

**ВИЩИЙ НАВЧАЛЬНИЙ ЗАКЛАД УКООПСІЛКИ  
«ПОЛТАВСЬКИЙ УНІВЕРСИТЕТ ЕКОНОМІКИ І ТОРГІВЛІ»**

Навчально-науковий інститут заочно-дистанційного навчання  
Форма навчання заочна  
Кафедра бухгалтерського обліку і аудиту

**Допускається до захисту**

Завідувач кафедри \_\_\_\_\_ Алла МІЛЬКА  
« \_\_\_\_ » грудня 2022 р.

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**

**на тему: «Облік і аудит запасів в управлінні інноваційною діяльністю  
підприємства»**

(за матеріалами Приватного акціонерного товариства «Монделіс Україна»)

**зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування»**

**освітня програма «Облік і аудит»**

**ступеня «магістр»**

**Виконавець роботи    Різніченко Тетяна Сергіївна**

\_\_\_\_\_ 01.12.2022 р.

**Науковий керівник    д.е.н., професор Педченко Наталія Сергіївна**

\_\_\_\_\_ 01.12. 2022 р.

**Полтава 2022**

## ЗМІСТ

<b>Вступ</b> .....	3
<b>Розділ 1. Теоретичні основи обліку і аудиту запасів в системі управління інноваційною діяльністю підприємства</b> .....	7
1.1. Економічна сутність запасів, їх місце і роль в управлінні інноваційною діяльністю підприємства .....	7
1.2. Нормативно-правове регулювання та підходи щодо оцінки запасів підприємства .....	16
1.3. Характеристика фінансово-господарської діяльності та постановки облікової роботи у ПрАТ «Монделіс Україна» .....	26
Висновки за розділом 1.....	35
<b>Розділ 2. Організація і методика обліку запасів в управлінні інноваційною діяльністю підприємства</b> .....	38
2.1. Сучасний стан обліку запасів в системі управління інноваційною діяльністю підприємства.....	38
2.2. Методика обліку запасів та шляхи її удосконалення в управлінні інноваційною діяльністю підприємства .....	43
2.3. Формування інформації про запаси в процесі впровадження інноваційної діяльності в системі управлінського обліку .....	52
Висновки за розділом 2.....	62
<b>Розділ 3. Організація і методика аудиту запасів в управлінні інноваційною діяльністю підприємства</b> .....	64
3.1. Організація аудиту запасів підприємства.....	64
3.2. Методичне забезпечення аудиторських процедур з запасами в управлінні інноваційною діяльністю підприємства .....	77
3.3. Узагальнення та реалізація результатів аудиту запасів підприємства .....	83
Висновки за розділом 3.....	91
<b>Висновки</b> .....	93
<b>Список використаних інформаційних джерел</b> .....	97
<b>Додатки</b> .....	106

## ВСТУП

Розвиток обліку та аудиту, вдосконалення їх концептуальних, організаційних та методичних положень має забезпечувати користувачів достовірною, доречною та своєчасною інформацією для прийняття різноманітних управлінських рішень, що актуалізує необхідність концентрації на окремих елементах витрат на інноваційну діяльність, зокрема матеріальні витрати і запаси. Підвищення ефективності використання запасів є одним із головних факторів активізації інноваційної діяльності та прогресивного розвитку підприємства, від якого залежить збільшення обсягів виробництва та загальної прибутковості діяльності. Це зумовлює необхідність дослідження організаційних та методичних засад побудови бухгалтерського обліку запасів в процесі інноваційної діяльності, як самостійного фактору забезпечення ефективності управління інноваційною діяльністю та джерела отримання доказів при проведенні аудиту, по-друге, аудиту запасів як визначального чинника забезпечення достовірності інформації про інноваційну діяльність та забезпечення її результативності.

При цьому розгляд питань, пов'язаних з обліком і аудитом запасів має ґрунтуватися на їх нормативній регламентації й врахувати сучасні тенденції інтеграції національної облікової й аудиторської системи в міжнародний законодавчий простір та виходити з необхідності просування вітчизняної інноваційної продукції на міжнародні ринки та залучення до інноваційної діяльності зарубіжних партнерів.

