

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ХЕРСОНСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ БІЗНЕСУ І ПРАВА
КАФЕДРА ФІНАНСІВ, ОБЛІКУ ТА ПІДПРИЄМНИЦТВА**

**ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА ТА ШЛЯХИ
ЙОГО ВДОСКОНАЛЕННЯ**

Кваліфікаційна робота (проєкт)
на здобуття ступеня вищої освіти «магістр»

Виконала: здобувачка II курсу 231М групи,
заочної форми навчання

Спеціальності 071 Облік і оподаткування
Освітньо-професійної програми «Облік і
оподаткування»

Кондратенко Софія Володимирівна

Керівник: докторка економічних наук,
доцентка Петренко Вікторія Сергіївна

Рецензент: директор СФГ «Олексієнко Тетяна
Миколаївна» Карнаушенко Алла Сергіївна

Івано-Франківськ, 2022

ВСТУП

Актуальність теми. При здійсненні виробничо-господарської діяльності підприємства застосовують виробничі запаси, вони є особливо значимою і важливою часткою активів підприємства. Виробничі запаси займають спеціальне місце у складі майна підприємства, та спеціальне місце їм належить у структурі витрат, тому що виробничі запаси є основним складовим під час утворення собівартості готової продукції. Розглядаючи це виробничі підприємства, увагу приділяють саме контролю та аудиту виробничих запасів. Для забезпечення підприємства виробничими запасами та результативного їх застосування потрібно вживати комплекс заходів для виявлення, кількісного виміру та реалізації виявлених заходів. Тому необхідно робити систематичний облік для виконання аналізу динаміки забезпеченості, а також продуктивності виробничих запасів, що використовуються.

На сьогодні сільськогосподарські підприємства потребують значного перетворення структури управління господарською діяльністю. Велике значення становить визначення мінімальної величини виробничих запасів на підприємствах, тому що витрати матеріальні підприємствах займають велику питому вагу.

Специфікою сільськогосподарського виробництва є і те, що у ролі виробничих запасів воно використовує істотну частину своєї продукції таких як насіння, кормів а також товари та відходи, отримані від переробки продукції у своєму господарстві чи на іншій стороні.

Отже затребуваність проблеми обліку виробничих запасів сільськогосподарського підприємства бракує коливань і вимагає вивчення.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Кваліфікаційну роботу здійснено у рамках ініціативної науково-дослідної роботи кафедри фінансів, обліку та підприємництва «Стратегічні пріоритети розвитку економіки, менеджменту, сфери обслуговування та права в умовах

інтеграційних процесів». У зоні даної роботи висвітлені та запропоновані шляхи та напрями покращення обліку та аудиту виробничих запасів підприємства.

Мета даної роботи – це вивчення методичних принципів обліку та аудиту виробничих запасів. Для досягнення зазначеної мети було поставлено та вирішено наступні завдання:

Завдання дослідження:

- дослідити економічну значимість виробничих запасів як об'єкта обліку і аудиту, їх систематизацію особливості виробничих запасів сільськогосподарських підприємств;
- вивчити технологію обліку виробничих запасів у сільськогосподарському виробництві;
- розглянути як організован бухгалтерський облік виробничих запасів у ТОВ «Агродар ЛТД»;
- дослідити методичні аспекти незалежного аудиту виробничих запасів.

Предметом вивчення є методологія обліку та організація аудиту виробничих запасів підприємства з сільськогосподарською діяльністю.

Об'єктом дослідження є організація обліку та виконання аудиту виробничих резервів ТОВ «Агродар ЛТД».

Теоретичною та методологічною основою дослідження являються нормативні документи, що регулюють питання обліку та аудиту виробничих запасів, наукові статті, навчально-методичні посібники, підручники.

Наукова новизна одержаних результатіву всесторонньому вивченні аспектів обліку та аудиту виробничих запасів. Упорядковано різні підходи до аудиту та обліку виробничих запасів. Висунено напрями і шляхи поліпшення обліку та аудиту виробничих запасів на сільськогосподарському підприємстві.

Практичне значення одержаних результатів у тому, що покращується ефективність використання виробничих запасів.

Апробація результатів дослідження. Основні результати, пропозиції, дослідження та висновки магістерської кваліфікаційної роботи представлені в

матеріалах Міжнародної науково-практичної конференції «Стратегічні пріоритети розвитку економіки, менеджменту, сфери обслуговування та права в умовах інтеграційних процесів», 3-4 листопада 2022р., Івано-Франківськ, Україна.(Кондратенко С.В. Облік виробничих запасів за міжнародними стандартами. Стратегічні пріоритети розвитку економіки, менеджменту, сфери обслуговування та права в умовах інтеграційних процесів: мат.міжнародної науково-практичної конференції, 3-4 листопада 2022р., Івано-Франківськ. С.192-196)

Структура роботи.Робота містить вступ, три розділи з основної частини, які поділяються в свою чергу на десять структурованих підрозділів, висновків та списку використаної літератури. Загальний обсяг роботи становить 52 сторінки, перелік посилань налічує 51 джерело.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРИКО – ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ТА ЇХ ХАРАКТЕРИСТИКА ЯК ОБ'ЄКТУ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ

1.1. Економічна сутність визначення «виробничих запасів» та класифікація виробничих запасів

Для виконання виробничо-господарської діяльності на підприємствах усіх форм власності і напрямів економіки застосовуються товарно-виробничі запаси, що є значною та суттєвою часткою активів підприємства. Займають вони найбільше місце у складі майна і визначне положення у структурі витрат підприємств усіляких сфер діяльності. Товарно-виробничі запаси є одною зі складових частин групи матеріальних джерел, що формують економічні джерела. Товарно-виробничі запаси можна відносити до складу оборотних активів, оскільки можуть бути переведені одним операційним циклом або упродовж року на гроші. Використання поняття "матеріально-виробничі запаси" пов'язане з деякими двоїстими моментами, тому що матеріальні запаси це не лише предмети праці, а й засоби праці. Отже це уявлення більш широко, тому що охоплює всі активи, які обладують фінансовою формою й у виробничому процесі.

Визначення "товарно-матеріальні активи" та "товарно-матеріальні припаси" незадовільно прийняті для використання через охоплення ними активів, що мають фінансову форму, які можуть бути як оборотними, так можуть бути необоротними. При цьому наголошується на можливості продажу такого плану активів. Термін "товарно-виробничі запаси" відзеркалює певні властивості матеріальних аспектів виробництва, головним покликанням яких є обробка в процесі виробництва, утворення основи виробів, при цьому рахується можливість знаходження їх у складі запасів у вигляді виробничих запасів на складах та готових товарів, які знаходяться у складі.

Запаси розділяють на товарні та виробничі. Виробничі запаси сільськогосподарського напрямку мають деякі специфічні моменти.

«Виробничі запаси – придбані або самостійно виготовлені вироби, які і підлягають подальшій переробці на підприємстві. В процесі виробництва виробничі запаси використовуються неоднаково. Деякі з них повністю споживаються у технологічному процесі (сировина і матеріали), інші – змінюють тільки свою форму і розмір (мастильні матеріали, фарби), треті - входять до складу виробу без будь-яких зовнішніх змін (запасні частини), четверті – лише сприяють виготовленню виробів, але не включаються до їх маси або хімічного складу» [34, с. 317].

Товарні запаси – це такі товари, що придбало підприємство, для наступного перепродажу. У цей час підприємство, не вносить значних змін до фізичної форми цих товарів.

Для коректної організації обліку запасів велике значення має їх класифікація. Запаси за слідуючими ознаками поділяють (табл. 1. 1).

Таблиця 1. 1

Характеристика і класифікація запасів

№ з/п	Класифікаційні групи запасів	Вид запасів	Характеристика
1	2	3	4
1.	За призначенням та причинами утворення	Постійні	Частина виробничих і товарних запасів, що забезпечують безперервність виробничого процесу між двома черговими поставками
		Сезонні	Запаси, що утворюються, при сезонному виробництві продукції чи при сезонному транспортуванні
2.	За місцем знаходження	Складські	Запаси, що знаходяться на складах підприємства
		У виробництві	Запаси, що знаходяться в процесі обробки
		В дорозі	Продукція, що відвантажена споживачу і ще ним не отримана, знаходиться в дорозі

3.	За рівнем наявності на підприємстві	Нормативні	Запаси, що відповідають запланованим обсягом запасів, необхідним для забезпечення безперервної роботи підприємства
		Понаднормові	Запаси, що перевищують їх нормативну кількість
4.	За наявністю на початок і кінець звітного періоду	Початкові Кінцеві	Величина запасів на початок звітного періоду
			Величина запасів на кінець звітного періоду
5.	Відносно балансу	Балансові	Запаси, що є власністю підприємства і відображаються в балансі
		Позабалансові	Запаси, що не належать підприємству і знаходяться у нього через певні обставини
6.	За ступенем ліквідності	Ліквідні	Виробничі та товарні запаси, що легко перетворюються на грошові кошти у короткий термін і без значних втрат первісної вартості таких запасів
		Неліквідні	Виробничі та товарні запаси, які не можливо легко перетворити на грошові кошти у короткий термін і без значних втрат первісної вартості таких запасів
7.	За походженням	Первинні	Запаси, що надійшли на підприємство від інших підприємств і не підлягали обробці на даному підприємстві
		Вторинні	Матеріали та вироби, що після первинного використання можуть застосовуватися в друге у виробництві
8.	За обсягом	Вільні	Запаси, що знаходяться у надлишку на підприємстві
		Обмежені	Запаси, що знаходяться в обмеженій кількості на підприємстві
9.	За сферою використання	У сфері виробництва	Запаси, що знаходяться в процесі виробництва (виробничі запаси, незавершене виробництво)
		У сфері обсягу	Запаси, що знаходяться у сфері обігу (готова продукція, товари)
		У невиробничій сфері	Запаси, що не використовуються у виробництві

10.	За складом і структурою	Запаси виробничі (предмети і засоби праці)	Запаси сировини, основних і допоміжних матеріалів, напівфабрикатів власного виробництва, тощо
		Запаси незавершеного виробництва (предмети праці)	Частина продукції, що не пройшла всіх стадій обробки та неприйнята відділом технічного контролю (ВТК)
		Запаси готової продукції (продукти праці)	Продукція закінчена виробництвом, що прийнята ВТК і знаходяться на складі
		Запаси товарні (продукти праці)	Товари, що знаходяться у сфері обігу, а також продукція, що знаходиться в дорозі

Дана класифікація запасів відповідає головним завданням обліку і контролю запасів.

1.2. Оцінка виробничих запасів для обліку

Велику роль у створенні облікової політики відіграє оцінка запасів.

Значним в оцінці запасів є метод обачності, який вважає використання в бухгалтерському обліку способів оцінки запасів, які повинні не допустити завищення оцінки активів та надавати точність фінансових підсумків підприємства.

Відповідно до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку у звітному бухгалтерському балансі матеріальним цінностям надають оцінку за мінімально допустимою вартістю, одержуваної зіставленням фактичної собівартості придбаних резервів зі своїми ринковими цінами на даний момент складання звітної рівноваги.

