кт рах. 26, 27                         |
| Перевірка. Показник ряд. 900 гр. 3 форми № 5 відповідає значенню ряд. 1103 гр. 4 форми № 1 на 31.12.2018 р.                                                                                      |           |                                                                                                                                    |                                                                  |                                                                  |
| Товари                                                                                                                                                                                           | 910       | Згорнуте сальдо на 31.12.2018 р. за Дт рах. 28 (тобто за мінусом сальдо за Кт субрах. 285) без урахування сальдо за Дт субрах. 286 | Обороти за Дт рах. 28 (за винятком субрах. 286) з Кт субрах. 719 | Обороти за Дт субрах. 946 з Кт рах. 28 (за винятком субрах. 286) |

|                                                                                                                                |     |                                                                                                                                                                                |  |  |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|--|
| <i>Перевірка. Показник ряд. 910 гр. 3 форми № 5 відповідає значенню ряд. 1104 гр. 4 форми № 1 на 31.12.2018 р.</i>             |     |                                                                                                                                                                                |  |  |
| Разом                                                                                                                          | 920 | Ряд. 920 гр. 3 — 5 = (ряд. 800 + ряд. 810 + ряд. 820 + ряд. 830 + ряд. 840 + + ряд. 850 + ряд. 860 + ряд. 870 + ряд. 880 + ряд. 890 + ряд. 900 + ряд. 910) гр. 3 — 5 форми № 5 |  |  |
| <i>Перевірка. Значення (ряд. 920 - ряд. 870) гр. 3 форми № 5 дорівнює показнику ряд. 1100 гр. 4 форми № 1 на 31.12.2018 р.</i> |     |                                                                                                                                                                                |  |  |

Інформацію про необоротні активи і групи вибуття, утримувані для продажу, у ряд. 800 — 910 розділу VIII «Запаси» форми № 5 не відображають. Проте вартість таких активів на кінець звітного періоду (сальдо за Дт субрах. 286 на 31.12.2018 р.) указують під таблицею в ряд. 926 форми № 5.

Для хронологічного, систематичного або комбінованого накопичення, групування та узагальнення інформації про господарські операції, що міститься у прийнятих до обліку первинних документах призначені Облікові реєстри (книги, відомості, журнали тощо).

## **РОЗДІЛ II. АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «ОЛІМП» ЗА 2020-2021 РОКИ ТА ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ПРОВЕДЕННЯ ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ**

### **2.1. Організаційно-економічна характеристика та організація обліку на ТОВ «ОЛІМП» (структура бухгалтерії, облікова політика)**

Товариство з обмеженою відповідальністю «ОЛІМП» - потужний виробник комбікормової продукції, що входить до Групи компаній Ukrlandfarming (UKRLANDFARMING PLC).

Основними видами діяльності **ТОВ «ОЛІМП»** є 10.91 — Виробництво готових кормів для тварин, що утримуються на фермах.

#### **Додаткові види діяльності:**

01.11 — Вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур

01.46 — Розведення свиней

01.62 — Допоміжна діяльність у тваринництві

46.21 — Оптова торгівля зерном, необробленим тютюном, насінням і кормами для тварин

46.90 — Неспеціалізована оптова торгівля

Засновником юридичної особи є Товариство з обмеженою відповідальністю «Управлінське товариство «УЛФ» (UKRLANDFARMING PLC)

Група компаній Ukrlandfarming — один із найбільших агрохолдингів України, заснований у 2007 р. Група зареєстрована на Кіпрі у формі акціонерного товариства під назвою UKRLANDFARMING PLC.

Основними видами діяльності Ukrlandfarming є виробництво зернових, олійних культур, комбікормів. Також компанія займається молочним та м'ясним тваринництвом, свиначством. Регіони діяльності: землі та підприємства розташовані у 22 областях України. Земельний банк складає 460 тис. га. Компанія веде господарство у трьох кліматичних зонах (полісся, лісостеп та степ), сформувавши 11 кластерів.

У 2013 році Ukrlandfarming розмістив на Ірландській фондовій біржі дебютні єврооблігації на загальну суму \$500 млн.

Ukrlandfarming є членом Федерації роботодавців України, Української аграрної конфедерації (УАК), Європейської бізнес-асоціації, Укрм'ясопродукту та U.S.-UkraineBusinessCouncil.

На жаль, на сьогодні, Група компаній Ukrlandfarming через злочинні дії російських окупантів несе втрати, які вже вимірюються сотнями мільйонів доларів.

Масштаб діяльності, вертикальна інтеграція, наявність інноваційних можливостей виробництва комбікормової продукції, власні новітні розробки та технічні рішення виробництва комбікормової продукції, активна політика модернізації комбікормового виробництва дозволяють Ukrlandfarming входити в трійку лідерів комбікормового ринку України.

Товариство з обмеженою відповідальністю «ОЛІМП», що входить до Групи компаній Ukrlandfarming, займається виробництвом різноманітних готових кормів для тварин.

Основна місія ТОВ «ОЛІМП» – нагодувати майбутні покоління. Прагнення стати глобальним лідером у забезпеченні інноваційних та збалансованих рішень у питаннях годівлі, які б сприяли найкращим показникам росту свійських тварин та аквакультури.

Виробничі потужності підприємства розташовані на території понад 2 га в основних виробничих цехах й становлять 6-7 тис. тонн комбікормів та концентратів за місяць. Продукція європейської якості, вироблена за сучасними технологіями в Україні, дозволяє вирощувати не тільки здорову, а й з відмінними смаковими властивостями м'яса, птицю, без антибіотиків, гормонів та штучних стимуляторів росту. Виробництво й реалізація продукції здійснюється за такими групами:

- продукти для здоров'я тварин;
- замінники цільного молока;
- концентрати;

- харчові домішки;
- повнораціонні комбікорми;
- премікси.

Основними формами випуску комбікормової продукції є:

- розсип;
- гранули;
- брикети.

Ключовими складовими продукції є: кукурудза, пшениця, макуха соєва, шрот соняшниковий, масло соєве, ензими, вапняк, сіль кухонна, монокальцій фосфат, вітамінно-мінеральна суміш, кокцидіостати.

ТОВ «ОЛІМП» прагне до довгострокового лідерства та сталого розвитку компанії шляхом розширення географії бізнесу, визначення нових можливостей у задоволенні потреб годівлі свійських тварин, розробки нових продуктів та вдосконалення вже існуючих, використання актуальних методів продаж та комунікації зі споживачами, формування високої довіри до продукції.

З метою оцінки позиції підприємства на ринку необхідно дослідити вітчизняну комбікормову галузь. Комбікормова промисловість України є одним із основних факторів розвитку птахівництва та тваринництва. Розглянемо тенденції та перспективи розвитку галузі, що склалися в сучасних умовах.

Виробництво комбікормів є проміжною ланкою виробничого ланцюга: постачальник сировини (сільськогосподарські підприємства, фермерські господарства) – переробник (комбікормові підприємства) – споживач (птахівничі і тваринницькі комплекси). Тому комбікормова промисловість є однією з основ забезпечення населення м'ясною та молочною продукцією.

Комбікормові заводи України переробляють зернову сировину для виробництва суміші продуктів із високим відсотком білка та корисних елементів, які служать добавкою (комбінованою сумішшю) до природних кормів при вигодовуванні різних сільськогосподарських тварин.

Є різні види комбікормів. Перша група – корм, що повною мірою забезпечують потреби тварин у корисних речовинах і мінералах, є єдиним раціоном (для курей, качок, кроликів, свиней). Друга група – концентрати, що служать доповненням до основного раціону. Третя – балансуєчі добавки.

На українських комбікормових заводах продукт переробки є гранулами, крупками, розсилами або подрібненими частинками. Комбікорми подрібнюють, відповідно до спочатку заданих параметрів на спеціальних виробничих лініях.

Компанії комбікормової галузі виготовляють розсипні комбікорми (до цієї категорії входить великий, середній і дрібний помел), гранульовані (тверді грудки заданих параметрів і форм), брикетовані (правильна плитка заданих розмірів).

Відповідно до кормової цінності, поділяють концентрати, що являють собою комбікорми з високим протеїновим показником, а також повнораційні комбікорми, що на заводах збагачуються мікроелементами та вітамінами.

На сьогоднішній день ринок України налічує 120 виробників комбікормової продукції, виробничі потужності яких дозволяють випускати 12-15 млн. т. на рік, проте вони завантажені лише на 30-35%. Технічна оснащеність лише 40 % комбікормових заводів відповідає сучасним вимогам науково-технічного прогресу; до 30% потребують часткової реконструкції, а 30% – докорінної реконструкції та дооснащення. Стан, що склався, зумовлений незадовільним фінансовим положенням як галузі в цілому, так зокрема комбікормових підприємств та машинобудівних заводів, відсутністю економічно обґрунтованих механізмів його покращення. Тому капітальні вкладення, матеріальні і трудові ресурси у період стабілізації виробництва вигідно сконцентрувати у першу чергу на реконструкції діючих комбікормових підприємств, впровадженні на них провідних технологій, конкурентоспроможного устаткування.

Дослідження провідних виробників комбікормової продукції в Україні в 2021 році дозволило встановити, що найбільша питома вага виробництва

комбікормів припадає на АХ «Миронівський хлібопродукт» і становить 25,3%. Продукція UkrLandFarming LLC на ринку комбікормів становить 6,5% і виробляє близько 400 тисяч тонн комбікорму щороку.

Масштаб конкуренції на ринку комбікормів – мультинаціональний, адже компанії-виробники працюють на декількох зовнішніх ринках. Виробничі потужності більшості підприємств-виробників комбікормового ринку становлять 12-15 млн. тонн на рік, проте вони мають низьку завантаженість, лише на 30-35%. Більшість з підприємств-виробників комбікормової продукції є великими аграрними холдингами, які мають молочно-товарні ферми, підрозділи з вирощування свиней і птиці, котрі одночасно є і споживачами їх продукції.

Географічно найбільші потужності з виробництва кормів знаходяться в областях, де зосереджено основне поголів'я птиці, свиней, ВРХ, – у Київській (16%), Черкаській (15%), Дніпропетровській (12%), Полтавській (7%) Вінницькій (5%) та інших (45%).

Комбікорми виробляють практично для всіх груп тварин. Найбільшу долю ринку у 2021 році складають комбікорми для птиці з часткою – 67% від загального обсягу виробництва комбікормів, що пояснюється як розвитком українського птахівничого ринку, так і зростанням споживання м'яса птиці. На другому місці йдуть комбікорми для свиней – 20%, на третьому для ВРХ – 11% та 2% – для інших видів тварин.

Імпортують в Україну наступні компоненти комбікормової продукції: з Європи – вітамінно-мінеральні домішки, премікси, із Китаю – лізин і хлорид холіну.

В той же час, ціни на вітчизняному ринку кормів у 2022 році залишаються досить низькими, хоч і спостерігається незначне коливання вартості (у межах +/-10%) відповідно до регіону України.

Необхідно зазначити, що врожай зернових минулих сезонів поки зберігається у сховищах через неможливість експортувати наземними та річковими шляхами великих об'ємів. Існує імовірність що аграрії

зіштовхнуться з тим, коли новий врожай буде ніде зберігати і його частина залишиться у полі. Одним з розв'язання цієї проблеми – перероблення надлишків на корм для тварин.

Ефективність роботи будь-якого підприємства залежить від впливу зовнішніх чинників. Для визначення впливу зовнішніх факторів на діяльність ТОВ «ОЛІМП» були залучені експерти (провідні робітники підприємства), котрі провели незалежну оцінку визначених чинників та визначили їх ступень вагомості.