Теоретичні й практичні аспекти обліку запасів досліджували такі провідні вітчизняні та зарубіжні вчені, як П.Й. Атамас, М.І. Бондар, С.Ф. Голов, Д.О. Грицишин, К. Друрі, В.В. Євдокимов, Я.Д. Крупка, М.В. Кужельний, С.А. Кузнецова, П.О. Куцик, С.Ф. Легенчук, Л.В. Нападовська, Г.В. Нашкерська, Г.Л. Норд, В.П. Пантелеев, М.С. Пушкар, С.В. Свірко, Я.В. Соколов, В.В. Сопко, Дж. Фостер, П.Я. Хомин та інші.

Вагомий внесок у розвиток аудиту запасів у системі управління підприємством зробили такі науковці, як Г.М. Давидов, Н. І. Дорош, І. К. Дрозд, С.В. Івахненко, О.А. Петрик, Н.М. Проскуріна, К.О. Редько, О.Ю. Редько, Н.С. Шалімова та ін. Попри високий рівень розробок цих авторів, варто наголосити на відсутності цілеспрямованих і комплексних напрацювань у сфері обліку і аудиту запасів в управлінні інноваційною діяльністю підприємств з огляду на активізацію даних процесів, їх складність та пріоритетність для розвитку національної економіки.

Необхідність дослідження, спрямованого на розроблення підходів до вдосконалення методики й організації обліку і аудиту запасів, з урахуванням особливостей управління інноваційною діяльністю підприємств зумовили актуальність обраної теми дипломної роботи.

Мета дипломної роботи полягає в розвитку теоретичних засад, обґрунтуванні методичних та організаційних положень, розробленні практичних рекомендацій, спрямованих на вдосконалення обліку і аудиту запасів в управлінні інноваційною діяльністю підприємства.

Відповідно до окресленої мети, сформульовано завдання, спрямовані на її досягнення:

- дослідити економічну сутність запасів, їх місце і роль в управлінні інноваційною діяльністю підприємства;
- вивчити нормативно-правове регулювання та підходи щодо оцінки запасів підприємства;
- надати характеристику фінансово-господарської діяльності та постановки обліково-аналітичної роботи суб'єкта дослідження;
- проаналізувати сучасний стан обліку запасів в системі управління інноваційною діяльністю підприємства;
- розкрити методику обліку запасів та дослідити шляхи її удосконалення в управлінні інноваційною діяльністю підприємства;
- обґрунтувати формування інформації про запаси в процесі впровадження інноваційної діяльності в системі управлінського обліку;

– розкрити організацію та методiku аудиту запасів в управлінні інноваційною діяльністю підприємства;

– обґрунтувати порядок узагальнення результатів аудиту запасів та використання його даних в управлінні.

Об'єктом дослідження є процеси обліку та аудиту запасів в управлінні інноваційною діяльністю підприємства.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, організаційних, методичних положень обліку і аудиту запасів в управлінні інноваційною діяльністю підприємства.

Суб'єктом дослідження є Приватне акціонерне товариство «Монделіс Україна» (далі - ПрАТ «Монделіс Україна»).

Дипломна робота підготовлена із застосуванням загальнонаукових методів пізнання (абстрагування, аналіз, синтез, індукція, дедукція) і методичних прийомів (огляд, групування, порівняння, систематизація, узагальнення). Діалектичний метод застосовано для вивчення економічної сутності запасів та їх класифікації. Методи порівняльного аналізу й абстрактно-логічний метод дали змогу уточнити економічну сутність запасів та їх класифікацію. За допомогою методів узагальнення, конкретизації й моделювання вдосконалено організаційні та методичні положення обліку і аудиту запасів. Графічний метод застосовано для наочного відображення отриманих результатів; методи аналізу й синтезу – для обґрунтування необхідності та можливості практичного застосування отриманих результатів.