Згідно до Положень (стандартів) бухгалтерського обліку П(С)БО у балансі відзеркалюються за:

- первісною ціною – сума фактичних витрат на їх одержання чи виробництво;
- чистою ціною реалізації запасів – це передбачувана ціна реалізації

запасів за умови звичної діяльності мінус очікуванні витрати на закінчення їх виробництва та реалізацію;

– об'єктивною ціною – це сума, за якою можливо обміняти актив або погасити борг щодо операції між зацікавленими і незацікавленими сторонами. Практично для відзеркалення у бухгалтерському балансі та фінансовій звітності запасів товарно-матеріальних цінностей у грошовій оцінці застосовуються ціни:

- історичні, або ціни набуття, які були актуальні в момент отримання резерву;

– поточні(нинішні), які використовуються у момент реалізації оцінки;

–репродукційні або ціни відтворення – ціни передбачення певних складових, відповідних у момент, коли ця складова буде замінена. Дві складові спричиняють зміну цін. Одна – це результат функціонування ринкових факторів – інтересу та пропозиції, а друга – видозміни цін, обумовлені інфляцією. Отже одним із мінусів структури грошового вираження вартості являється відсутність стійкості грошової одиниці з точки зору обраної реальної одиниці вартості, що виявляється в схильності зростання цін.

Слід зазначити, що оцінка активів за історичною вартістю не є метою, тому що в основному покладено імовірну дійсну та справжню інформацію про вартість активів. Теорія та практика обліку підтверджують, що при помірній інфляції цей стан досягається при застосуванні історичної вартості отримання як вимірювання вартості активів. Створення початкової вартості запасів у залежності від напрямків надходження на підприємство можна подати у вигляді табл. 1.2.

Таблиця 1. 2.

Формування первинної ціни запасів в залежності від напрямів надходження

№	Напрями надходження	Первісна вартість
---	---------------------	-------------------

1	2	3
1	Придбання за власні кошти.	Усі витрати з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні до використання в за планованих цілях.
2	Придбання за рахунок кредиту.	Усі витрати на придбання і доведення їх до стану, в якому вони придатні до використання без урахування витрат на сплату відсотків за кредит банку.
3	Виготовлення власними силами.	Собівартість їх виробництва, яка визначається ПСБО 16 „Витрати”
4	Внесок до статутного капіталу.	Узгоджена засновниками (учасниками) справедлива вартість.
5	Одержання безоплатно.	Справедлива вартість.
6	Обмін на подібні активи.	Балансова вартість переданих запасів (якщо балансова вартість переданих запасів перевищує їх справедливу вартість, то первісною вартістю отриманих запасів є їх справедлива вартість)
7	Обмін на неподібні активи.	Справедлива вартість переданих запасів, збільшена (знижена) на суму грошових коштів, яка була передана (отримана) в процесі обміну.
8	Виявлення як надлишок при інвентаризації.	Справедлива вартість.

Між виробничих запасів сільськогосподарських підприємств велику роль грають, посадковий матеріал, корма та інше, що виготовляється власними силами. Первісною вартістю запасів, які виготовляються власними силами сільськогосподарського підприємства, визначає собівартість їх виробництва.

Як формується собівартість запасів, що підприємство виготовляє самостійно, власними силами, відображено на рис. 1. 2.

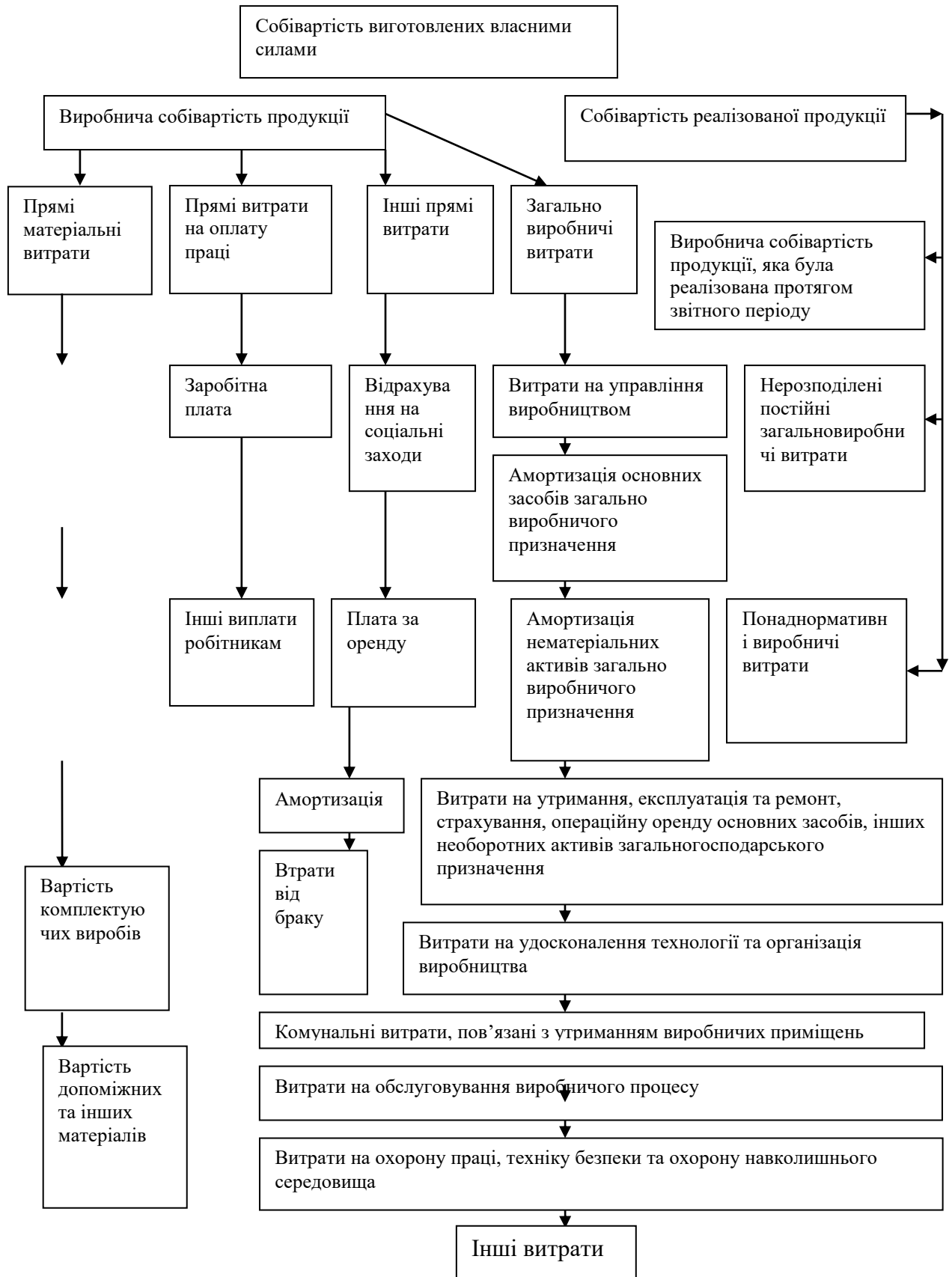


Рис. 1. 2. Формування собівартості запасів, щопідприємство виготовляє власними силами [32, с. 171]

1.3 Нормативно -правова база з обліку та аудиту виробничих запасів

При здійсненні бухгалтерського обліку та аудиту виробничих запасів слід використовувати нормативними і законодавчі документами України. Наводимо їх характеристику у табл. 1. 4.

Таблиця 1. 4

Характеристика нормативно – правової бази з обліку і аудиту виробничих запасів

№	Назва нормативного документу	Ким і коли затверджений	Коротка характеристика змісту норм. документу
1	2	3	4
1.	Закон України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні ”	№996-XIV ВР від 16 липня 1999р.	Закон визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання бухгалтерської звітності в Україні.
2	Закон України „Про аудиторську діяльність ”	№3125-XII від 22. 04. 1993р.	Визначає правові засади здійснення аудиторської діяльності в Україні
3	ПОДАТКОВИЙ КОДЕКС УКРАЇНИ	№ 5180-VI від 06. 07. 12 р.	Визначає платників податків, об’єкти, базу і ставки оподаткування, порядок обліку звітності та сплати податків до бюджету.
4	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 „Загальні вимоги до фінансової звітності ”	Наказ Міністерства фінансів №83 від 31. 03. 1999р.	Визначає мету, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів.
5	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 „Баланс ”	Наказ Міністерства фінансів №87 від 31. 03. 1999р.	Визначає зміст і форму балансу та загальні вимоги до розкриття його статей.
6	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 3 „Звіт про фінансовий результати ”	Наказ Міністерства фінансів №87 від 31. 03. 1999р.	Визначає зміст і форму Звіту про фінансові результати та загальні вимоги до розкриття його статей.
7	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 „Запаси ”	Наказ Міністерства фінансів України №246 від 20. 10. 1999р. із змінами і	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виробничі запаси та їх розкриття у

		доповненнями від 27. 12. 05р.	фінансовій звітності.
8	Інструкція „Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку ” План рахунків бухгалтерського обліку та інструкції.	Наказ Міністерства фінансів України №246 від 20 жовтня 1998р. Та від 30. 11. 99р. №291	Визначає основні рахунки та субрахунки обліку виробничих запасів.
9	Інструкція „По інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків. ”	Наказ Міністерства фінансів України від 11. 02. 94р. №69 із змінами і доповненнями від 26. 06. 2000р. №115	Визначає порядок проведення інвентаризації виробничих запасів, та основні вимоги, щодо оформлення результатів інвентаризації.
10	Постанова Кабінету Міністрів України „Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей ”	Постанова Кабінету Міністрів України від 22. 11. 99р. №116	Визначає механізм визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей.
11	Порядок проведення дооцінки залишків матеріальних цінностей	Наказ Міністерства фінансів №69 від 11. 08. 1994р.	Регулює порядок проведення до оцінки залишків матеріальних цінностей
12	Наказ Міністерства статистики України „Про затвердження типових первинних документів з обліку сировини і матеріалів ”	Наказ Міністерства статистики України №193 від 21. 06. 96р.	Визначає перелік та форму типових первинних документів, які можуть використовуватися підприємствами при обліку сировини та матеріалів.

13	Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку виробничих запасів в сільськогосподарських підприємствах.	Наказ Міністерства аграрної політики України № 929 від 21. 12. 07 р.	Визначає перелік та форму типових первинних документів, які можуть використовуватися підприємствами при обліку сировини та матеріалів.
14	Наказ Мінфіну України „Про кореспонденцію рахунків ”	Наказ Міністерства фінансів №143 від 28. 03. 2002р.	Визначає типові бухгалтерські проведення пов’язані з обліком надходження, вибуттям та виробництвом виробничих запасів.