Складові зовнішнього середовища підприємства є політика, економіка, соціум та технологія. Найбільш вагомими факторами зовнішнього середовища є політична стабільність країни та валютне регулювання (політика), ставлення до натуральної сільськогосподарської продукції, демографічні зміни та структура доходів (чинники соціуму), динаміка економічного зростання та рівень інфляції в країні (економічні фактори) та технологічні інновації виробництва комбікормової продукції і технологічні зміни виготовлення комбікормової продукції (технологічні чинники). Також великий вплив на розвиток підприємств має державна технологічна політика у сфері виробництва комбікормової продукції.

Ринок комбікормової продукції піддається впливу безлічі факторів макросередовища, однак, найбільш вагомими з них є політична стабільність країни, особливо в умовах російської збройної агресії проти України. Також визначальними факторами є державне регулювання комбікормової продукції і міжнародний стан.

Серед економічних факторів значну питому вагу займають економічне зростання країни, рівень інфляції та курс валют.

Серед соціальних факторів зовнішнього середовища підприємств, що входять до групи компаній UKRLANDFARMING PLC, можна виокремити зміну в базових цінностях, в рівні і стилі життя, ставлення до натуральної сільськогосподарської продукції.

Технологічні інновації виробництва комбікормової продукції, технологічні зміни виготовлення комбікормової продукції чинять значний вплив на фінансово-господарську діяльність ТОВ «ОЛІМП».

Необхідно зазначити, що функціонування будь-якого господарюючого суб'єкту значно залежить від нормативної бази, що регулює правові та економічні відносини підприємства з державою, з іншими підприємствами та організаціями, враховує особливості виробництва та реалізації товарів.

Законодавча та нормативна база комбікормової промисловості України висвітлює питання державної політики в галузі (Закони України), стандартизації продуктів (національні стандарти України, міждержавні стандарти, галузеві стандарти).

У 2020 року в Україні набув чинності Закон України «Про безпечність та гігієну кормів», який покращує умови виробництва якісних кормів. Документ визначає правові та організаційні засади виробництва та обігу кормів, регулює відносини між органами виконавчої влади та операторами ринку кормів, зокрема: повноваження органів державної влади та їх посадових осіб; основні засади державного контролю кормів; права та обов'язки операторів ринку; порядок реєстрації, припинення, поновлення, скасування дії державної реєстрації потужностей; вимоги до виробництва та обігу кормів, потужностей, що виробляють корми для їх ввезення (пересилання) на митну територію України; відповідальність за порушення законодавства про корми тощо.

Технологія виготовлення комбікормів включає в себе різноманітні види операцій, які необхідно здійснити, щоб досягнути максимальної реалізації потенційної кормової цінності кормових складових. Це передбачає зміни інгредієнтів таких складових, щоб довести їх природну цінність до максимуму і отримати віддачу від їх використання. Державні стандарти України описують наукові основи виробництва комбікормів, основ технологічних процесів, способів їх побудови, а також технології виробництва преміксів, білково-вітамінних та кормових добавок.

Отже, проаналізувавши стан світового та вітчизняного ринків комбікормової продукції, доцільно зазначити, що даний сектор економіки динамічне зростає та має значні перспективи для подальшого розвитку. Товариство з обмеженою відповідальністю «ОЛІМП» займає гідно місце на ринку комбікормової продукції та входить до трійки лідерів.

Головним заданням організаційної структури є ефективна діяльність управлінського персоналу, тобто раціонально розподілити завдання та обов'язки між працівниками ТОВ «ОЛІМП». Організаційна структура на ТОВ «ОЛІМП» затверджена Наглядовою радою. До організаційної структури відносяться: генеральний директор, керівництво вищої ланки:

- ✓ заступник генерального директора з охорони праці;
- ✓ заступник директора по реалізації;
- ✓ заступник генерального директора з економічних питань;
- ✓ директор технічний;
- ✓ головний механік;
- ✓ головний енергетик;
- ✓ завідувач виробництва;
- ✓ заступник завідувача виробництва;
- ✓ головний технолог;
- ✓ заступник генерального директора по закупівлі сировини;
- ✓ заступник генерального директора – начальник служби безпеки;
- ✓ начальник виробничої лабораторії;
- ✓ санітарний лікар.

Управління ТОВ «ОЛІМП» здійснюють:

- ✓ вищий орган Товариства;
- ✓ спостережна рада;
- ✓ правління Товариства;
- ✓ ревізійна комісія.

До компетенції вищого органу Товариства відносяться:

- ✓ визначення основних напрямків діяльності ТОВ «ОЛІМП», затвердження його планів та звіти про їх виконання;
- ✓ визначення організаційної структури ТОВ «ОЛІМП»;
- ✓ обрання та відкликання членів спостережної ради Товариства;
- ✓ обрання та відкликання членів правління та ревізійної комісії;
- ✓ визначення порядку покриття збитків;
- ✓ прийняття рішень про придбання ТОВ «ОЛІМП» власних акцій;
- ✓ визначення умов праці посадових осіб ТОВ «ОЛІМП», його дочірніх підприємств, філій та представництв;
- ✓ погодження угод про заставу майна ТОВ «ОЛІМП»;
- ✓ інші питання діяльності.

Загальна структура підприємства наведена на рис. 2.1.

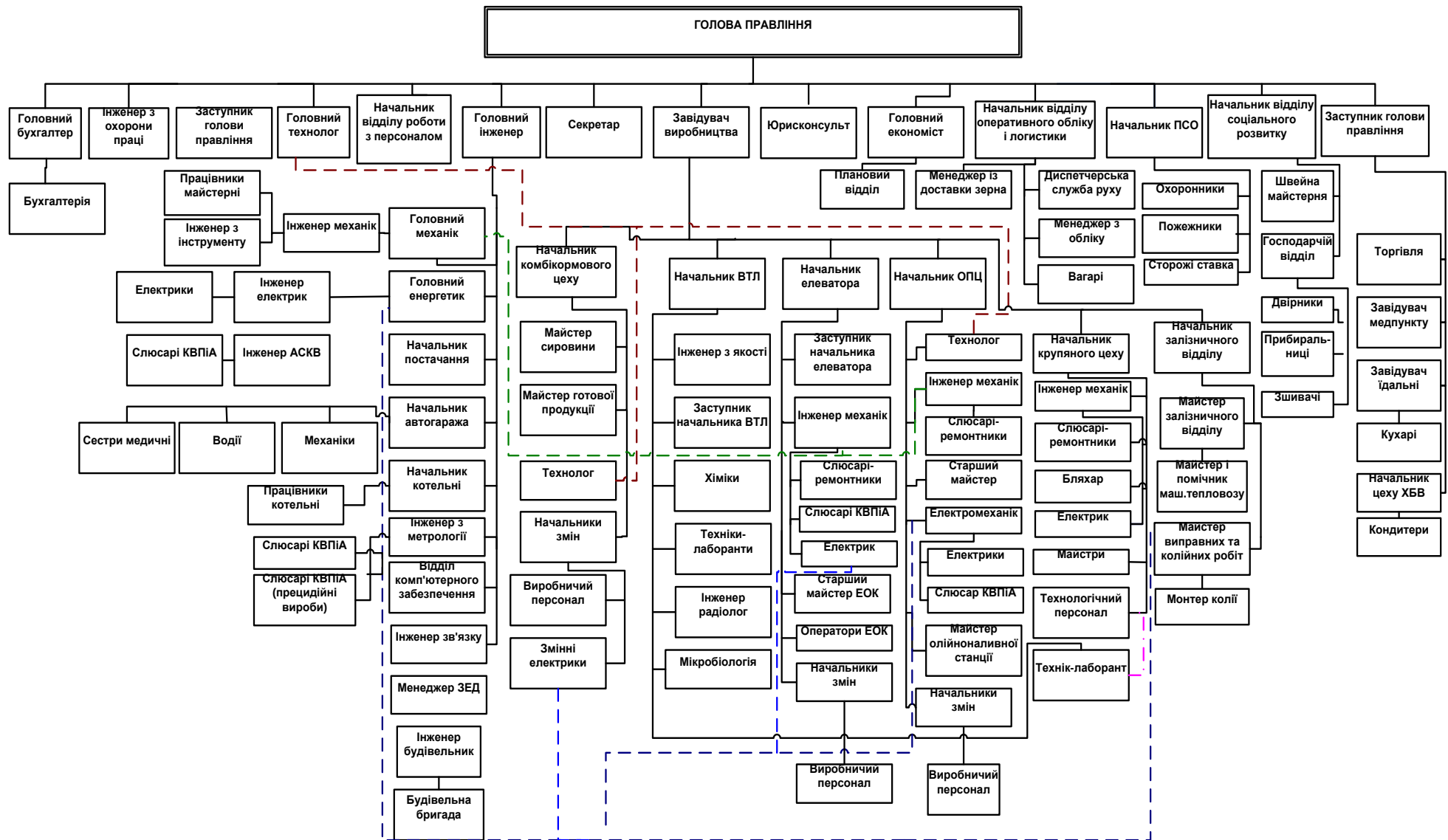


Рис. 2.1. Структура управління ТОВ «ОЛІМП»

Технологічний процес на підприємстві здійснюється по затвердженій технологічній схемі, при цьому видержується режим роботи обладнання, враховуючи технологічні властивості сировини.

Виробнича структура представлена на рисунку 2.2.



Рис.2. 2. Виробнича структура ТОВ «ОЛІМП»

Всі процеси на заводі автоматизовані. В диспетчерському пункті підприємства заводу встановлені комп'ютери, біля моніторів зосереджено працюють оператори, які керують виробничим процесом, контролюють подачу сировини, точність дозування, розміщення сировини і продукції по силосах. Всі процеси видно на моніторах, зручно і надійно.

Споживачами компанії ТОВ «ОЛІМП»продукції є громадяни України всіх вікових категорій, та громадяни інших країн, переважно країни-«сусіди».

## 2.2. Аналіз виробничо-господарської діяльності ТОВ «ОЛІМП» за 2020-2021 роки

Проведення економічного аналізу фінансово-господарської діяльності підприємства покликане оцінити здійсненні господарські операції з точки

зору їх впливу на тенденції зміни величини господарських засобів, джерел їх утворення, доходів, витрат та фінансових результатів щодо надання інформації про ліквідність, платоспроможність, фінансову стійкість, рентабельність тощо. Специфічність економічного аналізу полягає в тому, що економічна інформація про роботу підприємства систематизується та узагальнюється в ході застосування аналітичних процедур та подається у форматі відносних показників, їх відхилень від нормативних значень, визначення впливу факторів (у т. ч. у числовому вираженні). Такий стан речей дозволяє використати релевантну інформацію економічними суб'єктами при прийнятті управлінських рішень.

За останні роки функціонування підприємство активно розвивається, про що свідчать економічні показники діяльності ТОВ «ОЛІМП» за 2020-2021 рр. (табл. 2.1.).

Аналізуючи дані за три роки, ми бачимо, що позитивний вплив на зростання виручки від реалізації здійснили укладені угоди з оптовими покупцями продукції. При цьому чистий дохід від реалізації комбікормової продукції на підприємстві ТОВ «ОЛІМП» збільшилась в 2020 році на 16425 тис. грн. і в 2021 році – на 57509 тис. грн. Це пов'язано як з збільшенням обсягів виробництва, так й з підвищенням цін на комбікормову продукцію.

Позитивним явищем протягом досліджуваного періоду є зростання прибутку від операційної діяльності, чистого фінансового результату (прибутку). Це призвело до покращення показників, котрі характеризують ефективність діяльності: зниження витрат на 1 грн. реалізованої продукції; зростання рентабельності продукції, рентабельності власного капіталу та рентабельності активів.