Інформаційною базою дослідження є міжнародні й національні законодавчі та нормативні документи з питань обліку і аудиту; офіційна статистична та аналітична інформація про стан аудиторської та інноваційної діяльності; навчальна, наукова, монографічна й довідкова література, наукові публікації вітчизняних і зарубіжних учених з управління інноваційною діяльністю, теорії, методології, методики та організації обліку та аудиту, матеріали наукових, науково-методичних та науково-практичних конференцій, періодичних видань; інформація спеціалізованих фахових сайтів мережі

«Інтернет». Також були використані дані бухгалтерського обліку та фінансова звітність ПрАТ «Монделіс Україна» за 2019-2021 роки.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в удосконаленні теоретичних, організаційних, методичних положень обліку і аудиту запасів в управлінні інноваційною діяльністю підприємства.

Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що їх доведено до рівня практичних рекомендацій, спрямованих на підвищення ефективності й результативності обліку і аудиту запасів, що сприятиме підвищенню якості інформаційного забезпечення для ухвалення обґрунтованих управлінських рішень щодо управління інноваційною діяльністю підприємства ПрАТ «Монделіс Україна».

# РОЗДІЛ 1

## ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І АУДИТУ ЗАПАСІВ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ІННОВАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНІСТЮ ПІДПРИЄМСТВА

### **1.1. Економічна сутність запасів, їх місце і роль в управлінні інноваційною діяльністю підприємства**

Сучасні умови функціонування суб'єктів підприємницької діяльності та необхідність їх орієнтації на інноваційний розвиток, визначають нові вимоги до формування системи управління запасами як найрентабельнішого ресурсу діяльності та вимагають розробки раціональних методів управління запасами, які в значній мірі залежать від якості й достовірності облікової інформації, оскільки саме облікова інформація є джерелом забезпечення інформаційних потреб менеджменту підприємства й на її основі приймаються управлінські рішення. Запаси є об'єктами управління на різних етапах інноваційної діяльності підприємства: з одного боку, - являються складовою частиною системи «підприємство - зовнішнє середовище» (закупівля-збут); з іншого боку, запаси є основою носіїв витрат під час виробництва інноваційної продукції протягом усього виробничого циклу, починаючи від відпуску сировини і матеріалів у виробництво до здачі готової продукції на склад. Відповідно задля інформаційного забезпечення інноваційних процесів та підвищення інноваційної активності вітчизняних підприємств використання запасів є тим фактором, який визначає кінцеву результативність вказаних процесів. Це, насамперед, зумовлює необхідність дослідження економічної сутності запасів та визначення їх місця і ролі в управлінні інноваційною діяльністю.

Здійснення інноваційної діяльності неможливо без використання запасів, які є невід'ємною складовою виробничих ресурсів підприємства.

Деталізований склад виробничих ресурсів представлено у наукових працях Г. Нашкерської, яка вважає, що «до виробничих ресурсів промислових підприємств відносяться наступні їх види: природні ресурси (земля, надра, вода й ін.); оборотні кошти, в тому числі матеріальні ресурси; трудові ресурси (людські ресурси з їх здатністю виробляти блага); капітал (джерело власних засобів підприємства); заповзятливість (підприємницька здібність людей до організації виробництва товарів і послуг); результати науково-технічного прогресу» [61, с. 30].

К. Макконелл, С. Брю до матеріальних ресурсів відносять земельні ресурси, сировину, матеріали та капітал [51, с. 37].

Наукові підходи щодо розуміння та сприйняття матеріальних ресурсів не є однозначними. На думку одних авторів, матеріальні ресурси – це предмети праці; інші, під матеріальними ресурсами розуміють засоби виробництва, оскільки включають до їх складу і предмети і засоби праці.

В економічному енциклопедичному словнику матеріальні ресурси трактуються як «основні та оборотні засоби, які використовуються (або можуть бути використані) у виробничому процесі та формують його матеріально-речову базу» [22, с. 463].

На думку інших науковців матеріальні ресурси представляють собою «предмети праці, які підлягають обробці в процесі виробництва за допомогою засобів праці. Вони представлені виробничими запасами на складах підприємства, в коморах, цехах і на ділянках, складах виробничого відділу і в процесі їх руху по стадіях виробничого циклу до складу готової продукції [92, с. 18].

Підсумовуючи вищезазначене, вважаємо, що виробничі ресурси за їх складом доцільно поділяти на: матеріальні, фінансові, трудові, природні, інвестиційні та інформаційні ресурси.