15	Наказ Міністерства аграрної політики „Про затвердження спеціалізованих форм реєстрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств та методичних рекомендацій щодо їх застосування	Наказ Міністерства аграрної політики № 390 від 04. 06. 2009 року	Визначає спеціалізовані форми реєстрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств та Методичні рекомендації щодо застосування реєстрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств
----	--	--	---

Основа бухгалтерського контролю це Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність". Він визначає правові засади що регулюють, організацію ведення бухгалтерського обліку і фінансову звітність в Україні. Закон розповсюджується на усіх юридичних осіб та незалежить від їх форм власності та суб'єкти підприємницької діяльності, їм згідно з законодавством дозволеноспрощений облік прибутку та витрат, відноснозакону наводять бухгалтерський облік і формують фінансову звітність. Стосовно до поданого закону бухгалтерський облік базується на наступних тезах: послідовність, найповніше висвітлення, самостійність, безперервність, прорахування витрат та прибутків, цілісного грошового вимірника, фактичної собівартості.

Дані формуються у бухгалтерському обліку про інформацію з товарно-виробничих запасів згідно П(С)БО 9 "Запаси". Основна структура наведена на рис. 1. 4.

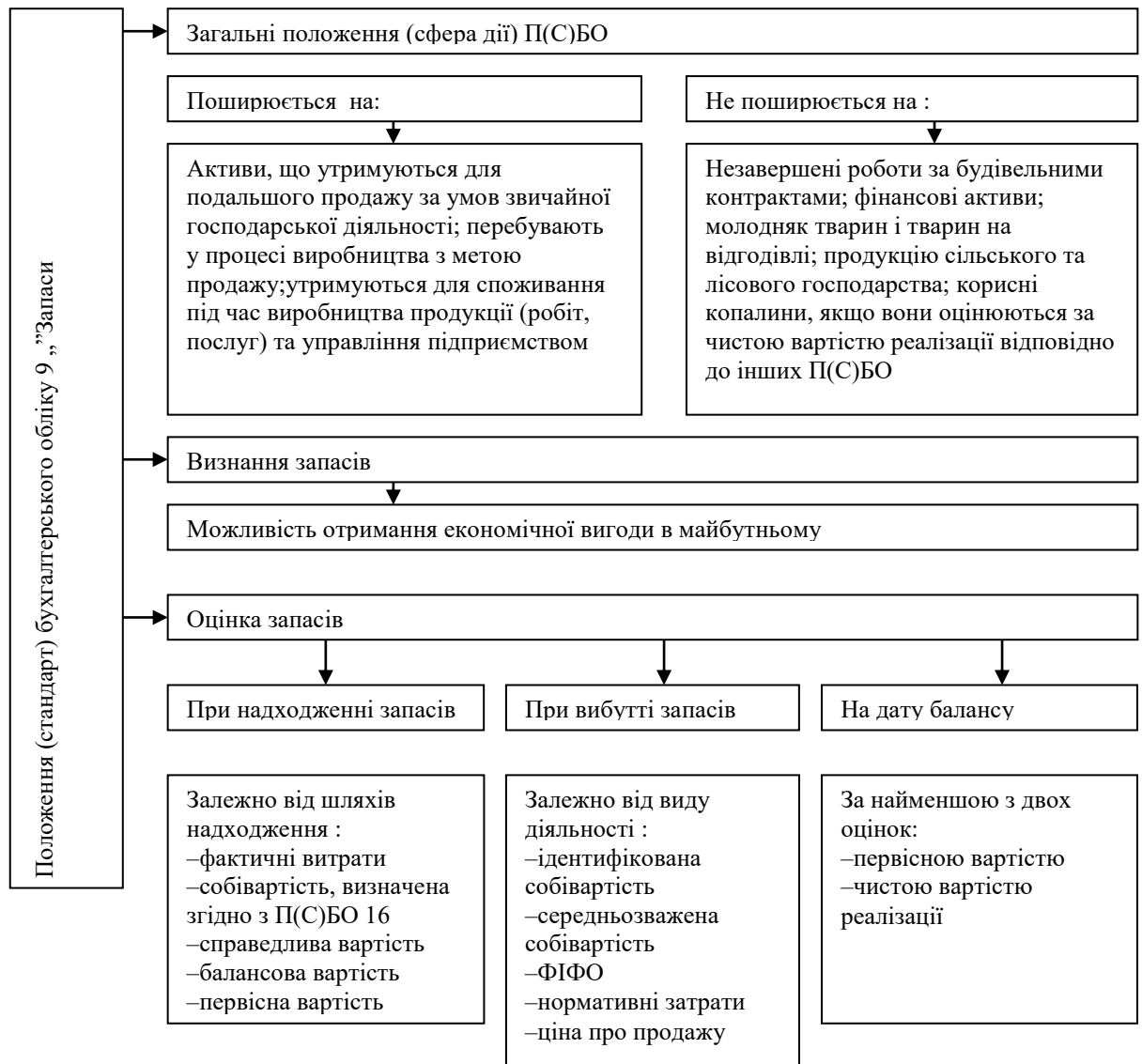


Рис. 1. 4. Характеристика П (С) БО 9 „Запаси “.

Коли ми розглядаємо нормативно-правову базу не можна обійти увагою міжнародні стандарти з питань бухгалтерського обліку.

Таблиця 1. 5

Порівняння міжнародних та національних стандартів з обліку запасів

Ознака	П (С) БО 9 „Запаси “	МСФЗ 2 „Запаси “
Оцінка запасів		
При надходженні	Собівартість формується з таких витрат: 1. При придбанні у постачальника. Суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю) за вирахуванням непрямих податків; суми ввізного мита; суми	Собівартість формується з таких витрат: 1. Витрати на придбання. Ціни придбання; мита, та інших податків; витрати на транспортування;

	<p>непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству; транспортно-заготівельні витрати; інші витрати.</p> <p>2. При виготовленні власними силами. Витрат, що утворюють виробничу собівартість, визначену за П (С) БО 16 „Витрати”.</p> <p>3. При внесенні до статутного капіталу. Справедливої вартості, погоджена із засновниками підприємства з урахуванням витрат, що включаються до первісної вартості запасів, придбаних у постачальника.</p> <p>4. При безоплатному отриманні. Справедливої вартості.</p> <p>5. При отриманні у результаті обміну на подібні активи.</p> <p>Балансової вартості переданих запасів.</p> <p>6. При отриманні в результаті обміну на неподібні активи.</p> <p>Справедливої вартості отриманих запасів.</p> <p>До собівартості не включаються витрати: понаднормові витрати і нестачі запасів; проценти за користування позиками; витрати на збут; загальногосподарські та інші витрати.</p>	<p>вартості робіт з навантаження та розвантаження й інших витрат.</p> <p>2. Витрати на переробку.</p> <p>Витрати, безпосередньо пов'язанні з одиницею виробництва.</p> <p>3. Інші витрати.</p> <p>Інші витрати, якщо вони відбулися при доставці до їх теперішнього місця розпакування та приведення до теперішнього стану.</p> <p>До собівартості не включаються: понаднормативні суми відходів матеріалів, оплата праці або інші виробничі витрати; витрати на зберігання, крім тих витрат, які зумовлені виробничим процесом і є необхідними для наступного етапу виробництва; адміністративні накладні витрати, не пов'язані з доставкою запасів до їх теперішнього місця розташування та приведення у теперішній стан; витрати на продаж</p>
При витрачанні	Собівартість перших за часом надходження запасів (ФІФО), ідентифікована собівартість, середньозважена собівартість.	
	Нормативні затрати; ціни продаж	Собівартість останніх за часом надходжень (ЛІФО)
На дату балансу	Найменша з двох оцінок: первісна вартість або чиста вартість реалізації.	Чиста вартість реалізації
Розкриття інформації про запаси у фінансовій звітності.		
Методи оцінки запасів; балансова (облікова) вартість запасів у розрізі окремих класифікаційних груп; балансова (облікова) вартість запасів, відображених за чистою вартістю реалізації.		
Балансова (облікова) вартість запасів, переданих у переробку, на комісію, в заставу; сума збільшення чистої вартості реалізації, за якою проведена оцінка запасів.	Сума будь-якого сторнування будь-якого часткового списання, яка визначається як дохід певного періоду; обставини або події, що спричинили сторнування списання запасів, переданих як застава для гарантії зобов'язань.	

1.4. Облік виробничих запасів за міжнародними стандартам

В умовах становлення міжнародної економіки, глобалізаційних процесів, розширення зовнішньоторговельних зв'язків підприємств машинобудівної, металургійної, та інших напрямів промисловості, збільшення обсягів безпосереднього іноземного інвестування стає необхідним адаптувати наш облік до МСФЗ. МСФЗ або Міжнародні стандарти фінансової звітності (англ. International Financial Reporting Standards — IFRS) — це набір стандартів, що зумовлюють правила фінансової звітності. На сьогоднішній день підприємства із зарубіжними інвестиціями зобов'язані вести неодмінний контроль за трьома напрямками: фінансовий за національними еталонами — для створення звітності для вітчизняних користувачів; податковий - звітності, що використовуються за розрахунками з державними фондами; контроль за міжнародними стандартами бухгалтерського обліку — де звітність для іноземних господарів.

Згідно з п. 39-42 Концептуальної основи МСБО (3) та П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», користувачі повинні мати змогу порівнювати фінансові звіти підприємства за різні періоди для того, щоб визначити тенденції і його фінансовому стані та результатах діяльності. Також користувачі повинні мати змогу порівнювати фінансові звіти різних підприємств»[2].

Матеріали, зазвичай, є значною частиною активів підприємства, вони займають значне місце у складі майна і чільні позиції у структурі витрат підприємств; щодо підсумків господарської діяльності підприємства і надання інформації про його фінансовий стан. Виробничі запаси відносять до складу оборотних активів, оскільки може бути перетворені на гроші протягом одного операційного циклу.

Підприємство може зберігати різні види оборотних цінностей на своїх складах. Таким чином утворюється потреба у створенні матеріальної відповідальності за їх безпеку.

«Облік наявності і руху запасів в Україні здійснюється лише на

рахунках у системі постійного обліку запасів. Виробничі запаси складаються з сировини, основних і допоміжних матеріалів, купованих напівфабрикатів і комплектуючих виробів, будівельних матеріалів, тари й тарних матеріалів, відходів основного виробництва, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва й адміністративних потреб»[1].

Для систематизації інформації о наявності та руху запасів сировини, палива, матеріалів, виробів комплектуючих та ін. планом рахунків передбачено рахунок номер 20 "Виробничі запаси".

За кордоном до способів аналітичного обліку матеріальних запасів належать:

- спосіб періодичного обліку;
- метод поточного (безперервного) обліку.

«Відповідно до методу періодичного обліку детальний облік матеріальних запасів протягом року не ведеться, а в кінці року має проводитися інвентаризація наявних запасів для встановлення рівня запасів на кінець звітної періоду. Собівартість реалізованих запасів не може бути визначена доти, доки не буде завершена інвентаризація, оскільки розрахунок собівартості визначають так: нетто-вартість покупок плюс рівень запасів на початок звітної періоду мінус рівень запасів на кінець звітної періоду»[3].

«Суть методу поточного (безперервного) обліку ТМЦ полягає в тому, що систематично з надходженням і рухом матеріальних запасів їх кількість і вартість строго документуються. Метод забезпечує контроль за операціями руху ТМЦ, сигналізує про необхідність нових замовлень матеріалів на поповнення запасів, формує інформацію про оптимальний обсяг замовлення. У результаті цього протягом усього звітної періоду відомий обсяг наявних запасів»[3].