Таблиця 2.1

**Основні техніко-економічні показники виробничо-господарської діяльності  
ТОВ «ОЛМП» за 2020-2021 рр.**

| Показники                                                        | Одиниці виміру  | Роки     |          | Абсолютне відхилення | Темп зміни, % |
|------------------------------------------------------------------|-----------------|----------|----------|----------------------|---------------|
|                                                                  |                 | 2020     | 2021     |                      |               |
| Чистий дохід від реалізації продукції (робіт, послуг)            | тис. грн.       | 129551   | 187060   | 57509                | 144,39        |
| Середньооблікова чисельність працівників                         | осіб            | 364      | 356      | -8                   | 96,97         |
| Фонд оплати праці працівників                                    | тис. грн.       | 60800    | 70570    | 9770                 | 116,07        |
| Продуктивність праці працівника                                  | тис. грн./особу | 355,91   | 525,45   | 169,54               | 147,64        |
| Середньомісячна оплата праці                                     | грн./особу      | 13919,41 | 16519,19 | 2599,78              | 118,68        |
| Середньорічна вартість основних засобів (по залишковій вартості) | тис. грн.       | 39716    | 41263    | 1547                 | 103,90        |
| Віддача основних засобів                                         | грн./грн.       | 3,26     | 4,53     | 1,27                 | 138,98        |
| Коефіцієнт оборотності оборотних коштів                          |                 | 3,23     | 2,13     | -1,09                | 66,09         |
| Середньорічна вартість активів                                   | тис. грн.       | 83807,5  | 112478,5 | 28671                | 134,21        |
| Власний капітал                                                  | тис. грн.       | 59420    | 70774    | 11354                | 119,11        |
| Собівартість реалізованої продукції                              | тис. грн.       | 105446   | 148582   | 43136                | 140,91        |
| Витрати на 1 грн. реалізованої продукції                         | коп.            | 92,20    | 92,04    | -0,16                | 99,83         |
| Валовий прибуток                                                 | тис.грн         | 24105    | 38478    | 14643                | 137,61        |
| Фінансовий результат від операційної діяльності                  | тис. грн.       | 10288    | 30935    | 20647                | В 3 рази      |
| Чистий фінансовий результат                                      | тис. грн.       | 6799     | 6846     | 47                   | 100,69        |
| Рентабельність продукції                                         | %               | 6,45     | 4,61     | -1,84                | X             |
| Рентабельність власного капіталу                                 | %               | 11,44    | 9,67     | -1,77                | X             |
| Рентабельність активів                                           | %               | 13,09    | 21,14    | 8,05                 | X             |

Вартість основних засобів кожного року зростає, що демонструє поповнення ОВФ. Протягом 2019-2021 рр. спостерігалася позитивна тенденція до збільшення фондівіддачі ОВФ, цей показник є одним з основних показників ефективності використання основних засобів та характеризує величину обсягу комбікормової продукції в розрахунку на 1 грн. обсягу основних фондів. За 2021 рік загалом по підприємству він збільшився майже на 39%.

Проаналізувавши фонд оплати праці на ТОВ «ОЛІМП», можна дійти до висновку, що протягом 2020-2021 рр. він збільшився на 19900 тис. грн. Середньомісячна заробітна плата одного працівника за аналізований період зросла на 30%. На збільшення фонду оплати праці вплинуло збільшення середньомісячної заробітної плати, яка протягом досліджуємого періоду зросла майже в 1,5 рази та становила в 2021 році 16,5 тис. грн.

Продуктивність праці протягом 2020-2021 рр. збільшувалась кожного року, що позитивно характеризує використання трудового потенціалу на підприємстві.

Аналіз основних техніко-економічних показників, наведених в таблиці свідчать про середній рівень ефективності комбікормового виробництва, але простежується тенденція до покращення виробничо-господарської діяльності Товариства з обмеженою відповідальністю «ОЛІМП» у 2021 році.

Основною метою діяльності підприємства є отримання прибутку, розмір якого та позитивна динаміка відображає ефективність роботи. Саме тому важливим є аналіз фінансових результатів підприємства. Проаналізуємо динаміку показників фінансових результатів ТОВ «ОЛІМП» за 2020-2021 роки.

За досліджуваний період валовий прибуток має позитивну тенденцію, у 2021 році становить 38478 тис. грн, що майже на 60% більше попереднього року. Значний приріст мають інші операційні доходи (в 35 разів) та інші операційні витрати (в 32 рази).

Адміністративні витрати, в порівнянні з 2019 роком у 2021 році зросли на 46.43%. Також збільшилися витрати на збут (майже в 4 рази), що пов'язано з зростанням вартості логістичних витрат та збільшенням інших маркетингових витрат. Керівництву підприємству необхідно звернути увагу на зростання витрат та оптимізувати їх.

Окремо варто відзначити, що прибуток до оподаткування у 2021 році в порівнянні з 2019 роком зріс майже у два рази, що є позитивною тенденцією

для підприємства. Кінцевим результатом діяльності підприємства є чистий прибуток у розмірі 6846 тис. грн.

Проаналізуємо показники фінансового стану та платоспроможності ТОВ «ОЛІМП» за 2019-2021 роки (див. табл. 2.2).

Таблиця 2.2

### Аналіз показників ліквідності ТОВ «ОЛІМП» за 2019-2021 роки

| Показник                            | Нормативне<br>значення | Роки  |       |       |
|-------------------------------------|------------------------|-------|-------|-------|
|                                     |                        | 2019  | 2020  | 2021  |
| Показники ліквідності підприємства  |                        |       |       |       |
| Коефіцієнт покриття                 | > 1                    | 1,63  | 1,40  | 1,35  |
| Коефіцієнт швидкої ліквідності      | 0,6 - 0,8              | 0,86  | 0,61  | 1,12  |
| Коефіцієнт абсолютної ліквідності   | > 0 зростання          | 0,12  | 0,13  | 0,09  |
| Чистий оборотний капітал, тис. грн. | > 0 зростання          | 15446 | 11538 | 22960 |
| Коефіцієнт покриття запасів         | >1 зростання           | 1,36  | 1,17  | 3,39  |

Аналіз показників ліквідності дозволяє визначити, що всі показники мають позитивну тенденцію, що свідчить про ліквідність активів підприємства.

Таблиця 2.3

### Аналіз показників ліквідності ТОВ «ОЛІМП» за 2019-2021 роки

| <b>Показники фінансової стійкості підприємства</b>     |                     |       |       |       |
|--------------------------------------------------------|---------------------|-------|-------|-------|
| Показник                                               | Нормативне значення | Роки  |       |       |
|                                                        |                     | 2019  | 2020  | 2021  |
| Коефіцієнт платоспроможності (автономії)               | > 0,5               | 0,675 | 0,756 | 0,484 |
| Коефіцієнт фінансування                                | < 1 зменшення       | 0,675 | 0,756 | 0,484 |
| Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами | > 0,1               | 0,36  | 0,33  | 0,22  |
| Коефіцієнт маневреності власного капіталу              | > 0 зростання       | 0,28  | 0,22  | 0,27  |
| Коефіцієнт фінансової залежності                       | < 2 зменшення       | 1,48  | 1,32  | 2,07  |
| Коефіцієнт концентрації позикового капіталу            | < 0,5               | 0,32  | 0,33  | 0,52  |
| Коефіцієнт довгострокового залучення позикових коштів  | зменшення           | 0,24  | 0,37  | 13,03 |
| Коефіцієнт співвідношення позикових і власних коштів   | зменшення           | 0,50  | 0,50  | 1,07  |
| Показник фінансового левириджу                         | < 0,25 зменшення    | 0,50  | 0,50  | 1,07  |

Результатом аналізу фінансової стійкості підприємства повинен бути висновок щодо його спроможності здійснювати господарську діяльність, отримувати прибуток в умовах економічної самостійності, а також вірогідність збереження такого стану підприємства.

Аналізуючи отримані результати можна зробити висновок, що підприємство ефективно використовує свої власні оборотні кошти, на це вказує показники ліквідності, котрі відповідають нормативним значенням. Коефіцієнт покриття мав тенденцію до зниження за досліджуваний період, але залишається в межах нормативного значення, що вказує про здатність суб'єкта господарювання відповідати за свої поточні зобов'язання за рахунок власних оборотних активів. Значення показника коефіцієнту швидкої ліквідності відображає позитивну динаміку, що підтверджує здатність своєчасно погасити за допомогою високоліквідних активів свої короткострокові зобов'язання. Коефіцієнт абсолютної ліквідності також відповідає нормативному значенню, хоч і має низьке значення. Але малоімовірно, щоб одночасно усі кредитори пред'явили свої вимоги, тобто у підприємства буде можливість негайно погасити свої борги.

### **2.3. Теоретичні основи та практичний аналіз виробничих запасів, їх інвентаризації та розрахунків по відшкодуванню матеріальних збитків**

Суттєвим елементом інтенсифікації промислового виробництва, одним із найефективніших шляхів швидкого зростання національного багатства України є раціональне використання сировинних, паливо-енергетичних та інших матеріальних ресурсів.

Для здійснення безперебійної виробничо-господарської діяльності промислового підприємства необхідно мати певний запас сировини, матеріалів та матеріальних цінностей, які використовуються в процесі виробництва. Запаси є об'єктивною необхідністю, а також на підприємстві

запаси займають особливе місце не лише у складі майна підприємства, а й у структурі витрат, оскільки виробничі запаси є однією з основних складових при формуванні собівартості готової продукції. Виходячи з цього, актуальним є вивчення основних етапів та завдань аналізу виробничих запасів на підприємстві.

Виходячи з перерахованих завдань основними напрямками аналізу є забезпечення підприємства сировиною і матеріальними ресурсами під виробничу програму та її ефективне та раціональне використання.

В рамках аналізу необхідно розглянути динаміку і структуру запасів підприємства.

Таблиця 2.4.

**Макет аналізу динаміки і структури запасів підприємства**

| № з/п | Елементи операційних витрат           | Станом на 31 грудня попереднього року |                | Станом на 31 грудня звітного року |                | Відхилення           |              | Темп зростання (спаду), % |
|-------|---------------------------------------|---------------------------------------|----------------|-----------------------------------|----------------|----------------------|--------------|---------------------------|
|       |                                       | Сума, тис. грн.                       | Питома вага, % | Сума, тис. грн.                   | Питома вага, % | абсолютне, тис. грн. | Структури, % |                           |
| A     | B                                     | C                                     | D              | E                                 | F              | G                    | H            | I                         |
| 1     | Сировина і матеріали                  | ф. № 5, р. 800                        | C1/\$C\$8*100  | ф. № 5, р. 800                    | E1/\$E\$8*100  | E1-C1                | F1-D1        | E1/C1*100                 |
| 2     | Паливо                                | ф. № 5, р. 820                        | C2/\$C\$8*100  | ф. № 5, р. 820                    | E2/\$E\$8*100  | E2-C2                | F2-D2        | E2/C2*100                 |
| 3     | Запасні частини                       | ф. № 5, р. 850                        | C3/\$C\$8*100  | ф. № 5, р. 850                    | E3/\$E\$8*100  | E3-C3                | F3-D3        | E3/C3*100                 |
| 4     | Малоцінні та швидкозношувані предмети | ф. № 5, р. 860                        | C4/\$C\$8*100  | ф. № 5, р. 860                    | E4/\$E\$8*100  | E4-C4                | F4-D4        | E4/C4*100                 |
| 5     | Незавершене виробництво               | ф. № 5, р. 890                        | C5/\$C\$8*100  | ф. № 5, р. 890                    | E5/\$E\$8*100  | E5-C5                | F5-D5        | E5/C5*100                 |
| 6     | Готова продукція                      | ф. № 5, р. 900                        | C6/\$C\$8*100  | ф. № 5, р. 900                    | E6/\$E\$8*100  | E6-C6                | F6-D6        | E6/C6*100                 |
| 7     | Товари                                | ф. № 5, р. 910                        | C7/\$C\$8*100  | ф. № 5, р. 910                    | E67/\$E\$8*100 | E7-C7                | F7-D7        | E7/C7*100                 |
| 8     | Разом                                 | сума (C1:C7)                          | 100            | сума (E1:E7)                      | 100            | E7-C7                | -            | E7/C7*100                 |

Проведемо розрахунок на основі даних ТОВ «Олімп» в таблиці 2.5.