Таким чином, аналізуючи підходи до розуміння і сприйняття виробничих ресурсів як економічної категорії, можемо провести їх класифікацію за наступними ознаками: за складом; за походженням; за обсягом; за структурою,



за сферою використання.

Запаси в контексті їх сприйняття як предметів праці, слід трактувати як речовинні елементи, придбані для використання у процесі виробництва під час виготовлення продукції та господарських потреб, використання для обслуговування виробництва, виконання робіт чи надання послуг та потреб управління.

Теоретичні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси й розкриття її у фінансовій звітності висвітлено в М(С)БО № 2 «Запаси» та П(С)БО № 9 «Запаси» [25; 26]. На рис. 1.1 наведено трактування сутності економічної категорії «запаси» згідно з П(С)БО № 9 та М(С)БО № 2 з порівняльної точки зору.

Запаси – активи, які:	
П(С)БО №9 «Запаси»	М(С)БО № 2 «Запаси»
<ul style="list-style-type: none"> <li>- утримуються для подальшого продажу (розподілу, передачі) за умов звичайної господарської діяльності;</li> <li>- перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва;</li> <li>- утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- утримуються для продажу у звичайному ході бізнесу;</li> <li>- перебувають у процесі виробництва для такого продажу або існують у формі основних чи допоміжних матеріалів для споживання у виробничому процесі або при наданні послуг.</li> </ul>

**Рис. 1.1. Підходи до визначення поняття «запаси» у П(С)БО №9 «Запаси» та М(С)БО № 2 «Запаси» [ узагальнено автором на основі 25, 26]**

Аналізуючи визначення запасів, що наводяться у П(С)БО 9 та МСБО 2, слід вказати на майже повну їх ідентичність за виключенням того, що П(С)БО 9, на відміну від МСБО 2 дещо розширює перелік активів, які відносяться до складу запасів, доповнюючи їх активами, які утримуються для управління підприємством, тобто активами, що споживаються в процесі управління підприємством.

Що стосується наукових підходів до трактування сутності запасів, то слід вказати на те, що вони не є однозначними. Є ряд авторів, які описуючи сутність запасів, трактують їх відповідно до норм чинного законодавства, зокрема

вважають запаси активами, які: утримуються для подальшого продажу (розподілу, передачі) за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва, а також утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, та управління підприємством [24]. Л. Кулаковська та Ю. Піча, також трактують запаси з огляду на визначення, що наведено у П(С)БО 9 «Запаси», хоча ключова відмінність полягає в тому, що запаси науковці сприймають не як активи, а як предмети праці [46]. Г. Нашкерська розглядає запаси як активи, які використовуються переважно в одному операційному циклі діяльності підприємств або в період до одного року [60].

В економічній енциклопедії за редакцією С. Мочерного, запаси визначаються як матеріальні ресурси, до яких належать засоби виробництва, предмети споживання, тобто сукупність сировини, основних і допоміжних матеріалів та інших товарів, які знаходяться на різних стадіях виробничого процесу та збуту, ще не використовуються (резерви підприємства), служать для розширеного відтворення, обслуговування сфери матеріального, нематеріального виробництва, задоволення потреб населення [22, с. 583– 584]. Таке трактування запасів здебільшого використовується для розкриття їх сутності з точки зору виробничої логістики і в даному контексті є виправданим. Проте це визначення обмежується сприйняттям запасів виключно як матеріальних ресурсів, а відтак не може бути прийнятним в широкому розумінні економічної категорії «запаси».

Отже, розгляд змістовних характеристик запасів у контексті їх використання в процесі інноваційної діяльності надав можливість запропонувати наступне визначення їх сутності. Запаси – це активи, придбані (набуті) підприємством з метою отримання в майбутньому економічних вигод від їх споживання під час виробництва інноваційної продукції та/або в процесі управління інноваційною діяльністю та які утримуються для такого споживання або перебувають у процесі виробництва з перенесенням їх вартості до складу матеріальних витрат. Таке визначення поняття «запаси» включає всі

необхідні ознаки, що забезпечують точний опис досліджуваної категорії в процесі управління інноваційною діяльністю.