В інших державах облік товарно-матеріальних цінностей регламентує стандарт міжнародного значення № 2 „Оцінка та відображення матеріально-виробничих запасів у контексті утворення фактичної собівартості”, діє з

1.01.1976 р. Даний стандарт визначає собівартість та методи оцінювання.

Університет присяжних бухгалтерів Сполучених Штатів Америки вважає, що собівартість є первинною основою обліку запасів, до складу відносять наступні елементи:

- суму рахунку-фактури, за вилючуванням знижок при купівлі;
- суму страхування товарів при дорозі;
- тарифи та необхідні податки.

Інші витрати, пов'язані з отриманням, прийманням і т.п., в тезі, також повинні входити в собівартість матеріальних запасів. Втім на ділі так важко поділити ці витрати між окремими видами, що вони здебільше враховуються витратами звітного періоду, а не елементом собівартості матеріальних запасів.

Продовж року ціна на значну кількість товарів змінюється. Ідентична кількість товарів може бути здобута зовсім за різними цінами. Отже бухгалтерів більше хвилює рух цінностей, а чи не фізичне переміщення товарів під час діяльності фірми чи виробництва, оскільки саме ціна дозволяє вірніше визначити виручку.

Значне значення для правильного контролю на підприємствах має порядок запасів згідно національних стандартів. Відповідно до Положення бухгалтерського контролю № 9 "Запаси" Затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 20 жовтня 1999 р. N 246 придбані або вироблені запаси зараховуються на баланс підприємства за первинною вартістю, чистою вартістю реалізації.

Початкова вартість – це ціна якою зараховуються на баланс підприємства отримані чи вироблені запаси.

Чиста вартість реалізації - це очікувана ціна реалізації резервів в умовах звичайної діяльності за мінусом очікуваних витрат на закінчення їх виробництва і збут.

У іноземних країнах застосовують різні способи оцінки матеріальних запасів:

- метод ФІФО;
(англ. First In, First Out – першим прийшов – першим пішов);
- метод ЛІФО;
(англ. Last In, First Out – останнім прийшов – першим пішов);
- метод специфічної ідентифікації;
- метод середньої вартості;

Національні стандарти обліку зведені на підставі Міжнародних стандартів, але відповідно до особливості національної системи є протиріччя обліку в Україні і зарубіжних країнах. Відтак слід відмовитися від жорсткого регламентування обліку, а саме: удосконалювати національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку (аббревіатура П(С)БО) та гармонізувати їх

із міжнародними стандартами бухгалтерського обліку (МСБО), а ще надати належне професійне та якісне навчання практикуючих бухгалтерів.

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

2.1. Загальна характеристика ТОВ «Агродар ЛТД»

ТОВ «Агродар ЛТД» знаходиться за адресою Україна, 28000, Кіровоградська обл., місто Олександрія, вул. Садова, будинок 1

Досвід міжнародної торгівлі ТОВ «Агродар ЛТД» впевнено займає краще місце посеред українських виробників і експортерів. Продукція компанії сертифікована за стандартом FSSC/ISO 22000/ISO TC 2202.

У своїй діяльності підприємство спирається на Статут, а також закони України та різні законодавчі акти.

Головні цілі ТОВ «Агродар ЛТД» – доцільне використання ресурсів: матеріальних, земельних, трудових. Важливим є виробництво товарів тваринництва та рослинництва, їх переробка та інше.

Види діяльності сільськогосподарського підприємства:

- насіння кукурудзи, зернових культур;
- зернова група усіх сільськогосподарських культур
- розведення свиней і великої рогатої худоби (реалізація молока) та їх реалізація.

Для аналізу показників діяльності ТОВ «Агродар ЛТД» необхідно звернути увагу на наступні таблиці.

Таблиця 2. 1
Структура земельних угідь.

Види угідь	2018		2019		2020		2020 до 2018	
	га	%	га	%	га	%	Га	%
Загальна земельна площа	3579,0	100	3579,0	100	3579,0	100	0	100,0
в т. ч. с.-г. угідь	3564,8	99,6	3564,8	99,6	3564,8	99,6	0	100,0
з них рілля	3495,8	97,7	3505,8	98,0	3506,3	98,0	10,5	100,3
пасовища	41,2	1,2	32,1	0,9	30,3	0,8	-10,9	73,5

багаторічні насадження	27, 8	0, 8	26, 9	0, 8	28, 2	0, 8	0, 4	101, 4
Площа лісу	3, 2	0, 1	3, 2	0, 1	3, 2	0, 1	0	100, 0
Інші угіддя	11, 0	0, 3	11, 0	0, 3	11, 0	0, 3	0	100, 0

Обсяги та структуру реалізації продукції в ТОВ «Агродар ЛТД» за представлений період у основі таблиці 2. 2.

Таблиця 2. 2
Структура товарної продукції.

Види реалізованої продукції	2018		2019		2020		2020 р. до 2018 р. +/-, %	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
Рослинництво								
Всього	9567, 0	71, 7	11396, 4	71, 0	15155, 9	69, 0	5588, 9	158, 4
в т. ч. зернові та зернобобові	5620, 0	42, 1	7552, 5	47, 1	10977, 9	50, 0	5357, 9	195, 3
соняшник	617, 0	4, 6	1105, 4	6, 9	2001, 6	9, 1	1385, 6	324, 9
соя	145, 0	1, 1	217, 0	1, 4	412, 3	1, 9	267, 3	284, 3
ріпак	2182, 0	16, 4	801, 1	5, 0			-2182, 0	
цукрові буряки	328, 0	2, 5	399, 3	2, 5	1215, 8	5, 5	887, 8	370, 7
овочі	7, 0	0, 1	0, 7	0, 01	0, 8	0, 01	-6, 2	11, 4
плоди			27, 4	0, 2	89, 1	0, 4	89, 1	
ягоди				0, 0	14, 9	0, 1	14, 9	
інша продукція рослинництва	669, 0	5, 0	1293, 0	8, 1	444, 5	2, 0	-225, 5	66, 3
Тваринництво								
Всього	3614, 0	27, 1	4513, 2	28, 1	6240, 0	28, 4	2626, 0	172, 7
в т. ч. приріст ВРХ	698, 0	5, 2	630, 9	3, 9	475, 7	2, 2	-222, 3	68, 2
свиней	869, 0	6, 5	376, 1	2, 3	463, 4	2, 1	-405, 6	53, 3
овець	13, 0	0, 1	3, 5	0, 02	6, 4	0, 03	-6, 6	49, 2
птиці			2, 9	0, 02	0, 9	0, 01	0, 9	
молоко	2027, 0	15, 3	3356, 7	20, 9	5210, 1	23, 7	3183, 1	257, 0
мед	4, 0	0, 0	23, 6	0, 1	24, 9	0, 1	20, 9	622, 5
інша продукція тваринництва	3, 0	0, 0	119, 5	0, 7	58, 6	0, 3	55, 6	1953, 3
Послуги	159, 0	1, 2	142, 4	0, 9	578, 0	2, 6	419, 0	363, 5
Разом	13340, 0	100, 0	16052, 0	100, 0	21970, 9	100, 0	8630, 9	164, 7

Для узагальнення характеристик ознак діяльності сільськогосподарського підприємства подані узагальнюючі параметри у таблиці 2. 3.

Таблиця 2. 3.
Показники економічної ефективності

Показник	2018	2019	2020	2020 до 2018 +/-
Фондовіддача	2, 84	3, 00	4, 52	1, 68
Фондомісткість	0, 35	0, 33	0, 22	-0, 13
Матеріаловіддача	1, 48	1, 90	2, 86	1, 39
Матеріаломісткість	0, 68	0, 53	0, 35	-0, 33
Продуктивність праці	5, 17	6, 22	9, 08	3, 91
Трудомісткість продукції	0, 03	0, 03	0, 02	-0, 01
Норма прибутку	0, 03	0, 23	0, 14	0, 11
Рентабельність діяльності	2, 63	17, 92	10, 29	7, 66

Зважаючи на предмет дослідження пропонується розглянути структуру динаміку та структуру виробничих запасів за даний проміжок часу.

Таблиця 2. 4.
Динаміка та структура залишків виробничих запасів ТОВ «Агродар ЛТД»

Виробничі запаси	2018		2019		2020		2020 до 2018, +/-, %	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
Сировина та матеріали	93, 0	5, 5	18, 0	1, 6	18, 0	1, 5	-75, 0	19, 4
Паливо	22, 0	1, 3	40, 0	3, 6	144, 0	11, 8	122, 0	654, 5
Тара й тарні матеріали	155, 0	9, 1	173, 0	15, 8	193, 0	15, 8	38, 0	124, 5
Будівельні матеріали	19, 0	1, 1	31, 0	2, 8	70, 0	5, 7	51, 0	368, 4
Матеріали, передані в переробку	12, 0	0, 7	28, 0	2, 6	13, 0	1, 1	1, 0	108, 3
Запасні частини	41, 0	2, 4	107, 0	9, 7	133, 0	10, 9	92, 0	324, 4
Матеріали сільськогосподарського призначення	1273, 0	74, 8	554, 0	50, 5	489, 0	40, 1	-784, 0	38, 4
Інші матеріали	86, 0	5, 1	137, 0	12, 5	158, 0	13, 0	72, 0	183, 7
Разом	1701, 0	100, 0	1098, 0	100, 0	1218, 0	100, 0	-483, 0	71, 6

Правда, огляд залишкових запасів не дає повної інформації про їх

використання на протязі звітного періоду. Але вже можемо побачити результат, що середня кількість залишків для періоду (що вивчається) зменшилася. Таким чином є зростання їх оборотності.

У залишковій структурі існує кілька правильних зрушень, досліджуюча конструкція сільськогосподарських запасів, підвищення ефективності використання резервів (табл. 2. 3), вдалося зменшити його залишки на 785000 грн. Підвищення залишків на інших типах запасів може бути інтерпретовано неоднаково. З однієї сторони відокремлювання грошей від обороту, а з другого боку це правильний крок для того, щоб забезпечити постійний виробничий процес.

Ми можемо зробити висновки, що ТОВ «Агродар ЛТД» є підприємством з високим рівнем доходу, яке поступово розвивається та поєднує досягнення науки сьогодення в насінні та репродукції з розумним сільським господарством.

2.2 Характеристика первинних документів з обліку виробничих запасів та їх руху на підприємстві

Достовірність списання вартості запасів на виробництво залежить головним чином від чіткого первинного обліку. Оцінювання незавершеного сільськогосподарського виробництва, наведено у звітності.