З аналізу структури запасів ТОВ «Олімп» на кінець двох періодів видно, що запаси складаються з виробничих запасів, готової продукції і товарів.

Таблиця 2.5.

**Динаміка і структура запасів ТОВ «Олімп»**

| Склад<br>виробничих<br>запасів | Станом на             |                   | Станом на             |                   | Відхилення              |                      | Темп<br>зростання<br>(спаду), % |
|--------------------------------|-----------------------|-------------------|-----------------------|-------------------|-------------------------|----------------------|---------------------------------|
|                                | 31 грудня 2020 р.     |                   | 31 грудня 2021 р.     |                   |                         |                      |                                 |
|                                | Сума,<br>тис.<br>грн. | Питома<br>вага, % | Сума,<br>тис.<br>грн. | Питома<br>вага, % | абсолютне,<br>тис. грн. | Струк-<br>тури,<br>% |                                 |
| В                              | С                     | D                 | Е                     | F                 | G                       | Н                    | I                               |
| Виробничі<br>запаси            | 27 478                | 94,42             | 14 075                | 85,81             | -13 403                 | -8,61                | 51,22                           |
| Готова<br>продукція            | 812                   | 2,79              | 1 164                 | 7,10              | 352                     | 4,31                 | 143,35                          |
| Товари                         | 812                   | 2,79              | 1 164                 | 7,10              | 352                     | 4,31                 | 143,35                          |
| Разом                          | 29 102                | 100,00            | 16 403                | 100,00            | -12 699                 | 0,00                 | 56,36                           |

Аналізуючи дані можна стверджувати, що значно збільшився показник готової продукції у звітному році, порівнюючи із показниками аналогічного попереднього періоду. А показник виробничих запасів і товарів знизився на кінець звітного року у порівнянні з аналогічним попереднім періодом. Збільшення готової продукції на кінець звітного періоду є негативним показником, оскільки оборотність і збільшується вилучення грошових коштів з обороту.

**Аналіз ефективності використання матеріальних ресурсів**

Для характеристики ефективності використання матеріальних ресурсів використовуються система узагальнюючих і часткових показників.

До узагальнюючих показників відносяться операційний прибуток на 1 гривню матеріальних витрат, матеріаловіддача, матеріаломісткість> вихід продукції з одиниці переробленої сировини, коефіцієнт співвідношення темпів зростання обсягу виробництва і матеріальних витрат, питома вага матеріальних витрат в собівартості продукції, коефіцієнт використання матеріалів.

Часткові показники матеріаломісткості використовуються для характеристики ефективності використання окремих видів матеріальних

ресурсів (сировиномісткість, металомісткість, паливомісткість, енергомісткістьтощо), а також для характеристики рівня матеріаломісткості окремих виробів.

**Основними завданнями аналізу ефективності використання сировини і матеріальних ресурсів є:**

- оцінка забезпеченості підприємств сировиною і матеріальними ресурсами;
- визначення рівня ефективності використання сировини і матеріальних ресурсів;
- розрахунок впливу різних чинників на показники ефективності використання сировини і матеріальних ресурсів;
- виявлення резервів та розробка заходів по ефективному використанні сировини і матеріальних ресурсів.

**Матеріаловіддача**— це відношення вартості виробленої продукції до суми матеріальних витрат:

$$MB = ВПп / ВМп,$$

де ВПп — випуск продукції в відпускних цінах;

**ВМп** — вартість чистих матеріальних витрат.

Цей показник характеризує видачу матеріалів, тобто скільки вироблено продукції з кожної гривні) використовуваних матеріальних ресурсів (сировини, матеріалів, палива, енергії тощо).

**Матеріаломісткість** продукції — це відношення суми матеріальних витрат до вартості виробленої продукції в порівняльних цінах.

$$MM = ВМп / ВПп,$$

Показує, скільки матеріальних витрат фактично приходить на виробництво одиниці продукції.

**Вихід продукції з тони переробленої сировини**— це відношення кількості виробленої продукції до кількості (вартості) витрачених сировини і основних матеріалів.

Ефективність використання сировини і матеріальних ресурсів доцільно аналізувати за формою аналітичної таблиці 2.4.

Таблиця 2.4.

**Аналіз ефективності використання сировини і матеріальних ресурсів**

| №<br>п/п | Показники                                             | Одини-<br>ця | Попередній<br>рік | За звітний рік                      |                 | Відхилення               |                                  |
|----------|-------------------------------------------------------|--------------|-------------------|-------------------------------------|-----------------|--------------------------|----------------------------------|
|          |                                                       |              |                   | Передбаче-но<br>планом<br>(розрах.) | фактичн<br>о    | Від<br>плану<br>(розрах) | Від<br>поперед-<br>нього<br>року |
| A        | B                                                     | C            | D                 | E                                   | F               | G                        | H                                |
| 1        | Обсяг продукції в порівняльних цінах                  | тис.грн      | Ф1-П р810         | Кошторис витрат                     | Ф1-П р810       | 1F-1E                    | 1F-1D                            |
| 2        | Обсяг переробленої сировини                           | тонн         | Кошторис витрат   | Кошторис витрат                     | Кошторис витрат | 2F-2E                    | 2F-2D                            |
| 3        | Вартість переробленої сировини                        | тис.грн      | Кошторис витрат   | Кошторис витрат                     | Кошторис витрат | 3F-3E                    | 3F-3D                            |
| 4        | Вартість використаних основних, допоміжних матеріалів | тис.грн      | Кошторис витрат   | Кошторис витрат                     | Кошторис витрат | 4F-4E                    | 4F-4D                            |
| 5        | Вартість використаних палива і енергії                | тис.грн      | Кошторис витрат   | Кошторис витрат                     | Кошторис витрат | 5F-5E                    | 5F-5D                            |
| 6        | Підсумок матеріальних витрат                          | тис.грн      | 3D+4D+5D          | 3E+4E+5E                            | 3F+4F+5F        | 6F-6E                    | 6F-6D                            |
| 7        | Вартість зворотних відходів                           | тис.грн      | Кошторис витрат   | Кошторис витрат                     | Кошторис витрат | 7F-7E                    | 7F-7D                            |
| 8        | Вартість чистих матеріальних витрат                   | тис.грн      | 6D-7D             | 6E-7E                               | 6F-7F           | 8F-8E                    | 8F-8D                            |
| 9        | Матеріаломісткість                                    | грн/грн      | 8D/1D             | 8D/1D                               | 8E/1E           | 9F-9E                    | 9F-9D                            |
| 10       | Матеріаловіддача                                      | грн/грн      | 1D/8D             | 1E/8E                               | 1F/8F           | 10F-10E                  | 10F-10D                          |
| 11       | Вихід продукції з 1 т переробленої сировини           | тис.грн/т    | 1D/2D             | 1E/2E                               | 1F/2F           | 11F-11E                  | 11F-11D                          |

На прикладі таблиці 2.4. зробимо розрахунок ефективності використання сировини і матеріальних ресурсів ТОВ «Олімп» за 2020– 2021 роки в таблиці 2.5.

Отже ми бачимо, що показники ефективності використання матеріальних ресурсів позитивні, хоча і мають тенденцію на зменшення. Так матеріаломісткість в 2021 році зменшилася на 0,07 грн/грн. при збільшенні вартості матеріальних витрат на 25487 тис.грн або на 28,84%.

Таблиця 2.5.

**Аналіз ефективності використання матеріальних ресурсів на прикладі  
ТОВ «Олімп» за 2020– 2021 роки**

| №<br>п/п | Показник                                                  | одиниці<br>виміру | 2020 рік | 2021 рік | Абсолютне<br>відхилення | Темп<br>зміни,<br>% |
|----------|-----------------------------------------------------------|-------------------|----------|----------|-------------------------|---------------------|
| 1        | Чистий дохід<br>(виручка) від<br>реалізації продукції     | тис.грн.          | 129551   | 187060   | 57509                   | 144,39              |
| 2        | Фінансовий результат<br>від операційної<br>діяльності     | тис.грн           | 10288    | 30935    | 20647                   | 300,69              |
| 3        | Операційні витрати                                        | тис.грн.          | 185261   | 228973   | 43712                   | 123,59              |
| 4        | Вартість матеріальних<br>витрат                           | тис.грн           | 88351    | 113838   | 25487                   | 128,84              |
| 5        | Матеріаломісткість                                        | Грн/грн           | 0,68     | 0,61     | -0,07                   | 89,23               |
| 6        | Матеріаловіддача                                          | Грн/грн           | 1,46     | 1,64     | 0,18                    | 112,06              |
| 7        | Частка матеріальних<br>витрат у собівартості<br>продукції | %                 | 47,69    | 49,72    | 2,02                    | X                   |

Також відзначається зменшення питомої ваги матеріальних витрат в сумі операційних витрат. Так вона зменшилася на 2,02 в.п.

З аналізу структуру запасів ТОВ «Олімп» на кінець двох періодів видно, що запаси складаються з виробничих запасів, незавершеного виробництва, готової продукції і товарів. Аналізуючи дані можна стверджувати, що значно збільшився показник готової продукції і незавершеного виробництва у звітному році, порівнюючи із показниками аналогічного попереднього періоду. А показник виробничих запасів і товарів знизився на кінець звітного року у порівнянні з аналогічним попереднім періодом. Збільшення готової продукції на кінець звітного періоду є негативним показником, оскільки оборотність і збільшується вилучення грошових коштів з обороту.

Для оцінки стану виробничих запасів на підприємстві використовується:

✓ коефіцієнт оборотності запасів, який показує швидкість обороту запасів для забезпечення виконання завдання з продажу (реалізації) готової продукції (товарів, робіт, послуг). Чим більше значення цього коефіцієнту, тим вищий рівень оборотності запасів, що позитивно відображається на забезпеченості обсягу реалізації продукції:

$$K_{об.зап} = \frac{ЧД}{Запаси}$$

де  $K_{об.зап}$  – коефіцієнт оборотності запасів;

ЧД – чистий дохід від реалізації готової продукції, тис. грн.;

Запас – середньорічна вартість залишку запасів, тис. грн.

✓ середня тривалість одного обороту запасів, який відображає середню тривалість обороту запасів для забезпечення виконання завдання протягом року.

$$Сер.трив.обор.зап. = \frac{365}{Коб.зап.}$$

де Сер.трив.обор.зап – середня тривалість обороту запасів;

Коб.зап. – коефіцієнт оборотності запасів

## **РОЗДІЛ III. МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ АУДИТУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ, ЇХ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ ТА РОЗРАХУНКІВ ПО ВІДШКОДУВАННЮ МАТЕРІАЛЬНИХ ЗБИТКІВ**

### **3.1. Завдання та методи аудиту інвентаризації виробничих запасів та відшкодування матеріальних збитків**

Аудиторські процедури з проведення аудиту перевірки наявності запасів (їх інвентаризації) та відшкодування матеріальних збитків, поділяються на процедури, що проводяться до, під час та після проведення інвентаризації.

Аудит наявності та стану збереження матеріальних запасів доцільно розпочати з ознайомлення з місцями зберігання матеріальних запасів, організацією складського господарства та станом складського обліку. Після цього визначається коло вибірки для проведення інвентаризації матеріальних запасів, а у випадках виявлення суттєвих відхилень проводиться суцільна перевірка по об'єктах і ділянках обліку, а також визначається коло вибірки аудиту з матеріальними запасами.

Під час аудиту складського господарства *основними завданнями є* перевірка наступних пунктів:

1. Чи правильно розміщені матеріальні цінності на складах.
2. Чи перевіряється забезпеченість складів контрольними замками, пломбами, протипожежними засобами, ваговимірювальними приладами.
3. Чи перевіряється точність ваговимірювальних приладів.
4. Виявити своєчасність проведення санітарно-профілактичних заходів складських приміщень.
5. Чи оформлена матеріальна відповідальність осіб.
6. Чи мають завідувачі складами посадові інструкції про порядок ведення складського господарства та обліку.
7. Чи перевіряється відповідність складських приміщень вимогам збереження матеріальних цінностей від псування та розкрадання.