Для забезпечення ефективного управління інноваційною діяльністю та її активізації виникає необхідність створення якісно нової системи управління запасами. Це пояснюється тим, що основою виробництва інноваційної продукції є забезпечення постійної наявності у необхідних розмірах запасів, які повністю споживаються у процесі виробництва, впливаючи таким чином на результат інноваційної діяльності підприємства. З метою ефективного управління запасами, забезпечення повного розкриття інформації про запаси в системі бухгалтерського обліку необхідно дослідити класифікаційні ознаки запасів, оскільки саме класифікація є основним методом вивчення та пізнання досліджуваної категорії.

В економічній літературі найчастіше наводяться наступні класифікації запасів: виходячи з призначення і ролі окремих видів запасів на різних стадіях операційного циклу підприємства (економічна класифікація); залежно від технічних ознак (технічна класифікація); відповідно до сфери діяльності господарюючого суб'єкта; залежно від способу включення у собівартість (основні та допоміжні) [48].

У наукових джерелах класифікація запасів здійснюється на основі різних ознак, що відповідно, зумовлює неоднозначність наявних підходів до такої класифікації. Так, М. Пушкар визначає такі ознаки класифікації запасів: за способом включення у собівартість (основні та допоміжні), за групами матеріалів (лісові, текстильні, чорні, кольорові метали, електротовари, лаки й фарби тощо), за вартістю (дорогоцінні, високої, середньої та низької вартості), за способом зберігання – відкритого та закритого зберігання, за частотою використання (масові, часто- й маловикористовувані) [79, с. 208].

На думку В. Сопко класифікація запасів в бухгалтерському обліку має здійснюватися за такими групами (субрахунками): сировина і матеріали (ут. ч. основні, допоміжні); куповані напівфабрикати; тара і тарні матеріали; паливо; будівельні матеріали, конструкції, деталі та обладнання до

встановлення; запасні частини; матеріали, передані у переробку; матеріали сільськогосподарського призначення; інші матеріали [13, с. 261], яку підтримують В.В. Сопко та Н.С. Андрос [85, с. 261].