Документи (первинні), за якими оформлюють рух виробничих запасів у ТОВ «Агродар ЛТД» наведені в табл. 2. 5. [7, 8]

Таблиця 2. 5

Список форм первинних документів для обліку виробничих запасів

№ форми	Назва форми
М-1	Журнал обліку вантажів, що надійшли
М-2	Довіреність
М-2а	Акт списання бланків довіреностей
М-3	Журнал реєстрації довіреностей
М-4	Прибутковий ордер
М-5	Товарно-транспортна накладна
М-6	Товарно-транспортна накладна

М-7	Акт про приймання матеріалів
М-12	Картка складського обліку матеріалів
М-13	Реєстр приймання – здачі документів
М-16	Матеріальний ярлик
М-18	Сигнальна довідка про відхилення фактичного залишку матеріалів від встановлених норм запасу
М-19	Матеріальний звіт
М-20	Накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей (бланк суворої звітності)
М-21	Інвентаризаційний опис
ВЗСГ-1	Лімітно-забірна картка на отримання матеріальних цінностей
ВЗСГ-2	Лімітно-забірна картка на отримання запасних частин
ВЗСГ-3	Акт про використання мінеральних, органічних і бактеріальних добрив та засобів хімічного захисту рослин
ВЗСГ-4	Акт витрати насіння і садивного матеріалу
ВЗСГ-5	Акта на списання виробничого та господарського інвентарю
ВЗСГ-6	Відомості дефектів на ремонт машин
ВЗСГ-7	Товарна накладна
ВЗСГ-8	Накладна (внутрігосподарського призначення)
ВЗСГ-9	Відомість витрати кормів
ВЗСГ-10	Книга складського обліку

Зберігаються виробничі запаси на центральному складі, декількох допоміжних складшах та різних секціях зберігання. Облік операцій із запасами на складах здійснюється відповідальною особою з матеріальних питань - керівником складу. Контроль резервів підтримується відповідно до форми № М-12 «Картка складського обліку матеріалів». Вона видається матеріально -відповідальним особам та контролюється розпискою. Файл контролю виробничих запасів систематизується за допомогою бухгалтерських груп.

Відносини, які виникають внаслідок придбання матеріальних цінностей від постачальників, урегульовуються за допомогою договорів з постачання. Потім регулюються розрахунковими документами. А саме вимогами до оплати, рахунки-фактури, вимоги до оплати за специфікацією, накладні товаро-транспортні.

Для того, щоб отримати матеріали зі складу підрядника, відділ бухгалтерського обліку пише по формі суворої звітності № М-26

«Довіреність» для експедитора. Довіреність повинна бути підписана керівником підприємства і головним бухгалтером та завірена печаткою. Довіреність оформлюється в формі № М-3 «Журнал реєстрації довіреностей». Департамент бухгалтерського обліку підприємства контролює застосування суворих форм звітності у вигляді № М-2б «Довіреність». Одного разу на чверть, вказуючи на нумерацію та кількість скасованих форм форми № М-2б «Довіреність», щоб виконати їх списання. Ця операція діє за формою № М-2а «Акт списання бланків довіреностей».

При отриманні добрив, комірник при придбанні вантажу розписується у товарно-транспортній накладній, а потім повертає до експедитора. У той же час комірник отримує другу копію накладної та копію сертифіката на цю партію. Коли вантаж оприбуткування документи передають до відділу бухгалтерського обліку.

Кожен місяць матеріально відповідальні особи спираючись на первинні документи оформлюють «Матеріальний звіт» по формі № М-19. Цей матеріальний звіт надходить до відділу бухгалтерії із документами, які підтверджують, що запаси надійшли. До матеріального звіту включають лише ті види продукції й матеріалів, по яких був рух у звітному періоді. Працівники бухгалтерії перевіряють правильність складання та відповідність приходу і вибуття виробничих запасів.

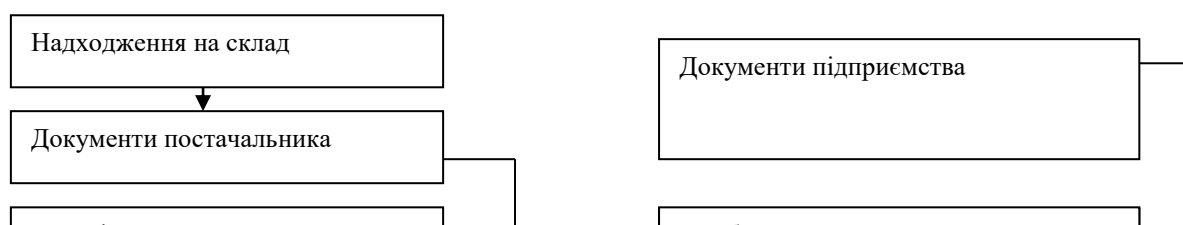


Рис. 2. 1 Послідовн

Рис. 2. 1 Послідовність документального оформлення запасів, щонадходять на підприємство від постачальників

При оформленні відпуску мінеральних добрив, кормів, матеріалів, насіння, сировини, запасних частин та інше користуються накопичувальними документами. Це спеціальні форми «Лімітно-забірна картка на отримання матеріальних цінностей» (форма № ВЗСГ-1) і «Лімітно-забірна картка на отримання запасних частин» (форма № ВЗСГ-2

Лімітно-забірні картки виписуються бухгалтерією для відпуску матеріалів на термін один місяць. Потім реєстрація у Книзі обліку. Один екземпляр видають матеріально відповідальним особам. Дані картки виписують у бухгалтерії стосовно до плану посіву і внесення добрив. У лімітно-забірних картках відмічається площа висіву або внесення добрив і норма на одиницю площі. Відпустка товарно-фізичних цінностей на виробництво здійснюється завідувачем складу при пред'явленні представником структурного підрозділу свого примірника лімітно-забірної картки.

Склад здає лімітно-забірні картки у департамент бухгалтерії наприкінці

місяця спільно зі звітом про рух матеріальних цінностей.

Певну форму «Лімітно-забірну картку на отримання запасних частин» (форма № ВЗСГ-2), використовують для списання зі складу в вже відпущених та отриманих запасних частин. Основою для виписки відділом бухгалтерії лімітно-забірної картки це «Відомість дефектів на ремонт машини» (форма № ВЗСГ-6).

Форму «Акт про використання мінеральних, органічних і бактеріальних добрив та засобів хімічного захисту рослин» (форма № ВЗСГ-3) складає агрономом.

Для списання насіння і садивного матеріалу застосовується спеціалізована форма «Акт витрати насіння та посадкового матеріалу» (форма № ВСГГ-4).

По завершенню посадки на окремих ділянках сівозміни бригадиром або агрономом складається «Акт витрати насіння та посадкового матеріалу» (форма № ВЗГ-4) у 2-х примірниках.

Обов'язково до Акту додають документи за якими провадилася видача посадкового матеріалу чи насіння зі складу.

Для списання вже зношених та непридатних для подальшого використання інвентарю застосовують форму первинного обліку «Акт на списання виробничого та господарського інвентарю» № ВЗСГ-5. Акт оформляється безперервно чинною комісією.

Спеціальна форма первинного обліку «Відомість дефектів на ремонт машини» форма № ВЗСГ-6, для обліку встановлених недоліків сільськогосподарської техніки (тракторів, плугів, сівалок тощо).

Ремонтні матеріали та інші запасні частини для ремонту машин відпускаються завідувачем складом при пред'явленні екземпляра «Лімітно-забірної картки на отримання запасних частин» (форма № ВЗСГ-2) чи «Накладної (внутрішньогосподарського призначення)» (форма № ВЗСГ-8).

«Відомість дефектів на ремонт машини» (форма № ВЗСГ-6) складає інженер-механік.

Певна форма «Товарна накладна» (форма ВЗСГ-7) - для обліку реалізації продукції стороннім організаціям і підприємствам.

Форму спеціалізовану «Накладна (внутрігосподарського призначення)» (форма № ВЗСГ-8) застосовується для відпуску товарно-матеріальних цінностей зі складів підприємств бригадам, фермам, іншим підрозділам на виробництві, при реалізації заготівковий розрахунок своїм працівникам.

«Відомість витрати кормів» (форма № ВЗСГ-9) - оформлюють при обліку відпуску кормів щоденно. Зоотехник чи завідувачий ферми складає представлену відомість з витрати кормів. Процес оприбуткування кормів оформлюють Актом на приймання пасовищних кормів.

Форма «Книга складського обліку» (форма № ВЗСГ-10) є для забезпечення збереження сільськогосподарської продукції на складах і місцях їх зберігання.

2.3. Організація синтетичного і аналітичного обліку виробничих запасів

Інструкція про застосування Плану рахунків для ведення обліку наявності й використання виробничих запасів передбачає застосування активного синтетичного рахунку 20 «Виробничі запаси», який містить наступні субрахунки:

- 201 „Сировина і матеріали”;
- 202 „Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби”;
- 203 „Паливом”;
- 204 „Тара і тарні матеріали”;
- 205 „Будівельні матеріали”;
- 206 „Матеріали передані в переробку”;
- 207 „Запасні частини”;
- 208 „Матеріали сільськогосподарського призначення”;
- 209 „Інші матеріали”. [11]

Приділимо увагу особливостям обліку деяких видів запасів згідно субрахунків рахунку 20 «Виробничі запаси» на представленому підприємстві.

Для контролю сировини та матеріалів передбачено субрахунок 201 «Сировина та матеріали». На ньому відбиваються присутність і рух сировини та основних матеріалів, що входять до складу продукції, яка виробляється або є компонентами при його виготовленні. Допоміжні матеріали, що використовуються для виготовлення продукції чи технічних цілей, також відбиваються на субрахунку двісті один. Сільськогосподарська продукція для переробки теж відзеркалюється на цьому субрахунку.

Пальне видокремлюється в певну групу матеріалів в залежності від істотної ролі у господарюванні. Отже на субрахунку 203 «Паливо» враховуються всі види пального та мастильних матеріалів. Контроль нафтопродуктів здійснюється за їхніми видами та матеріально відповідальною особою. Основою при списанні палива на потреби виробництва є контрольний лист тракториста-машиніста та дорожній лист. У субрахунку 203 зазначається наявність і рух твердого палива та газу в балонах. На субрахунку 203 "Тара і тарні матеріали" указують присутність та рух усіх видів тари.

Контроль будівельних матеріалів ведеться на субрахунку 205 «Будівельні матеріали». Матеріали, що передаються у переробку, враховуються на субрахунку 206 «Матеріали, передані у переробку».

Для обліку запасних частин передбачено субрахунок 207 "Запасні частини" - ведеться облік частин, передбачених для ремонту машин та механізмів.

Якщо ремонт відбувається у своїй майстерні, то витрати списуються в дебет рахунка 23 «Виробництво».

Шини для машин контролюються на субрахунку 207.