8. Вивчити порядок передачі складів після закінчення роботи охороні та приймання від неї.

9. Прослідкувати за порядком вивезення матеріальних цінностей з господарства. При цьому вивчити такі питання:

- наявність та налагодження перепускної системи;
- відповідність матеріалів, що вивозиться, даним що вказані в документах;
- наявність та правильність ведення журналу вагара.

10. Чи перевіряється правильність організації складського обліку, його достовірність, повнота та якість.

Після огляду складського господарства та вивчення стану складського обліку аудитор встановлює вибірку для проведення інвентаризації. Дані інвентаризації необхідні для уточнення показників обліку, приведення їх у відповідність з фактичною наявністю засобів, відображення тих об'єктів і явищ, які з певних причин своєчасно не були охоплені обліком.

Запаси на підприємствах харчової промисловості можуть зберігатись на кількох складах, і в цьому випадку інвентаризацію необхідно проводити одночасно на всіх складах, щоб виключити можливості переміщення запасів з одного складу на інший.

Незалежно від виду цінностей інвентаризація може проводитись у такій послідовності:

1) перед початком інвентаризації беруть розписку у матеріально відповідальній особі про те, що всі документи про надходження і вибуття матеріальних засобів здані до бухгалтерії і що на складі не зберігаються цінності, які належать приватним особам;

2) проводиться підрахунок залишків матеріальних цінностей за їх видами і групами;

3) складається інвентаризаційний опис (акт). У разі встановлення порушень складається порівняльна відомість. Після закінчення інвентаризації матеріально відповідальна особа дає розписку про те, що наявність всіх

цінностей, зазначених в акті (описі), перевірено в її присутності і в зв'язку з цим претензій до інвентаризаційної комісії немає.

Аудитор також при цьому перевіряє такі питання:

- ✓ на підставі яких документів та даних проводиться інвентаризація;
- ✓ склад комісії з проведення інвентаризації та правильність складання інвентаризаційних описів та актів;
- ✓ правильність складання реєстру матеріальних цінностей, що знаходяться в дорозі;
- ✓ чи були випадки, коли реалізовані за даними обліку матеріали насправді знаходилися на складі і не були відвантажені;
- ✓ перевіряється повнота та правильність визначення відхилень результатів інвентаризації і даних обліку в порівняльній відомості в кількісному обчисленні;
- ✓ перевіряється правильність проведення взаєморозрахунків (пересортиці, нестач, лишків матеріальних засобів);
- ✓ перевіряється законність, правильність та повнота виявлення кількісних відхилень із врахуванням норм природних втрат;
- ✓ перевіряється правильність відображення результатів інвентаризації по рахунках бухгалтерського обліку.

Саме інвентаризація на ТОВ «ОЛІМП» і є тим робочим інструментом, що надає впевненості у цифрах бухгалтерського обліку та фінансової звітності, гарантує повноту й достовірність його облікових даних

Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджене [наказом Мінфіну від 02.09.2014 № 879](#) (далі — Положення № 879), набрало чинності з 01.01.2015. Саме цим документом під час проведення інвентаризації активів і зобов'язань та оформлення її результатів керуються наразі всі юридичні особи незалежно від їх організаційно-правових форм та форм власності.

Проведення інвентаризації *запасів при проведенні аудиту* згідно з пунктом 4 розділу I Положення № 879 забезпечує керівник підприємства.

Він створює всі потрібні умови для проведення суцільної інвентаризації, зокрема у тих випадках, коли проведення інвентаризації є **обов'язковим** (див. табл. 3.1). Окрім цього, керівник підприємства визначає об'єкти, періодичність та строки проведення інвентаризації в інших випадках, враховуючи вимогу, щоб визначені на підприємстві строки проведення інвентаризації не перевищували строків, установлених пунктом 10 розділу I Положення № 879.

*Таблиця 3.1*

**Перевірка дотримання законодавства стосовно випадків, у яких інвентаризацію запасів в складі активів проводити обов'язково**

| Перелік випадків                                                                                                                                                                                                                                                                                                             | Умови та терміни проведення                                                                                                      | Підстава                                                              |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------|
| Складання річної фінансової звітності                                                                                                                                                                                                                                                                                        | Проводиться до дати балансу у визначений період                                                                                  | Абз. 1 п. 12 Порядку № 419*; абз. 2 п. 7 розд. I Положення № 879      |
| Передача майна державного підприємства в оренду; приватизація майна державного підприємства; перетворення державного підприємства; передача державного підприємства до сфери управління іншого органу управління (на дату передачі), крім передачі в межах одного органу управління                                          | -                                                                                                                                | Абз. 3 п. 12 Порядку № 419; абз. 3 п. 7 розд. I Положення № 879       |
| Зміна матеріально відповідальних осіб; за колективної (бригадної) матеріальної відповідальності: <ul style="list-style-type: none"> <li>• зміна керівника колективу (бригадира)</li> <li>• вибуття з колективу (бригади) більше половини його членів</li> <li>• на вимогу хоча б одного члена колективу (бригади)</li> </ul> | На день приймання-передачі справ в обсязі активів, які перебувають на відповідальному зберіганні                                 | Абз. 4 п. 12 Порядку № 419; абз. 4 п. 7 розд. I Положення № 879       |
| Установлення фактів крадіжок або зловживань, псування цінностей                                                                                                                                                                                                                                                              | На день встановлення факту                                                                                                       | Абз. 5 п. 12 Порядку № 419; абз. 5 п. 7 розд. I Положення № 879       |
| За судовим рішенням або на підставі належно оформленого документа органу, який відповідно до закону має право вимагати проведення такої інвентаризації                                                                                                                                                                       | У термін та в обсязі, зазначених у належно оформленому документі цих органів, але не раніше дня отримання відповідного документа | Абз. 5 п. 12 Порядку № 419; абз. 6 п. 7 розд. I Положення № 879       |
| Техногенна аварія, пожежа чи стихійне лихо                                                                                                                                                                                                                                                                                   | На день після закінчення явищ                                                                                                    | Абз. 6 п. 12 Порядку № 419; бз. 7 п. 7 розд. I Положення № 879        |
| Припинення підприємства                                                                                                                                                                                                                                                                                                      | Суцільна інвентаризація: охоплюються всі види зобов'язань та всі активи підприємства                                             | Абз. 7 п. 12 Порядку № 419; п. 6, абз. 8 п. 7 розд. I Положення № 879 |
| Перехід на складання фінансової звітності за міжнародними стандартами                                                                                                                                                                                                                                                        | На дату такого переходу                                                                                                          | Абз. 9 п. 7 розд. I Положення № 879                                   |
| Одержання відмови постачальника задовольнити претензію щодо недовантаження товарів або одержання від покупця претензії щодо недовантаження товарів                                                                                                                                                                           | Проводиться вибіркова інвентаризація тих товарів, на які заявлені вказані претензії                                              | П. 9 розд. I Положення № 879                                          |

Варто згадати й про особливий порядок проведення інвентаризації, передбачений пунктом 8 розділу I Положення № 879 для підприємств (їх структурних підрозділів, відокремленого майна), що перебувають на тимчасово окупованій території та/або на території проведення бойових дій. Зокрема, у випадках, обов'язкових для проведення інвентаризації, ці підприємства її проводитимуть тоді, коли стане можливим безпечний та безперешкодний доступ уповноважених осіб до активів, первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку, в яких відображені зобов'язання та власний капітал цих підприємств.

Такі підприємства зобов'язані провести інвентаризацію станом на 1-ше число місяця, що настає за місяцем, у якому зникли перешкоди доступу до активів, первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку, та відобразити результати інвентаризації в бухгалтерському обліку відповідного звітного періоду.

**Аудит періодичності та строків проведення інвентаризації запасів.** У Положенні № 879 конкретно не зазначено, станом на яку дату потрібно проводити річну інвентаризацію активів та зобов'язань. Утім, пункт 10 Положення № 879 установлює, що інвентаризацію проводять перед складанням річної фінансової звітності **до дати балансу**, та визначає періоди її проведення за видами активів (*див. табл. 3.2*).

*Таблиця 3.2*

**Аудит періодичності та строків проведення інвентаризації запасів**

| Види активів та зобов'язань                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       | Період проведення                                                       | Підстава                             |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------|
| Необоротні активи (крім незавершених капітальних інвестицій, об'єктів основних засобів, які на момент інвентаризації перебуватимуть поза підприємством, зокрема автомобілів, морських і річкових суден, які відбудуть у тривалі рейси, тощо); запаси (крім незавершеного виробництва та напівфабрикатів, інших матеріальних цінностей, які на момент інвентаризації перебуватимуть поза підприємством); поточні біологічні активи; дебіторська та кредиторська заборгованість; витрати і доходи майбутніх періодів; зобов'язання (крім невикористаних забезпечень, розрахунків з бюджетом та з відрахувань на загальнообов'язкове державне соціальне страхування) | Три місяці до дати балансу перед складанням річної фінансової звітності | Абз. 2 п. 10 розд. I Положення № 879 |
| Незавершені капітальні інвестиції, незавершене виробництво, напівфабрикати, фінансові інвестиції, грошові кошти, кошти цільового фінансування, зобов'язання у частині невикористаних забезпечень, розрахунки з бюджетом та з відрахувань                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          | Два місяці до дати балансу перед складанням річної                      | Абз. 3 п. 10 розд. I Положення       |