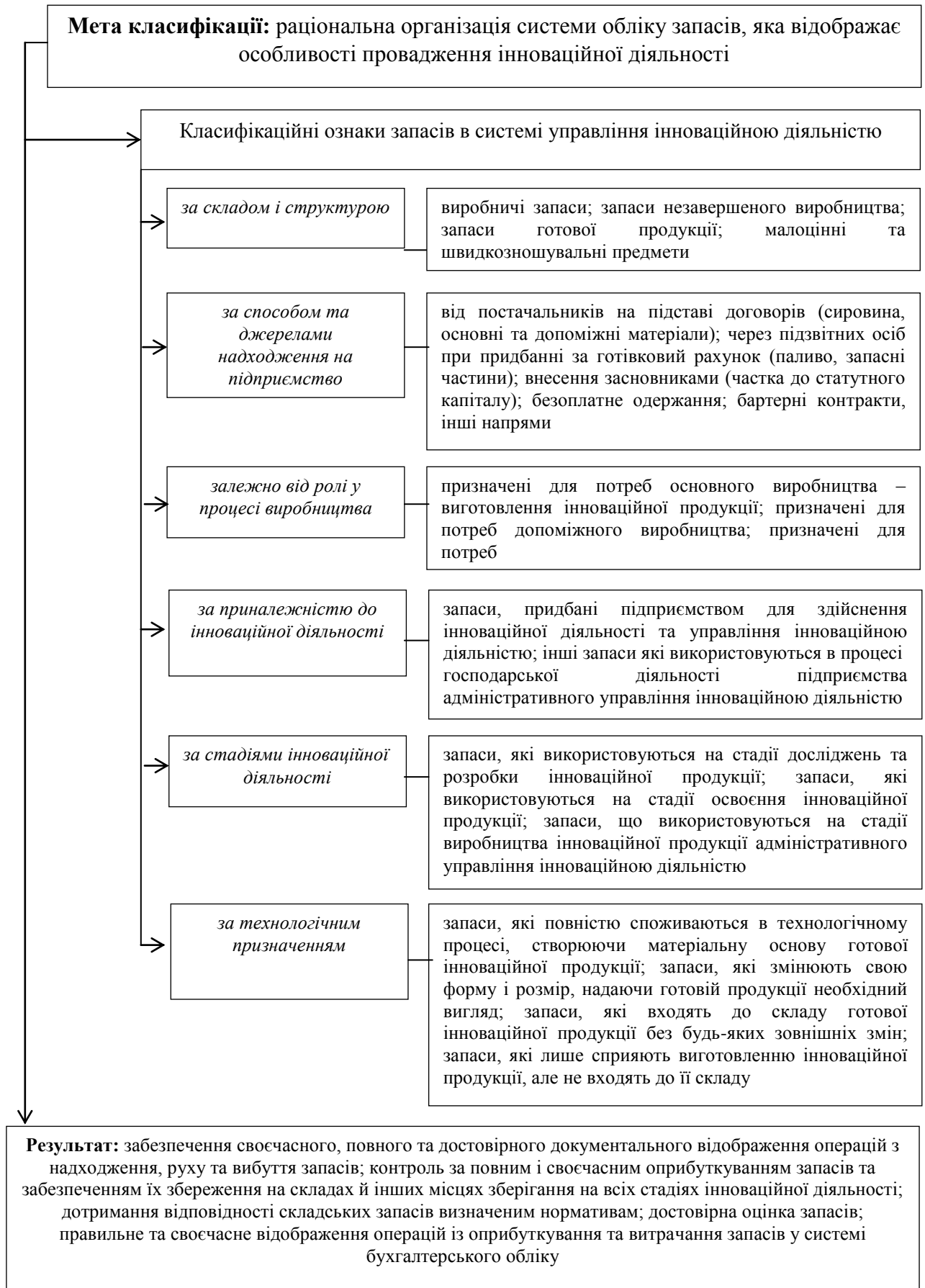
М. Кужельний та В. Лінник в основу класифікації запасів покладають джерело походження запасів: ті, що дані природою (сировина), та ті, що створені людиною (основні та допоміжні матеріали) [41, с. 35]. Н. Ткаченко здійснює класифікацію запасів відповідно до плану рахунків бухгалтерського обліку, однак пропонує ще й класифікацію запасів за їх економічним змістом, з виділенням таких класифікаційних ознак: за місцем перебування, наявністю на підприємстві, наявністю на початок та кінець періоду, стосовно до балансу, за ступенем ліквідності, обсягом, сферою використання, складом та структурою [90, с. 458–459].

Грунтовною можна вважати класифікацію запасів представлену у Плані рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, згідно з яким запаси класифікують за такими групами: виробничі запаси, поточні біологічні активи, малоцінні та швидкозношувані предмети, виробництво, брак у виробництві, напівфабрикати, готова продукція, продукція сільськогосподарського виробництва, товари [33].

Враховуючи наявні класифікаційні ознаки та підходи до класифікації запасів у науковій літературі й нормативних актах, їх критичне оцінювання, можна відзначити, що для раціональної організації бухгалтерського обліку запасів в системі управління інноваційною діяльністю необхідна їх деталізація, яка відобразить особливості провадження саме інноваційної діяльності.

З урахуванням вище зазначеного пропонуємо узагальнену класифікацію запасів, що побудована з урахуванням специфіки інноваційної діяльності та об'єднує у собі найбільш значимі для потреб управління ознаки та види запасів.

Узагальнену класифікацію запасів, побудовану із врахуванням специфіки інноваційної діяльності наведено на рис. 1.2.



**Рис. 1.2. Основні підходи до класифікації запасів в процесі провадження інноваційної діяльності [узагальнення автора]**

Запропонована класифікація запасів сприятиме ефективності виконанню основних завдань їх бухгалтерського обліку, а саме:

- забезпечення своєчасного, повного та достовірного документального відображення операцій з надходження, руху та вибуття запасів;
- контроль за повним і своєчасним оприбуткуванням запасів та забезпеченням їх збереження на складах й інших місцях зберігання на всіх стадіях інноваційної діяльності;
- дотримання відповідності складських запасів визначеним нормативам;
- достовірна оцінка запасів;
- правильне та своєчасне відображення операцій із оприбуткування та витрачання запасів у системі бухгалтерського обліку.