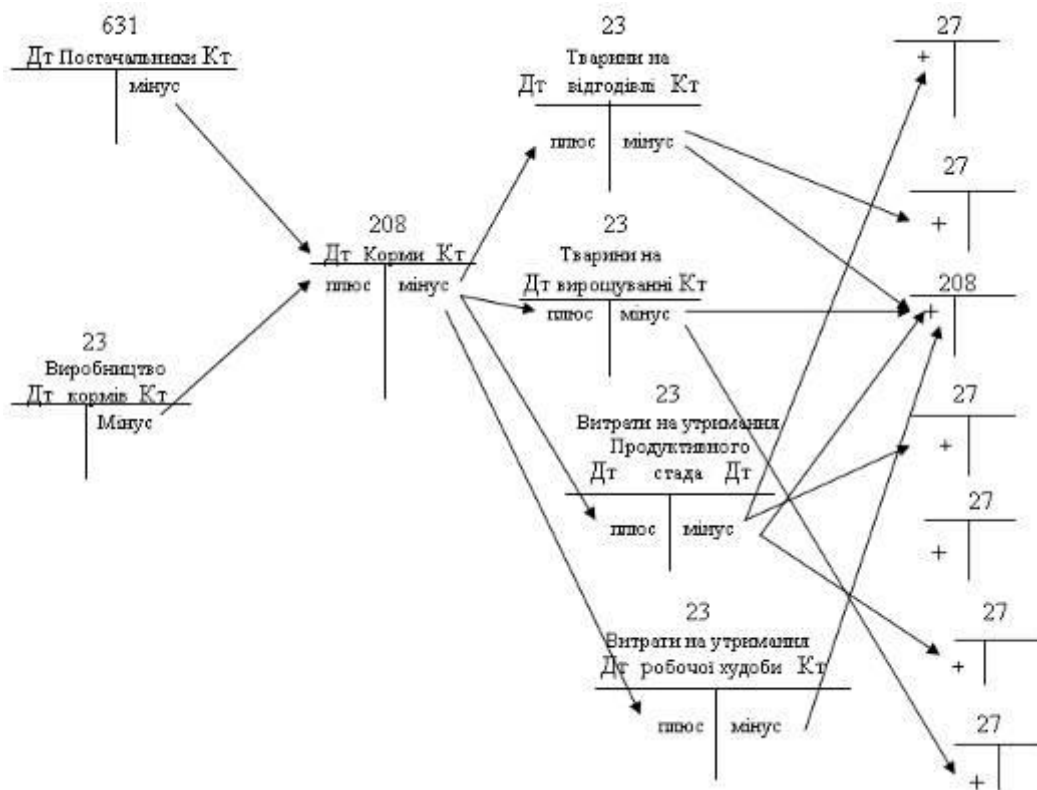
Контроль матеріалу сільськогосподарського призначення - субрахунок 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення». Він відображає засоби захисту рослин, медикаменти, біопрепарати, мінеральні добрива.

Корми, використані методом випасу на пасовищах, не оприбутковуються. Витрати на догляд за випасами та посівами списуються

пропорційно на витрати подоглядупевних груп. Дебетується субрахунок 232 «Тваринництво» та кредитується субрахунок 231 «Рослинництво».

Заготівля кормів - рахунок 23 «Виробництво». Собівартість кормів, оприбутковання за субрахунком 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення». Структуру обліку отримання та застосування кормів зазначено на рис. 2. 2

Рис. 2. 2 Використання придбаних і заготовлених кормів власними силами.



Зазначимо, що продукція з недоліками, яка була використана на годівлю худоби, йде у зменшення вартості продукції.

Підсумовуючи вищезазначене, кореспонденцію рахунків відносно руху виробничих запасів на ТОВ «Агродар ЛТД» подано в таблиці 2. 5.

Таблиця 2. 5
Рух виробничих запасів на бухгалтерських рахунках

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Оприбуткування вартості цінностей, що надійшли від постачальника за акцептованими рахунками		
	- без ПДВ	20	63
	- на суму ПДВ	64	
2	Оприбуткування матеріалів вартість яких сплачена із підзвітних сум		
	- без ПДВ	20	372
	- на суму ПДВ	64	
3	Оприбуткування матеріальних цінностей одержаних після ліквідації основних засобів	20	746
4	Безоплатно отримані активи	20	718
5	Оприбуткування матеріалів за ціну можливого використання від списання малоцінних та швидкозношуваних предметів	20	719
1	2	3	4
6	Отримані виробничі запаси від списання запасів, знищених внаслідок надзвичайних подій	20	75
7	Оприбуткування матеріальних цінностей внесених засновниками у рахунок вкладів у статутний капітал.	20	46
8	Внутрішнє переміщення матеріальних цінностей	20	20
9	Надлишки матеріальних цінностей виявлені при інвентаризації	20	719
10	Уцінка матеріальних цінностей	946	20
11	Списання уцінки на фінансові результати	791	946
12	Відпуск матеріальних цінностей на поточний ремонт основних засобів	23, 91, 92	20
13	Відпуск матеріальних цінностей на капітальний ремонт основних засобів	23, 91, 92	20
14	Відпуск на сторону матеріальних цінностей за фактичною собівартістю	943	20
15	Передача матеріальних цінностей безоплатно іншим юр. чи фіз. особам	949	20
16	Нестачі виявлені при інвентаризації	947	70
17	Суми, що підлягають відшкодуванню винними особами	375	716
18	Списання матеріальних цінностей на виробництво продукції, роботу ремонтних майстерень, загальновиробничі, загальногосподарські	23, 24, 91, 92	20

	витрати, та на усунення допущеного браку		
19	Списання матеріальних цінностей на невиробничих господарства	949	20
20	Списання матеріальних цінностей на витрати за рахунок майбутніх витрат	39	20
21	Списання матеріальних цінностей втрачених у результаті стихійного лиха	991	20
22	Повернення матеріальних цінностей постачальнику при виявленні браку після оприбуткування	631	20

Для володіння більш ширшою інформацією, при управлінні запасами в залежності від типу чи процесу, формулюється аналітичний облік.

В додаток до субрахунків синтетичного обліку дозволено відкрити рахунки аналітичного обліку. Вони допомагають визначити обсяг взагалі та видом окремо. (табл. 2. 6.)

Таблиця 2. 6

Аналітичний облік виробничих запасів

Субрахунки рахунку 20 „Виробничі запаси ”	Розріз аналітики
201 „Сировина й матеріали ”	В розрізі видів та груп сировини, місць зберігання та матеріально відповідальних осіб.
202 „Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби ”	Не використовується
203 „Паливо ”	В розрізі видів палива, місць зберігання та матеріально відповідальних осіб.
204 „Тара й тарні матеріали ”	В розрізі видів тари й тарних матеріалів і матеріально відповідальних осіб.
205 „Будівельні матеріали ”	За видами (групами) та окремими об’єктами будівельних матеріалів.
206 „Матеріали, передані в переробку ”	В розрізі, який забезпечує отримання даних про підприємство-переробника та контроль за операціями з переробки, за відповідними витратами.
207 „Запасні частини ”	За місцями зберігання й однорідними групами.
208 „Матеріали сільськогосподарського призначення ”	За групами та видами матеріалів сільськогосподарського призначення в розрізі їх номенклатури.
209 „Інші матеріали ”	За видами та групами інших матеріалів.

Підсумовуємо, організація і ведення бухгалтерського обліку, обліку виробничих запасів, здійснюється відносно нормативно-правової бази (які

представленні у пункті 1.4). Щоправда, раціональний висновок з цього питання дає лише зовнішній аудит виробничих запасів, методологія виконання якого розкрита в розділі 3.

РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЯ ПРОВЕДЕННЯ АУДИТУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

3.1. Інформаційне забезпечення та завдання аудиту виробничих запасів

На багатьох підприємствах, також й у ТОВ «Агродар ЛТД» величина операцій з виробничими резервами досить суттєва, а тому їх перевірка є трудомісткою роботою. Головна мета виконання аудиторської перевірки для виробничих запасів це встановлення достовірності операцій із виробничими запасами, адекватність до закону, доцільність відображення в обліку. З мети аудиту виробничих запасів виникають етапи аудиту представлений табл. 3.1.

Таблиця 3. 1

Етапи аудиту

№	Етапи аудиту
1	Аудит наявності та стану збереження запасів
2	Інвентаризація
3	Аудит складського господарства і забезпечення збереження запасів
4	Аудит надходження запасів
5	Аудит формування первісної вартості запасів
6	Аудит правильності оцінки виробничих запасів в обліку.
7	Аудит прибуткових документів.
8	Аудит правильності відображення запасів на рахунках бухгалтерського обліку.
9	Аудит вибуття запасів
10	Аудит видаткових документів
11	Оцінка методу вибуття запасів
12	Аудит правильності віднесення запасів на витрати підприємства
13	Аудит регістрів аналітичного обліку запасів
14	Звірка даних регістрів з руху запасів з даними Головної книги
15	Аудит фінансової звітності в частині відображення в ній матеріально-виробничих запасів.

«До основних джерел інформації при проведенні аудиту запасів як на сільськогосподарських підприємствах відносять: наказ про облікову політику, первинні документи з обліку запасів, облікові регістри з обліку запасів, дані про проведення інвентаризації, документи з результатами та інформацією про проведення попередньої аудиторської перевірки, фінансову звітність та інші документи »[42 с. 108-109].

Головні задачі фінансово-економічного аналізу виробничих запасів представленні у табл.3.2

Таблиця 3. 2

Завдання та задачі фінансово-економічного аналізу запасів виробництва

№	Основні завдання
1	Аналіз якості розрахунків, які здійснюються на підприємстві для визначення потреби у матеріальних ресурсах та аналіз якості норм витрат сировини на виробництво продукції.
2	Оцінка роботи служб матеріально-технічного забезпечення з точки зору забезпечення безперебійності постачання виробництва усіма необхідними видами матеріальних ресурсів.
3	Аналіз ефективності використання виробничих запасів.
4	Факторний аналіз ефективності використання виробничих запасів.
5	Виявлення резервів зниження матеріальних витрат
6	Аналіз впливу запроваджених резервів.

«Серед обов'язкових державних форм бухгалтерської та статистичної звітності, запроваджених в Україні, немає таких, які давали змогу оцінити стан використання предметів праці у суб'єктів підприємницької діяльності хоча б за узагальнюючими показниками. Тому основну інформаційну базу фінансово-економічного аналізу становлять дані бухгалтерського та управлінського обліку, планові та звітні калькуляції собівартості продукції, матеріали планових та фінансових служб та інших підрозділів підприємства,

які беруть безпосередньо участь в організації безперебійного постачання підприємства всіма необхідними виробничими запасами та в пошуку резервів економії цих ресурсів.»[18]

У процесі планування роботи та виконання аудиту складають два головних документа: загальний план та програму перевірки.

«Одним із найважливіших моментів виконання плану аудиторських робіт є програма аудиту – це документ, який містить завдання аудиту для конкретного об'єкту, процедури, необхідні для виконання поставлених завдань (обсяг та термін їх виконання).» [33, с. 128-129]

3.2. Аудит виробничих запасів

Існує два напрями аудиту виробничих запасів. Це перевірка наявності по факту (інвентаризація) та контроль достовірності оцінки запасів у звітності.

Дії аудитора розглянемо у послідовності.

1. Аудит зберігання і наявності резервів.

Тут аудитор має видокремлювати головні напрями контролю зберігання запасів:

1. 1.Інвентаризація. На початковому етапі аудитору слід перевірити коректність виконання інвентаризацій та правильність відзеркалювання їх результатів в обліку (рис. 3.1). Аудитор повинен спостерігати на одному із процесів інвентаризацій для відмінного контролю процесу.