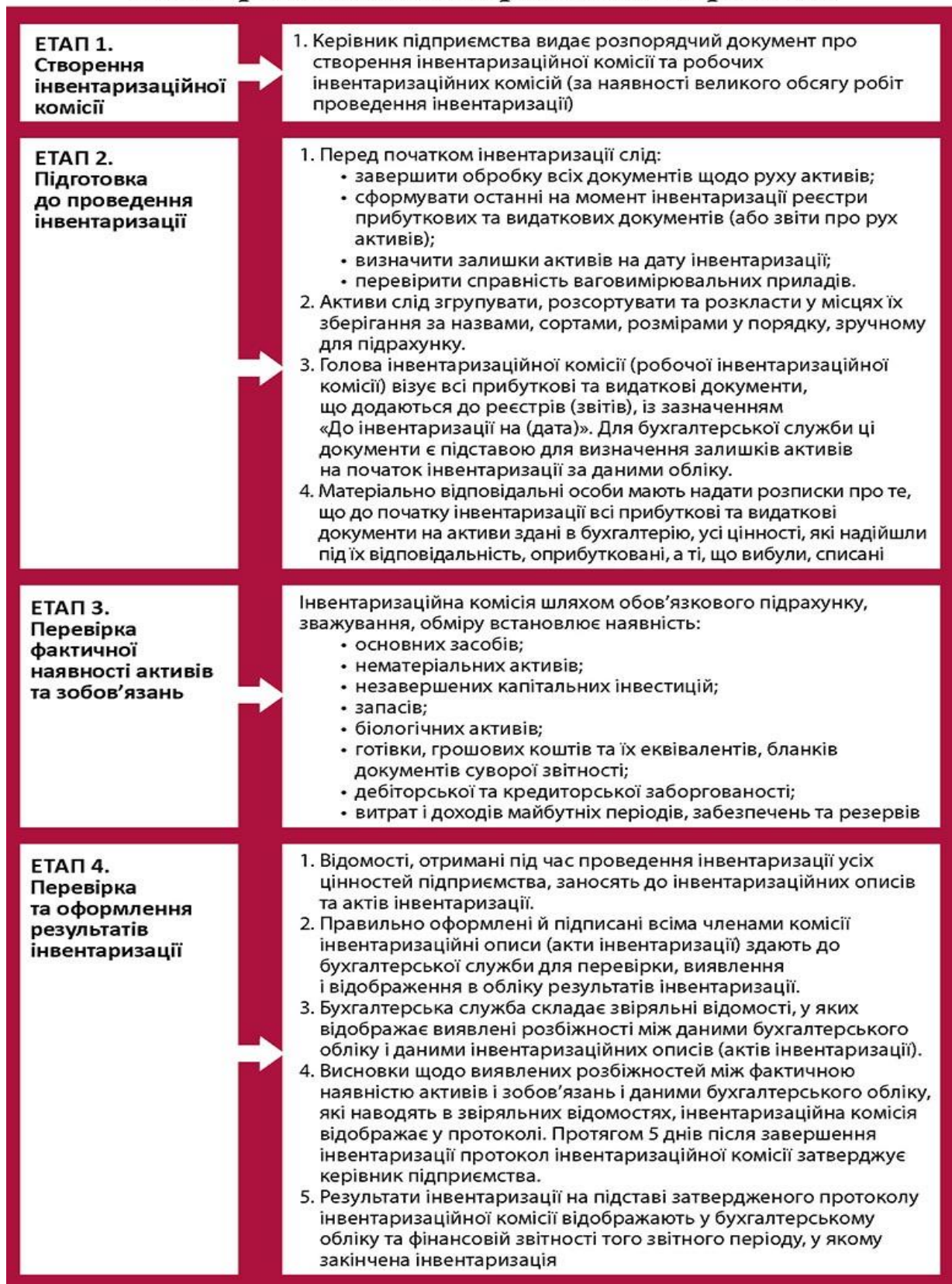
| <b>Види активів та зобов'язань</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          | <b>Період проведення</b>                                                                | <b>Підстава</b>                                                   |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------|
| на загальнообов'язкове державне соціальне страхування                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       | фінансової звітності                                                                    | № 879                                                             |
| Об'єкти основних засобів, зокрема автомобілів, морських і річкових суден, які відбудуть у тривалі рейси, інших матеріальних цінностей, які на дату інвентаризації перебуватимуть поза підприємством                                                                                                                                                                                                                                                         | До тимчасового вибуття з підприємства                                                   | Абз. 4 п. 10 розд. I Положення № 879                              |
| Земельні ділянки, будівлі, споруди та інші нерухомі об'єкти (крім нерухомого майна державних підприємств, їх об'єднань, установ та організацій, у т. ч. того, що передано в оренду, концесію, та державного майна, яке не увійшло до статутного капіталу господарських організацій, утворених у процесі приватизації та корпоратизації, інвентаризація яких проводиться відповідно до вимог законодавства щодо інвентаризації об'єктів державної власності) | Один раз на три роки                                                                    | Абз. 5 п. 10 розд. I Положення № 879                              |
| Інструменти, прилади, інвентар (меблі) — за рішенням керівника підприємства: <ul style="list-style-type: none"> <li>всі зазначені об'єкти</li> <li>не менше 30% усіх зазначених об'єктів</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                         | Протягом трьох років; щороку                                                            | Абз. 6 п. 10 розд. I Положення № 879                              |
| Музейні цінності — за рішенням центрального органу виконавчої влади, який здійснює формування та забезпечення реалізації державної політики у сферах культури та мистецтв, охорони культурної спадщини, вивезення, ввезення і повернення культурних цінностей                                                                                                                                                                                               | За встановленими зазначеним органом строками                                            | Абз. 7 п. 10 розд. I Положення № 879                              |
| Бібліотечні фонди — за рішенням керівника підприємства за встановленим ним графіком                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         | Протягом року                                                                           | Абз. 8 п. 10 розд. I Положення № 879                              |
| Книжкові пам'ятки: у т. ч.: <ul style="list-style-type: none"> <li>— за наявності обсягу від 100 до 500 тис. од.</li> <li>— охоплюється не менше 20% од.</li> <li>— за наявності обсягу понад 500 тис. од.</li> <li>— охоплюється не менше 10% од.</li> </ul>                                                                                                                                                                                               | Щороку; щороку (весь обсяг — протягом 5 років); щороку (весь обсяг — протягом 10 років) | Абз. 8 п. 10 розд. I Положення № 879                              |
| Дорогоцінні метали та дорогоцінне каміння, які містяться у приладах, обладнанні та інших виробках                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           | Одночасно з інвентаризацією цих приладів, обладнання та інших виробів                   | Абз. 10 п. 10 розд. I Положення № 879                             |
| Об'єкти державної власності, тобто нерухоме майно державних підприємств, їх об'єднань, установ та організацій, у т. ч. те, що передано в оренду, концесію, та державне майно, яке не увійшло до статутного капіталу господарських організацій, утворених у процесі приватизації та корпоратизації                                                                                                                                                           | Один раз на рік (станом на 31 грудня) або позапланово                                   | П. 3, 5 Методики № 112 12**; абз. 2 п. 11 розд. I Положення № 879 |

### **3.2. Порядок проведення аудиту інвентаризації виробничих запасів та відшкодування матеріальних збитків**

#### **Процедура проведення інвентаризації запасів на ТОВ «ОЛІМП»**

Як уже зазначали раніше, об'єкти, періодичність та строки проведення інвентаризації запасів на ТОВ «ОЛІМП» у звітному році затверджують розпорядчим документом керівника підприємства (п. 3 розд. II Положення № 879). Аби провести інвентаризацію на виконання затвердженого розпорядчого документа, ТОВ «ОЛІМП» послідовно виконує всі передбачені Положенням № 879 дії. Для цього всю процедуру інвентаризації можна поділити умовно на кілька етапів (див. *Схему*).

## Етапи проведення інвентаризації на підприємстві



Початковим етапом проведення інвентаризації при аудиті запасів ТОВ «ОЛІМП» є створення на підприємстві інвентаризаційної комісії.

Дотримуючись пункту 1 розділу II Положення № 879, до складу інвентаризаційної комісії на ТОВ «ОЛІМП» **включають:** представників апарату управління підприємства, бухгалтерської служби (представників аудиторської фірми, централізованої бухгалтерії); досвідчених працівників підприємства, які знають об'єкт інвентаризації, ціни та первинний облік (інженерів, технологів, механіків, виконавців робіт, товарознавців, економістів, бухгалтерів).

Створену інвентаризаційну комісію при аудиті запасів на ТОВ «ОЛІМП» **очолює:**

- керівник підприємства (його заступник); або
- керівник структурного підрозділу підприємства, уповноважений керівником підприємства.

Для безпосереднього проведення інвентаризації у місцях зберігання та виробництва — якщо через великий обсяг робіт одна комісія не може забезпечити проведення інвентаризації — створюють **робочі інвентаризаційні комісії**. Склад робочих інвентаризаційних комісій формують так само, як і склад інвентаризаційної комісії. Також до робочих інвентаризаційних комісій можуть бути включені члени інвентаризаційної комісії.

**Робочі інвентаризаційні комісії зобов'язані:**

- провести інвентаризацію активів у місцях зберігання та виробництва;
- разом з бухгалтерською службою визначити результати інвентаризації і розробити пропозиції щодо заліку нестач і лишків за пересортицею, а також списання нестач у межах норм природного убутку;
- оформити протокол.

Якщо при аудиті запасів інвентаризація активів у приміщенні, де вони зберігаються, не закінчена протягом одного дня, вона має бути закінчена протягом наступних днів. Після того, як інвентаризаційна комісія на ТОВ «ОЛІМП» залишає це приміщення, голова інвентаризаційної комісії

опечатує його пломбінатором. Під час перерви у роботі інвентаризаційної комісії інвентаризаційні описи на ТОВ «ОЛІМП» зберігаються у закритому приміщенні, де проводиться інвентаризація.

2. Окремі інвентаризаційні описи на ТОВ «ОЛІМП» складають:

— на активи, що перебувають в дорозі, не оплачену у строк відвантажену продукцію та на ті активи, що перебувають на складах інших підприємств (на відповідальному зберіганні, на комісії, у переробці);

— на активи, які не належать підприємству, але перебувають в його розпорядженні (орендовані, прийняті на відповідальне зберігання, комісію, переробку тощо).

3. На прибуткових документах на активи, що надійшли під час інвентаризації, матеріально відповідальна особа у присутності членів інвентаризаційної комісії проставляє відмітку «після інвентаризації».

4. На видаткових документах про активи, які відпущені зі складу під час інвентаризації, з дозволу керівника підприємства у присутності членів інвентаризаційної комісії проставляють відмітку «після інвентаризації» з посиланням на дату інвентаризаційного опису, де записані ці активи. Відомості про ці активи можуть заноситися і до окремого інвентаризаційного опису

Своєю чергою, **комісія має:**

- організувати проведення інвентаризації і провести інструктаж членів робочих інвентаризаційних комісій;
- проводити контрольні перевірки правильності інвентаризацій, а також вибіркові інвентаризації активів і зобов'язань за рішенням керівника підприємства;
- перевірити правильність визначення інвентаризаційних різниць, обґрунтованість пропозицій щодо залік пересортиці цінностей в усіх місцях їх зберігання;

- при встановленні серйозних порушень правил проведення інвентаризації та в інших випадках проводити за рішенням керівника повторну інвентаризацію;

- розглянути причини виявлених нестач та втрат від псування активів, сформулювати пропозиції щодо заліку внаслідок пересортиці, списання нестач у межах норм природного убутку, а також понаднормових нестач і втрат від псування цінностей із зазначенням причин та вжитих заходів щодо запобігання таким втратам і нестачам та відобразити відповідну інформацію у протоколі.

Якщо робочі інвентаризаційні комісії при проведенні аудиту запасів на підприємстві не створювати, то на інвентаризаційну комісію поширюватимуться і їх обов'язки.

Перед початком проведення інвентаризації під час аудиту запасів на ТОВ «ОЛІМП» голова інвентаризаційної комісії (робочої інвентаризаційної комісії) візує всі прибуткові та видаткові документи, що додаються до реєстрів (звітів), із зазначенням «До інвентаризації на (дата)». Для бухгалтерської служби ці документи є підставою визначення залишків активів на початок інвентаризації за даними обліку.

Виходячи зі всього матеріалу, викладеного вище в даному розділі, можна сміливо говорити, що ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ на ТОВ «ОЛІМП» є МЕТОДОМ САМЕ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ Й АУДИТУ.

Нині виробничі запаси є об'єктивною необхідністю на підприємствах, яка зумовлена закономірностями руху матеріалів із джерел їх надходження. з одного боку, сформовані виробничі запаси забезпечують постійність, безперервність та ритмічність діяльності ТОВ «ОЛІМП», гарантують його економічну безпеку, а з іншого — виробничі запаси на рівні великих підприємств потребують суттєвих капіталовкладень, тому від організації їх обліку та внутрішнього контролю (аудиту) залежить обґрунтованість прийняття управлінських рішень щодо мінімізації витрат та максимізації

прибутку.

Практика діяльності підприємств харчової промисловості дає підстави стверджувати, що втрати від крадіжок і псування матеріалів, палива, тари, запасних частин виникають переважно через недостатню увагу до їх зберігання, тому проведення не фіктивної, а дієвої інвентаризації під час будь-якого контролю (за участю внутрішнього аудитора або суб'єктами внутрішньогосподарського контролю) підвищує інформативність і достовірність фінансової звітності, що допомагає власникам та інвесторам приймати виважені, ефективні та надійні управлінські рішення, а також дає змогу провести детальний аналіз ситуації і встановити чинники, що мають істотний вплив на фінансово-господарську діяльність ТОВ «ОЛІМП» у цілому.

**При проведенні аудиту запасів і проведеної інвентаризації на ТОВ «ОЛІМП» було встановлено наступні порушення:**

- не створено належні умови для роботи матеріально відповідальних осіб;
- матеріали, що зберігаються на складі, не розфасовані;
- вартісні ТМЦ зберігаються на відкритих площах та піддаються впливу дощу, снігу тощо.