Рис. 3. 1. Аудит процесу інвентаризації виробничих запасів на базі сільськогосподарського підприємства ТОВ «Агродар ЛТД».

Спеціальне місце серед резервів сільськогосподарських підприємств посідає насіння. Аудитору треба переконатися, що насіння різних сортів рослин знаходяться на зберіганні в окремих скриньках, кожен має напис про вид рослин та рік збирання.

Після складання інвентаризаційного викладу аудитор зобов'язаний перевірити присутність всіх реквізитів, розписки матеріально-відповідальної особи та підписів усіхучасників комісії. Потім аудитор повинен упевнитися у сумах. Потім аудитор порівнює документи минулих інвентаризацій. Подальшим є перевірка стану складських приміщень. Детально: їхня оснащеність сигналізацією, присутність договорів про матеріальну відповідальність.

На даному етапі аудитор повинен сконцентрувати увагу на складах, на

яких знаходяться отрутохімікати, паливно-мастильні матеріали та різні небезпечні речовини. Ці приміщення повинні бути захищені від допустимих пожеж. Завідувачі складами мусять мати засоби захисту та спеціальний одяг та.

Стосовно контролю зберігання резервів аудитор повинен упевнитись що усі матеріально відповідальні особи уклали договори про відповідальність матеріального плану. Наступне, слід перевірити як проводиться інвентаризація матеріальних цінностей при зміні матеріально-відповідальних осіб.

На закінчення аудитор контролює достовірність оформлення складських документів.

Наступне, це аудит надходження резервів. На цьому етапі аудитор видокремлює собі головні напрями надходження резервів на підприємство і, звісно, документи, які показують дані операції. Прихід запасів на сільськогосподарське підприємство цілком імовірно за подальшими напрямками: як внесок у статутний капітал; від підрядників; у ролі залишків від ліквідації основних засобів; придбання без оплати з інших суб'єктів господарювання; надходження із свого виробництва чи з нового врожаю; в результаті переходу біологічних активів до складу резервів або набуття у процесі перетворення біологічних активів.

«Особливу увагу аудитор повинен звернути на останні два напрями. При цьому він повинен пам'ятати, що певні культури, які перебували в складі біологічних активів, переходять до складу запасів, якщо: їх справедливу вартість не можна визначити на дату балансу; їх не планують використовувати в сільськогосподарській діяльності; вони призначені для продажу; їх використання ще не визначено» [10, 17].

Потім аудитор вдається до аудиту формування початкової вартості запасів. У роботі аудитор спирається до П (С) БО 9 «Запаси» і до П (С) БО 16 «Витрати».

Запаси, отримані від реформування біологічних активів, розглядаються

стосовно до П(С)БО 30 «Біологічні активи».

Подальший етап – це проведення аудиту раціональності оцінки виробничих запасів на обліку. Використовується П(С)БО 9 «Запаси».

Далі аудит прибуткових документів.

При контролі аудиту надходження насіння культур з поля та сировини аудитор перевіряє акти приймання сировини та щоденники надходження сільгосппродукції.

Аудит вибуття запасів підприємств бере початок з контролю видаткових документів.

Спеціальну увагу аудитор має звернути на угоди із продажу врожаю з поля. Дані операції підкріплюються актом витратною накладною.

Під час переробки сільськогосподарської продукції аудиторю треба зробити перевірку звітів з виробництва. Напрямок надходження, назва сировини, одиниці виміру, масу готової продукції в кілограмах, загальне застосування сировини, залишок сировини на кінець місяця - такі параметри містить звіт по переробному цеху.

Надалі аудитор зіставляє достовірність віднесення витрати матеріальних ресурсів та інший вид витрат.

Аудит реєстрів аналітичного обліку має за собою частину звірку відомостей, журналів-ордерів. Вони відображають рух резервів.

«Для сільськогосподарських підприємств це є: облікові реєстри журнал-ордер 3 Б с. -г. – при перевірці надходження запасів від постачальників (рахунок 63 «Розрахунки з постачальниками»), журнал-ордер 3А с. -г. – при перевірці надходження запасів від підзвітних осіб, журнал-ордер 5А с. -г. – при перевірці руху запасів (за дебетом і кредитом рахунку 20 «Виробничі запаси»), журнал-ордер 5. 5 с. -г. – при звірці заробітної плати, нарахованої за збирання з урожаю з показниками надходження запасів з урожаю (рахунки 20 «Виробничі запаси», 23 «Виробництво»), журнал-ордер 5. 5 с. -г. – при перевірці віднесення запасів на витрати основного виробництва (по рахунку 23/1 «Основне виробництво»), витрати інших

виробництв (по рахунку 23/2 і т. ін.), на загальновиробничі витрати (по рахунку 91 «Загальновиробничі витрати»), адміністративні витрати (по рахунку 92 «Адміністративні витрати»), а також зведену відомість до журналу-ордеру 5. 10 с. -г.»[6].

Звіряння інформації реєстрів щодо руху запасів з інформацією Головної книги. Тут порівнюються дані перерахованих реєстрів із даними Головної книги.

На останньому етапі, аудит фінансової звітності щодо відображення в ній матеріально-виробничих запасів, аудитор повинен перевірити достовірність представлення запасів у звітності підприємства.

3.3. Підсумовування результатів аудиту

Відносно статей 7, 21 Закону України «Про аудиторську діяльність» оформлюються документально аудиторської перевірки: № 6 «Документальне оформлення аудиторської перевірки»; № 26 «Аудиторський висновок»; № 27 «Інша інформація в документах, що стосується перевіреної аудитором фінансової звітності підприємства»; № 28 «Аудиторські висновки спеціального призначення»; - № 29 «Оцінка перспективної фінансової інформації».

Спираючись на вищезазначені документи оформлення аудиту об'єднує два вида документів: підсумковий та робочий.

Аудитору треба вести документацію у справах, що належать до прийнятих рішень за підсумками проведеної аудиторської перевірки та які, будуть занесені в основу аудиторського висновку.

При плануванні і проведенні аудиту робоча документація сприяє найкраще здійснювати аудиторський контроль за процесом її реалізації. Робоча документація створюється у процесі виконання аудиту. Таким чином враховуються маленькі дрібниці, які виникають у роботі підприємства.

Робоча документація повинна відображати наступні дані про будь-який

з об'єктів перевірки: методологія; інформація; підсумки.

Робочі документи розробляються будь-яким аудиторським підприємством на основі професійної підготовки аудиторів, їх навичкам. Кожен документ має вимоги до оформлення: номер і дату договору, реквізити аудиторської фірми, ідентифікаційний номер та пронумеровані сторінки; бути завіреним аудитором, який проводив перевірку із зазначенням дати виконання аудиту.

Робочі документи в цілому містять: інформацію про замовника; копії юридичних первинних документів; документацію планування аудиту; процедури перевірки на суттєвість, аудиторські показання; підсумки сторонніх фахівців з аудиту.

Розглянемо приклад робочого документа аудитора може бути тест оцінки системи внутрішнього контролю та рух обліку виробничих резервів.

Таблиця 3. 1.

Тест оцінки системи внутрішнього контролю і рух обліку виробничих запасів

№з/п	Зміст питання або об'єкт тестування	Зміст відповіді або результат перевірки
1	2	3
1	Внутрішній контроль Чи є програма внутрішньогосподарського контролю?	Є, розділи програми не деталізовані за групами і підгрупами виробничих запасів.
2	Чи є служба внутрішнього аудиту, ревізійна комісія, постійно діюча інвентаризаційна комісія?	Ревізійної комісії служби внутрішнього аудиту не має, створена лише постійно діюча інвентаризаційна комісія.
3	Чи є посадові інструкції або положення щодо роботи внутрішнього контролю?	Ні
4	Чи проводиться інвентаризація виробничих запасів. Якщо так, то коли і скільки разів?	Інвентаризація проводиться щоквартально та в кінці року комісією, призначеною наказом керівника.
5	Чи проводиться перевірка повноти та своєчасності	Так, але тільки за первинними

	оприбуткування виробничих запасів?	документами
6	Чи виявляються особи, винні в перевитрачанні виробничих запасів?	Ні
7	Чи порівнюються первинні дані про витрачання виробничих запасів з даними обліку про рух матеріальних цінностей?	Так, у виняткових випадках за дорученнями керівництва підприємства
8	Чи перевіряється законність і доцільність витрачання виробничих запасів	Так
9	Чи перевіряється правильність оцінки і обліку виробничих запасів?	Так
10	Система обліку Чи проводиться класифікація виробничих запасів для їх обліку?	Так
11	Чи встановлені відповідні методи оцінки обліку на рахунках виробничих запасів в обліковій політиці?	Так методи оцінки запасів встановлені в обліковій політиці і здійснюється на рахунках бухгалтерського обліку

12	Чи розроблений проект постановки обліку на рахунках по руху запасів?	Визначений тільки робочий план рахунків, а проекту немає
13	Чи організований аналітичний облік виробничих запасів на необхідному рівні, чи ведуться картки складського обліку	Аналітичний облік ведеться в розрізі цехів, картки складського обліку не ведуться
14	Чи здаються до бухгалтерії звіти про рух матеріальних цінностей?	Так. Але часто із запізненням.
15	Чи виділяється ПДВ окремим рядком в розрахункових, товарних і платіжних документах?	Так
16	Чи синтетично порівнюються дані аналітичного і синтетичного обліку?	Щомісячно

Як результат аудиторської перевірки складається аудиторський висновок та інша документація, яка передається замовнику. Цей етап є завершальним. Повинен відповідати вимогам Закону України «Про аудиторську діяльність» (ст. 7, 21)

ВИСНОВКИ

Виконано аудиторську перевірку ТОВ «Агродар ЛТД».

За даними фінансового обліку за 2020звітний рік перевірки з 7 лютого 2021р. до 11 лютого 2021 р.

Аудитором проконтрольовано та перевірено наступну документацію: товарно-транспортні накладні, лімітно-забірні картки, акти приймання матеріалів, розрахунково-платіжні документи постачальників, супроводжувальні документи та доручення, журнали реєстрації доручень, документи, які обґрунтовують купівельну ціну і початкову вартість запасів; матеріали інвентаризації, матеріальні звіти, картки обліку склада, Головну книгу, баланс підприємства і форми звітності, акти псування, розрахунки природних втрат.

Аудитор користувався законодавством України у галузі господарської діяльності та фінансової звітності, оподаткування, національними нормативами аудиту з врахуванням міжнародних норм.

Висновок, що отримана інформація надає повне відображення про реальний склад виробничих запасів. А також система бухгалтерського обліку відповідає законодавчим і нормативним вимогам. Господарсько-фінансова діяльність відповідає чинному законодавству.

Особливо значною частиною активів підприємства є запаси. Так як займають важливе місце у складі майна і чільні позиції у структурі витрат підприємств різних сфер діяльності. Результативність господарської діяльності підприємств залежить від раціонального застосування виробничих запасів.

Освоєння літературних джерел, нормативних документів, періодичних

видань та огляд фактичного стану контролю виробничих запасів в умовах ТОВ «Агродар ЛТД» дозволило створити висновки.