Вказані порушення найчастіше виявляються безпосередньо під час проведення ревізії чи внутрішнього контролю (аудиту). І саме інвентаризація покликана попередити численні факти безгосподарності та марнотратства. Результати аудиту запасів та проведеної інвентаризації можна показати на умовному прикладі (таблиця 3.3.)

Таблиця 3.3.

**Результати фактичного контролю залишків виробничих запасів на складі ТОВ «ОЛІМП» на дату інвентаризації при проведенні аудиту**

| Найменування виробничих запасів | Фактичні залишки виробничих запасів, виявлені під час інвентаризації, тис. грн. (умовні дані) | Виробничі запаси, що втратили первинні якості, тис. грн. (умовні дані) | Виробничі запаси, що зіпсовані, не можуть бути використані у виробництві та реалізовані, тис. грн. |
|---------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1. сировина і матеріали         | 79135                                                                                         | —                                                                      | -                                                                                                  |
| 2. Паливо                       | 27070                                                                                         | —                                                                      | -                                                                                                  |
| 3. будівельні матеріали         | 867                                                                                           | —                                                                      | -                                                                                                  |
| 4. запасні частини              | 196600                                                                                        | 781                                                                    | -                                                                                                  |
| разом:                          | 303672                                                                                        | 781                                                                    | -                                                                                                  |

Згідно з Положенням про проведення інвентаризації активів та зобов'язань № 879, під час аудиту виробничих запасів ТОВ «ОЛІМП» інвентаризаційна комісія повинна дотримуватись таких вимог:

- переважування, обмір, підрахунок запасів проводяться в порядку їх розміщення у цьому приміщенні, не допускаючи безладного переходу комісії від одного виду запасів до іншого;
- інвентаризаційні описи складаються окремо на запаси, що перебувають у дорозі, неоплачені у строк покупцями відвантажені запаси, ті, що знаходяться на складі інших підприємств (на відповідальному зберіганні, на комісії, в переробці);
- у разі надходження або витрачання запасів під час проведення інвентаризації матеріально відповідальною особою в присутності членів інвентаризаційної комісії за підписом її голови на видаткових та прибуткових документах робиться позначка «після інвентаризації» з посиланням на дату опису, де записано такі запаси [7].

Результати фактичного контролю залишків виробничих запасів внутрішньому аудиту доцільно заносити до таблиці, форма якої наведена (табл. 3.3.).

Отже, підсумовуючи все вищевикладене, можна сказати, що процес проведення інвентаризації при аудиті виробничих запасів на ТОВ «ОЛІМП» є досить трудомістким, він пов'язаний з уважністю самого внутрішнього аудитора, членів комісії і матеріально відповідальних осіб під час перерахунку, зважування, перемірювання цінностей, таксування даних їх фактичної наявності.

Саму ж загальну схему проведення аудиту інвентаризації запасів можна навести на рисунку 3.1.



Рисунок 3.1. Послідовність проведення аудиту запасів в процесі інвентаризації  
ТОВ «ОЛІМП»

Подальші перспективи вивчення питання аудиту (інвентаризації) запасів варто спрямувати на конкретизацію об'єктів внутрішнього аудиту та наукове обґрунтування методики перевірки наявності і руху виробничих запасів на підприємствах з урахуванням особливостей їх діяльності; визначення послідовності дій внутрішнього аудитора під час проведення інвентаризації активів (у тому числі, виробничих запасів); закріплення у посадових інструкціях відповідальності членів інвентаризаційної комісії за формальне проведення інвентаризації та недбалість у відтворенні її результатів у документах.

### **3.3. Шляхи удосконалення обліково-аналітичних та контрольних аспектів інвентаризації виробничих запасів та відшкодування матеріальних збитків**

Як відомо, однією з основних вимог, що висуваються при аудиті запасів до бухгалтерського обліку на ТОВ «ОЛІМП», є достовірність його показників. Вона забезпечується багатьма способами, одним з яких і є інвентаризація. До обов'язку на ТОВ «ОЛІМП» входить проведення для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності інвентаризації, під час якої перевіряються і документально підтверджуються наявність, стан і оцінка його активів і зобов'язань, що закріплено у ч. 1 ст. 10 закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [5].

Із положень законодавства можна зробити висновок, що інвентаризація – це перевірка і документальне підтвердження як в процесі обліку так і в процесі аудиту наявності та стану активів та зобов'язань ТОВ «ОЛІМП» (запасів та іншого майна, вкладів підприємства в зареєстрований капітал інших підприємств, розрахунків із дебіторами та кредиторами тощо). Інвентаризація на ТОВ «ОЛІМП» є одним із невід'ємних елементів бухгалтерського обліку і аудиту та відіграє роль обов'язкового доповнення до поточної документації господарських операцій.

Інвентаризація досить давно була визначена науковцями як невід'ємна частина бухгалтерського обліку, аудиту та господарського контролю, оскільки лише за наявності даних інвентаризації можна впевнено стверджувати, що звітність ТОВ «ОЛІМП» є достовірною [6]. Однак і нині проведення інвентаризації залишається прийомом, який не знайшов широкого застосування передусім через недосконалість законодавчої бази, а по-друге, у зв'язку з перекручуванням сутності контролю. на підтвердження цього можна навести наявність випадків порушень строків і порядку проведення інвентаризацій, несвоєчасного відображення їх результатів у

бухгалтерському обліку.

Наведені недоліки і порушення свідчать про формальне та неякісне виконання працівниками бухгалтерії і членами постійно діючих комісій своїх прямих обов'язків. а під час внутрішнього аудиту діяльності структурних під- розділів підприємства працівниками відповідної служби, забезпечення ефективної організації і проведення інвентаризації активів, зобов'язань набуває першочергового значення.

На великих підприємствах керівнику служби внутрішнього аудиту доцільно скласти план-графік проведення інвентаризації активів і (у тому числі і виробничих запасів) та зобов'язань. на підставі плану інвентаризації керівник підприємства видає наказ на її проведення.

Завдання інвентаризації виробничих запасів мають включати:

- забезпечення контролю над наявністю, станом, рухом і використанням виробничих запасів згідно із затвердженими нормами, бізнес-планом тощо;
- виявлення запасів, що втратили свою якість, зіпсованих, невикористаних і непотрібних у господарстві, а також тих видів матеріальних цінностей, що знаходиться поза обліком;
- установлення реального стану та умов зберігання виробничих запасів (особливо тих, які мають суттєву вартість);
- виявлення й усунення фактів безгосподарності та безвідповідальності, виявлення резервів матеріальних ресурсів, застосування заходів щодо їх використання;
- визначення розмірів природного убутку та інших витрат;
- контроль над станом обліку і звітності матеріально відповідальних осіб;
- перевірка дотримання діючих положень про матеріальну відповідальність.

Своєю чергою, завданнями інвентаризації при аудиті запасів у разі виявлення тих або інших недоліків є:

- запобігання негативним явищам у діяльності підприємства;
- аналіз причин, через які виникли такі відхилення;
- створення умов, спрямованих на запобігання повторенню таких недоліків.

Інвентаризація виробничих запасів має проводитися так.

етап 1. Підготовка виробничих запасів для проведення інвентаризації. Під час проведення інвентаризації сировини, матеріалів та інших виробничих запасів, які знаходяться на складах, їх необхідно підготувати шляхом сортування, розкладки, групування згідно сорту, виду, групи. також повинні бути вивішені ярлики з докладними відомостями, що характеризують такі цінності, із зазначенням їх якості, кількості, ваги або міри.

етап 2. Проведення інвентаризації. на цьому етапі основним завданням інвентаризаційної комісії є виявлення, перерахування фактичних залишків виробничих запасів і відображення їх в інвентаризаційних описах. Однак у цій простій і механічній процедурі є свої нюанси. Так, на етапі перерахування виробничих запасів необхідно виділити і відобразити в окремому інвентаризаційному описі ті з них, які:

- втратили первинні якості і підлягають зниженню ціни;
- зіпсовані, не можуть бути використані у виробництві продукції (робіт, послуг) або реалізовані. ці виробничі запаси підлягають списанню (знищенню, утилізації).

Окрім того, в окремі відомості необхідно внести ті виробничі запаси, які надійшли на підприємство (під відповідальність МВО) чи були передані у виробництво під час проведення інвентаризації.

етап 3. Звірка показників. Після того як усі дані про фактичну наявність виробничих запасів будуть внесені на ТОВ «ОЛІМП» в інвентаризаційні описи, МВО засвідчують правильне складання інвентаризаційних описів шляхом їх підписання (інвентаризаційний опис вважається закритим). Потім інвентаризаційні описи передаються до бухгалтерії ТОВ «ОЛІМП», і

бухгалтер указує в опису кількість і ціну виробничих запасів, ґрунтуючись на даних бухгалтерського обліку, аналітичного обліку по кожному виду (сорт, найменуванню) запасів. якщо в бухгалтерському обліку є дані про деякі виробничі запаси, але вони не були відображені в інвентаризаційному опису (виявлена нестача виробничих запасів), то цей факт необхідно відобразити в акті інвентаризаційної комісії.

Що стосується інвентаризаційних описів, то вони повинні оформлюватися з такими вимогами: чіткість, якої необхідно дотримуватися; відсутність незаповнених рядків і необумовлених виправлень; заповнення всіх передбачених реквізитів. на жаль, такі прості вимоги на деяких підприємствах не дотримуються. це можна вважати недбалістю з боку членів інвентаризаційної комісії.

етап 4. Прийняття рішень про відображення виниклих інвентаризаційних різниць. Інвентаризаційні різниці можуть бути відображені в обліку тільки після того, як інвентаризаційна комісія прийме щодо них відповідне рішення, а керівник підприємства це рішення затвердить. Інвентаризаційна комісія повинна прийняти рішення за такими питаннями:

- за якими виробничими запасами нестачу та надлишки можна відобразити як пересортування;
- чи є особа, винна в нестачі виробничих запасів, і якщо є, то яку суму нестачі (у тому числі й різниці по пересортуванню) з неї необхідно стягнути;
- в якій сумі слід оцінити виробничі запаси, виявлені в надлишках, і за якою вартістю необхідно їх відобразити в обліку.

Загальний порядок регулювання інвентаризаційних різниць включає в себе такі основні моменти:

- виявлені надлишки виробничих запасів підлягають оприбуткуванню з відображенням у складі доходів підприємства. водночас необхідно встановити причини виникнення надлишків і винних у цьому

осіб;

- нестача виробничих запасів у межах затверджених норм списується по рішенню керівника підприємства на витрати періоду;

- наднормативна нестача виробничих запасів, а також утрати від псування цінностей списуються на винних осіб. сума до відшкодування розраховується відповідно до Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей, затвердженого Постановою КМУ від 22.01.96 № 116 (зі змінами) [8];

- наднормативні втрати і нестачі виробничих запасів, якщо винні особи не встановлені чи у стягненні з винних осіб відмовлено судом, зараховуються на збитки підприємства.

- взаємне зарахування залишків і нестач унаслідок пересортування може бути допущене тільки за виробничими запасами однакового найменування і в тотожній кількості за умови, що залишки і нестачі утворилися за один і той самий перевіряємий період і в однієї і тієї ж перевіряємої особи.

- якщо за залику нестач надлишками у разі пересортування вартість виробничих запасів, виявлених у нестачі, більше вартості цінностей, виявлених у надлишках, різниця вартості повинна бути віднесена на винних осіб.

етап 5. відображення результатів інвентаризації в обліку.

## ВИСНОВКИ

Для здійснення виробничо-господарської діяльності підприємствами всіх форм власності та галузей економіки використовують виробничі запаси, які є найбільш важливою і значною частиною активів підприємства. Вони займають особливе місце у складі майна та домінуючі позиції у структурі витрат підприємств різних сфер діяльності. Важливу частину займає інвентаризація виробничих запасів та облік розрахунків по відшкодуванню матеріальних збитків. Значного покращення інвентаризаційної роботи можна досягнути за рахунок більш повного використання можливостей і прийомів економічного аналізу. Так, наприклад, аналізуючи витрати на проведення інвентаризації з додатковими доходами, отриманими від відшкодованого матеріального збитку, можна визначити ефективність проведення інвентаризацій. Проаналізувавши матеріали інвентаризації, а саме кількість відшкодованих і невідшкодованих нестач, можна виявити вплив результатів інвентаризації на фінансовий стан підприємства. Оскільки недотримання доходів веде до зменшення власних оборотних коштів підприємства.

Про регулярність проведення інвентаризацій можна судити проаналізувавши виконання плану інвентаризацій і не тільки в цілому за рік, а й за окремі його періоди (місяць, квартал). Регулярність проведення інвентаризацій дає змогу вчасно виявляти недобросовісних працівників.

Отже, аналіз проведення інвентаризацій ТОВ «ОЛІМП» є надійним гарантом ефективності будь-якого виробничого чи торгового підприємства, оскільки під час аналізу можна розв'язати різні завдання. А саме:

- ✓ оцінити загальний стан збереження товарно-матеріальних цінностей на підприємстві;
- ✓ оцінити виконання плану проведення інвентаризацій по ТОВ «ОЛІМП» у цілому і окремо по періодах (місяць, квартал);
- ✓ вивчити динаміку результатів проведення інвентаризацій за попередній і поточний періоди;

- ✓ визначити та обчислити вплив основних чинників на результати проведення інвентаризацій (плановість, передача товарно- матеріальних цінностей, звірка розрахунків тощо);

- ✓ визначити та обчислити вплив суми нестач на товарообіг;

- ✓ аналіз кількості випадків і суми нестач окремо по матеріально відповідальним особам;

- ✓ визначити та обчислити вплив таких чинників, як вік, стаж матеріально відповідальних осіб і причини виникнення нестач і розкрадань;

- ✓ провести аналіз нестач і розкрадань в цілому по ТОВ «ОЛІМП» і в розрізі відділень, які входять до складу підприємства та інш.

Як джерелом аналізу слід використовувати плани розподілу інвентаризацій між посадовими особами, книги реєстрації контрольних перевірок інвентаризацій, таблиці обліку робочого часу, оперативні дані по нестачам і розкраданням, первинні документації, інвентаризаційні описи товарів, порівняльні відомості результатів інвентаризації товарів, накази по результатам проведених інвентаризацій.

Мають місце різні факти приховування нестач. Одним із них є шляхом укладання в період з попередньої до початку наступної інвентаризації недостовірних актів на списання бою і псування цінностей. У результаті необґрунтовано списують цінності в кількостях, що перевищують їх надходження, або допускають повторне списання раніше списаних, але ще не використаних цінностей.

Для розкриття таких фактів приховування нестач варто здійснювати прийом контрольно-вибіркового порівняння з метою перевірки вірогідності руху цих цінностей у період між інвентаризаціями. У зв'язку із цим інвентаризаційні комісії зобов'язані перевіряти сутність і вірогідність звітів матеріально відповідальної особи, зіставляти їх дані із журналами обліку виданих доручень, здійснювати оперативне звіряння з місцевими постачальниками для контролю своєчасності і правильності оприбуткування матеріальних цінностей, що надходять на підприємство до проведення

інвентаризації [2].

З метою посилення контролю за правильністю внесення до опису матеріалів інвентаризаційна комісія зобов'язана здійснювати після закінчення інвентаризацій контрольну-вибіркові перевірки інвентаризаційних описів.

Інвентаризаційний опис є відображенням майна, зобов'язань і власного капіталу. Водночас він повинен виконувати три суттєвих завдання:

- письмово відображати наявність майна і зобов'язань підприємства на визначену дату, а також розширити функції поточного контролю;
- утворювати підставу для виведення залишків майна і зобов'язань підприємства на збірних рахунках, на якій формуються статті балансу;
- сприяти розкриттю і коригуванню помилок обліку, а також усуненню недостатньої ретельності обліку і можливих недобросовісних дій працівників бухгалтерії [3].

Але в жодному разі не варто плутати інвентаризацію у розумінні Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань від 02.09.2014 №879 та МСФЗ-інвентаризацію. Звичний нам перерахунок і порівняння фактичних і облікових даних — це лише мала, хоча і обов'язкова частина, МСФЗ-інвентаризації.

При розробці Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань від 02.09.2014 № 879 було враховано пропозиції науковців і практиків щодо обов'язковості проведення інвентаризації на дату переходу на складання МСФЗ-звітності, включення оцінки критеріїв визнання активів та зобов'язань в інвентаризаційні процедури, уточнення термінології та її узгодження з МСФЗ, що, безумовно, сприяє підвищенню достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності компаній, проте зазначене Положення більшою мірою призначено для укладачів фінансової звітності за П(С)БО.

Під МСФЗ-інвентаризацією розуміється аналіз критеріїв визнання елементів фінансової звітності, формування ставлення (відношення) до

наявних активів, елементів капіталу і зобов'язань, оцінка їх вартості з точки зору адекватності МСФЗ.

Для цілей фінансової МСФЗ- звітності недостатньо традиційного кількісного перерахування фактичних даних про активи, зобов'язання та елементи капіталу і ключова роль у МСФЗ-інвентаризації належить якісній оцінці на предмет відповідності всім вимогам МСФЗ у частині визнання, оцінки, подання і розкриття[4].

Проведення інвентаризації є обов'язковим для підтвердження достовірності звітності. Але питанням порядку та методики здійснення інвентаризації під час аудиту увага провідних вчених приділялася не достатньо.

Аудиторські процедури включають перевірку планів і нагляд за процесом інвентаризації, в результаті чого визначається наявність і правильність оцінки майна господарюючого суб'єкта. Тому для підвищення достовірності отриманих аудиторських доказів, доцільно аудиторам забезпечити свою присутність хоча б на двох інвентаризаціях: одній до звітної дати і другій — після.

Отже, не зважаючи на те, що більшість аудиторів-практиків при проведенні аудиту віддають перевагу документальним прийомам, проведення інвентаризації при аудиті запасів залишається вкрай необхідною аудиторською процедурою (5).

З метою можливості проведення інвентаризації в ході аудиту, як пропозиція, варто запропонувати передбачати в договорі на проведення аудиту проведення інвентаризації, на законодавчому рівні врегулювати обов'язки підприємства укладати договір на проведення аудиту до завершення звітного періоду з метою забезпечення можливості присутності аудитора під час проведення річної інвентаризації, у випадку не проведення інвентаризації під час аудиту в аудиторському висновку це слід оприлюднювати (6).

Після опрацювання матеріалів до виконання даної роботи можна говорити, що одним із способів покращення проведення інвентаризації є також застосування комп'ютерних технологій.

Можна майже повністю комп'ютеризувати процес проведення інвентаризації товарів, на яких можна проставити штрихкоди. Таке проведення інвентаризації розв'язує відразу декілька проблемних питань, а саме: дотримання об'єктивності, точність результатів, термін проведення, зменшення обсягу трудових затрат.

Комп'ютеризація процедури здійснення інвентаризації цінностей потребує створення комп'ютерних програм блоку проведення інвентаризації цінностей і оформлення її результатів. Програма виконання процедур інвентаризації при комп'ютеризації здійснюється за заданим алгоритмом, за допомогою якого виконується програма послідовності процедур контролю під час інвентаризації цінностей, що забезпечує досягнення бажаного результату.

В умовах застосування комп'ютерної техніки і програм бухгалтерського обліку є можливість побудувати таку структуру аналітичного обліку по рахунку "Недостачі і втрати від псування цінностей", яка дозволить мати будь-яку інформацію для потреб управління.

Таким чином, організація інвентаризації потребує вирішення ряду питань. На нашу думку, таку роботу слід проводити невідкладно, щоб у найближчому майбутньому власник мав змогу відчувати ефект від проведення інвентаризації.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бардаш С.В. Інвентаризація при аудиті виробничих запасів/ С.В. Бардаш // Республіканська науково-практична конференція з аудиту” Удосконалення національних нормативів аудиту”.-Житомир: ЖІТІ, 2000.- С.108-111.
2. Дондик Н.Я., Дондик Г.П. Судова бухгалтерія: [навч. посіб.] / Н.Я. Дондик, Г.П. Дондик. – К.: Центр учбо- вої літератури, 2011. – 208 с.
3. Дудкевич О.В. Функції інвентаризації та відображення її результатів в обліку/О.В. Дудкевич // Економіка АПК. – 2006. – №11. – С. 88-93.
4. Ковенко М. Інвентаризація майна підприємства/ Ковенко М. // Податки та бухгалтерський облік – 2008 - №97 – С. 15-20.
5. Кулаковська Л.П., Піча Ю.В. Організація і методика аудиту: [підручник] / Л.П. Кулаковська, Ю.В. Піча. – К.: Каравела, 2012. – 544 с.
6. Огійчук М.Ф. Аудит: організація і методика: [навч. посіб.] / М.Ф. Огійчук, І.Т. Новіков, І.І. Рагуліна; 2-е вид., перероб. і доп. – К.: Алерта, 2012. – 664 с.
7. Харламова О.В., Особливості інвентаризації для цілей складання МСФЗ-звітності/ Харламова О. // Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету- 2015.- №11– С. 298-300.
8. Проведення інвентаризації на підприємстві перед складанням річної фінансової звітності. [Електронний ресурс] – Режим доступу: [http://consultant.parus.ua/\\_advice\\_view.asp?rnх=0588Wd3d11ddab0b654e7f5aa12d5b92d81ae](http://consultant.parus.ua/_advice_view.asp?rnх=0588Wd3d11ddab0b654e7f5aa12d5b92d81ae)
9. Петренко Н.І. Організація і методика аудиту в Україні// автореф. дис. на здобуття наук. ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.06.04 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит./Н.І. Петренко.-Київ, 2004.- с.15
10. Смоляр Л. Г. Облік і аудит: [навч. посіб.] / Л.Г. Смоляр, Р.Ю.

Овчарик, О.В. Кам'янська. – К.: Ліра, 2013. – 616 с.

11. Ілляшенко О.В. Дослідження сутності інвентаризації як важливого методу обліку та внутрішньогосподарського контролю діяльності підприємств / О.В. Ілляшенко // Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг. – 2012. – вип. 1(1). – с. 45–52 [електронний ресурс]. – режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/esprstp\\_2012\\_1\(1\)\\_9](http://nbuv.gov.ua/UJRN/esprstp_2012_1(1)_9).

12. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.99 № 996-XIV [електронний ресурс]. – режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.

13. Положенням про інвентаризацію активів та зобов'язань: наказ Міністерства фінансів України від 2.09.1014 № 879] [електронний ресурс]. – режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>.

14. Порядок визначення розміру збитку від розкрадань, нестач, псування матеріальних цінностей: Постанова кабінету Міністрів України від 22.01.1996 № 116 [електронний ресурс]. – режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/116-96-п>.

15. Інвентаризація від А до Я. [електронний ресурс]. – режим доступу: <https://egolovbuh.mcfr.ua/book?bid=26156>

16. Чернелевський, Л. М. Аналіз діяльності підприємств та банківських установ: економічний, фінансово-інвестиційний, стратегічний : підруч. / Л. М. Чернелевський, Н. Г. Слободян, О. В. Михайленко. – Київ : "Хай-Тек-Прес", 2013. – 640 с.

17. Савицкая Г. В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия : учеб. / Г. В. Савицкая. — [5-е изд., перераб. и доп.]. — М. : ИНФРА-М, 2009. — 536 с.