Політична економія трактує уявлення «виробничі запаси» як предмети з праці. Орієнтована праця людини становить матеріальну основу продукту, що створюється.

У бухгалтерському обліку уявлення " виробничі запаси " сприймається як матеріальні цінності, передбачені для виробництва продукції, надання робіт, адміністративних потреб, обслуговування виробництва.

Особливо оптимальним, на мою думку, є таке визначення виробничих запасів. Виробничі запаси – складова частина предметів праці, що беруть участь у виготовленні продукції, але ще не задіяні у виробничому процесі, а також споживаються на протязі одного виробничого циклу і всю свою ціну переносять на вартість фінального товару.

В процесі вивчення нормативно-правової бази обліку виробничих запасів резюмуємо, що за умов різного пояснення сутності деяких господарських операцій податковим та фінансовим контролем застосування окремих перспектив, які надані національними стандартами з організації обліку запасів на підприємствах, не дає необхідної результативності. Проведено порівняльний огляд національних і міжнародних стандартів бухгалтерського обліку.

Робимо висновок, що ТОВ «Агродар ЛТД» - високоприбуткове підприємство. Розвивається та поєднує успіхи науки сьогодення в селекційній роботі, в насінництві.

Відповідно до наказу про облікову політику у ТОВ «Агродар ЛТД» застосовується журнально-ордерна форма бухгалтерського обліку. Руху виробничих резервів і синтетичний облік наявності ведеться на рахунку 20 «Виробничі запаси».

Згідно до дебету рахунка 20 «Виробничі запаси» відмічають прихід відповідних запасів на підприємство із ріст їх вартості внаслідок дооцінки, за кредитом – трат виробництва, відпустку на переробку, убік,

і навіть пониження вартості запасів у результаті оцінки.

Стосовно до наказу про облікову політику ТОВ «Агродар ЛТД» при відпустці резервів у виробництво, продажу чи інше вибуття встановлена їхня оцінка одним із способів: за середньозваженою собівартістю або за цінами продажу.

Огляд виробничих запасів ТОВ «Агродар ЛТД» акцентував виявити, що продуктивність використання виробничих резервів у 2020 р. значно зросла відносно 2018 року. Насамперед це відбувається завдяки нормуванню матеріальних витрат та їх розумним проектуванням. Це, своєю чергою, стало допустимим у результаті збільшення технічного рівня виробництва, рівня кваліфікації, рівня майстерності працівників.

Для покращення обліку запасів у ТОВ «Агродар ЛТД» пропонується комп'ютеризація складського обліку. Створення автоматизованого складського обліку дозволить вирішити наступні завдання обліку: контроль за виконанням договірних зобов'язань зівсіма підрядниками; відхилення фактичних матеріально-виробничих резервів від нормативних; стеження за рухом матеріально виробничих резервів за місцем зберігання та споживання. Покращення обліку завдань виробничих запасів завдяки комп'ютерам дозволить поліпшити оперативний економічний огляд, підвищити якість оперативного управління у процесі їх витрати, а й у всіх інших етапах – забезпечення, нормування, планування.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Губачова О.М. , Облік у зарубіжних країнах : Навчальний посібник – К.: НМЦ Укоосвіта, 2000. – 226 с.
2. Семенов Г. А., Панченко О. М,Птицина Л. А. Гармонізація обліку та фінансової звітності промислового підприємства щодо міжнародних стандартів. // Держава та регіони. – 2009. – №1. – С.195 – 199.
3. Ричаківська В. Вплив економічної кризи на впровадження принципів та методик МСФЗ у бухгалтерський облік банків України. // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – №8/9. – С.28 – 42.
4. Податковий кодекс України/ Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2011, № 13-14, № 15-16, № 17, с. 112.
5. Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні ” № 996 – XIV ВР від 16 липня 1999 р.
6. Закон України “Про аудиторську діяльність ” № 3125 – XII від 22 квітня 1993р.
7. Інструкція “Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку ”, затвердженого наказом Міністерства фінансів України № 246 від 20. 10. 1999р.
8. Інструкція “Про порядок реєстрації виданих, повернутих і використаних довіреностей на одержання цінностей”, затвердженою наказом Міністерства фінансів України від 16. 05. 1996р.
9. Наказ Мінагрополітики “Про затвердження спеціалізованих форм реєстрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств та методичних рекомендацій, щодо їх застосування ” від 04.

06. 2009 р. № 390

10. Наказ Мінагрополітики “Про затвердження методичних рекомендацій щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку виробничих запасів в сільськогосподарських підприємствах ” від 21. 12. 2007 р. № 929
11. Наказ Міністерства статистики України “Про затвердження типових первинних документів з обліку сировини і матеріалів ” №193 від 21. 06. 96р.
12. Наказ Мінфіну України “Про кореспонденцію рахунків ” від 28. 03. 2001р. №143.
13. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів, затверджені Наказом Міністерства фінансів України від 29. 12. 2006р. № 1315// Все про бухгалтерський облік. – 2007. – № 19 (1296). – С. 20-32.
14. План рахунків бухгалтерського обліку, затверджений наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30. 11. 1999р.
15. Постанова Кабінету Міністрів України “Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей ” від 22. 11. 99р. № 116.
16. “Порядок проведення дооцінки залишків матеріальних цінностей ” затверджений наказом Міністерства фінансів України № 69 від 11. 08. 1994р.
17. П (С) БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності ” Наказ Міністерства фінансів № 83 від 31. 03. 1999р.
18. П (С) БО 2 “Балансу затверджений наказом Міністерства фінансів № 87 від 31. 03. 1999р.
19. П (С) БО 3 “Звіт про фінансові результати ” затверджений наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30. 11. 1999р.
20. П (С) БО 9 “Запаси затверджений наказом Міністерства фінансів № 246 від 20. 10. 1999р.
21. Білик М. Д. Організація і методика аудиту сільськогосподарських

- підприємств: Підручник/ М. Д. Білик. – Київ: КНЕУ, 2003 – 628 с.
22. Білова Н., Дзюба Н., Хмелевський І. Надходження запасів: податковий та бухгалтерський облік // Податки та бухгалтерський облік (укр.). – 2006. – № 88. – С. 14-46
23. Бондар М. І. Аудит в АПК Навч. посібник. / М. І. Бондар. – Київ: КНЕУ, 2003 – 188с.
24. Бутинець Ф. Ф. та ін. Інформаційні системи бухгалтерського обліку: Підручник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 7.050106 “Облік і аудит” /Ф. Ф. Бутинець, С. В. Івахненко, Т. В. Давидюк, Т. В. Шахрайчук; За ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. – 2-ге вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП “Рута” 2002. – 544с.
25. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах: Підручник. – 2-ге вид., перероб. і допов. / М. Ф. Огійчук, В. Я. Плаксієнко, Л. Г. Панченко та ін. ; За ред. проф. М. Ф. Огійчука. – К. : Вища освіта, 2003. – 800 с.
26. Бухгалтерський фінансовий облік: Підручник для студентів спеціальності “Облік і аудит ” вищих навчальних закладів /За ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. – 6-те вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП “Рута ” 2005. – 756с.
27. Виробничі запаси: бухгалтерський та податковий облік // Збірник систематизованого законодавства (укр.). – 2006. – № 12
28. Голов С. Ф., Костюченко В. М. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами: приклади та коментарі: Практичний посібник. – К. : Лібра. 2001. – 840с.
29. Головка Т. В., Приймачок О. М. Оптимальні методи оцінки вибуття виробничих запасів на прикладі підприємств хлібопекарської промисловості // Збірник наукових праць: Фінанси облік і аудит. Вип. 2. – Київ: КНЕУ, 2003. – С. 161-168
30. Гуйда Л. Відходи виробництва/ Дебет Кредит. – 2006. – №11. -С. 10-15
31. Гончарук Я. Н., Рудницький В. С. Аудит: 2-е вид. перероблене та доповнене – Львів: Оріяна – Нова, 2004. – 292с.

32. Давидов Г. М. Аудит: Навч. Посіб. -2-е вид. перероблене та доповнене – К. : Т-во “Знання”, КОО, 2007. – 363с.
33. Должанський М. І., Должанський Н. М. Бухгалтерський облік в Україні з використанням Положень (стандартів) бухгалтерського обліку: Навчальний посібник. – Л. : Львівський банківський інститут НБУ, 2003. – 494с.
34. Дорош Н. І. Аудит: методологія і організація. – К. : Т-во ”Знання”, КОО, 2001. – 402 с.
35. Кужельний М. В., Лінник В. Г. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. – К. : КНЕУ, 2001. – 331 с.
36. Кулаковська Л. П., Піча Ю. В. : Організація і методика аудиту: Навч. Посіб. -2-е вид. – К. : Каравела, 2005. – 560с.
37. Лень В. С., Тливенко В. В. Бухгалтерський облік в Україні: Основи та практика. Навчальний посібник. – К. : Центр навчальної літератури, 2004. – 576с. (с. 139-167).
38. Ляшиленко О. В. Бухгалтерський фінансовий облік. Навчальний посібник. – Київ: Вид-во “Центр навчальної літератури”, 2004. – 528с. (с. 109-165).
39. Нашкерська Т. В. Фінансовий облік. Навчальний посібник. – Київ: Кондор, 2005. – 303с.
40. Пушкар М. С. Фінансовий облік. Підручник. – Тернопіль: Карт-бланш, 2002. – 628с.
41. Павлюк І. Проблеми бухгалтерського обліку виробничих запасів, товарів та пропозиції щодо їх вирішення / Бухгалтерський облік і аудит. – 2000. – №6. – с. 40-41.
42. Костенко Н. Проводимо інвентаризацію запасів // Податки та бухгалтерський облік (укр.). – 2005. – № 88. – С. 14-18
43. Кузнецова М. Тенденции и закономерности управления запасами // Проблемы теории и практики управления (рус.). – 2006. – № 11. – С. 63-72

44. Облік операцій з запасами // Все про бухгалтерський облік (укр.). – 2006. – № 17. – С. 19-32
45. Петрик О. А. Організація та методика аудиту підприємницької діяльності: Навч. посібник/ О. А. Петрик, В. Я. Савченко, Д. Є. Свідерський. – К. : КНЕУ, 2008 – 472с.
46. Павлюк І. Проблеми бухгалтерського обліку виробничих запасів, товарів та пропозиції щодо їх вирішення // Бухгалтерський облік і аудит (укр.). – 2000. – № 6. – С. 40-57
47. Помогаєв В. Облік виробничих запасів/ Дебет-Кредит. – 2002. – №3, с. 30-33
48. Скригун Н., Цимбалюк Л. Оптимізація виробничих запасів як один із напрямів управління витратами // Економіст (укр.). – 2003. – № 2. – С. 39-42
49. Сук П. Л., Черниш Л. О. Облік виробничих запасів // Бухгалтерія в сільському господарстві. -1998. -№1. – с. 5-7
50. Сук П. Л. Облік у селянському господарстві // Економіка АПК. – 2000. – №5. – С. 71-74
51. Рибалко О. М., Болдуєва О. В. Вдосконалення обліку виробничих запасів. // Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво. – 2008. – №6. – С. 210 – 215.