Визначені вище завдання забезпечують формування якісної інформації для управління запасами в процесі інноваційної діяльності підприємств. В системі управління запасами важливе місце належить інформації стосовно наявності та формування необхідного обсягу, складу та структури запасів задля забезпечення безперебійного процесу виробництва та реалізації інноваційної продукції при одночасній мінімізації поточних витрат з обслуговування виробництва та забезпечення ефективного контролю за рухом запасів впродовж всього періоду їх перебування на підприємстві. Сформована облікова інформація за наведеними класифікаційними ознаками використовується у системі управління для:

- визначення ключових підходів до формування інформації про запаси в системі управління інноваційною діяльністю підприємства;
- своєчасного отримання інформації про рух запасів (надходження, списання, витрачання) у розрізі їх кількості, якості та матеріально відповідальних осіб;
- моніторинг наявності та руху запасів у розрізі їх кількості, якості та матеріально відповідальних осіб за попередні періоди;
- оптимізація витрат та обсягів закупівлі запасів, пов'язаних із формуванням «страхових резервів»;

- оптимізації обсягу основних груп запасів, які використовуються на відповідних стадіях провадження інноваційної діяльності підприємства;
- оцінку запасів при їх надходженні та вибутті, згідно з нормами чинного законодавства та методики, найбільш прийнятної для підприємств, що провадять інноваційну діяльність;
- створення дієвої системи контролю за рухом запасів та дотриманням встановлених норм витрачання запасів в процесі провадження інноваційної діяльності;
- забезпечення достовірності та своєчасності відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій із запасами;
- дотримання встановлених строків складання та подання звітності про рух запасів в процесі інноваційної діяльності.

Вважаємо, що успішне провадження інноваційної діяльності та виробництво інноваційної продукції можливе лише за умови своєчасного забезпечення виробництва якісними запасами та ефективного їх використання. Рациональне використання сучасних запасів (сировини, матеріалів, напівфабрикатів тощо), їх придбання за оптимальною вартістю – одна з найважливіших передумов збільшення обсягу випуску інноваційної продукції, активізації інноваційної діяльності і загального поліпшення економічних показників діяльності підприємства у цілому. Важливим напрямом вирішення цього питання є перебудова системи постачальницької діяльності, яка повинна забезпечити ефективний розвиток інноваційної діяльності, її активізацію та рациональне використання запасів. Удосконалення методики обліку і аудиту запасів сприятиме підвищенню ефективності інформаційного забезпечення системи управління інноваційною діяльністю підприємства.

## **1.2. Нормативно-правове регулювання та підходи щодо оцінки запасів підприємства**

Конкурентоспроможність вітчизняних підприємств на внутрішньому та зовнішньому ринках, в сучасних умовах ведення виробничо-господарської діяльності, в значній мірі залежить від обсягів виробництва конкурентоспроможної продукції з високою часткою доданої вартості, яка є результатом інноваційної діяльності. Запорукою успішного провадження інноваційної діяльності, з-поміж інших факторів, є ефективна система управління запасами (які виступають матеріальною складовою інноваційної продукції), в основі якої лежить належна організація їх бухгалтерського обліку.

Розгляд питань, пов'язаних з організацією бухгалтерського обліку запасів в процесі інноваційної діяльності має базуватися на системі чинних нормативно-правових актів, що регулюють бухгалтерський облік запасів та являються підґрунтям для здійснення і розвитку інноваційної діяльності. Нормативно-правовий аспект є ключовим в організаційному механізмі побудови бухгалтерського обліку запасів, що обумовлено наступним:

- по-перше, дотримання суб'єктами господарювання єдиних правил ведення бухгалтерського обліку, які встановлені законодавчими актами, – носить обов'язковий характер;

по-друге, задля забезпечення інформаційних потреб менеджменту підприємства та підвищення достовірності облікової інформації має бути взаємоузгодженою система нормативно-правових актів, що унормовує облік запасів – з однієї сторони (в тому числі й з урахуванням тенденцій інтеграції національної облікової системи в міжнародний законодавчий простір), та враховує особливості провадження інноваційної діяльності – з іншої.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [71] організаційні засади побудови бухгалтерського обліку запасів в процесі інноваційної діяльності підприємства слід розглядати з позиції дворівневого підходу. Перший – ґрунтується на регулюванні та



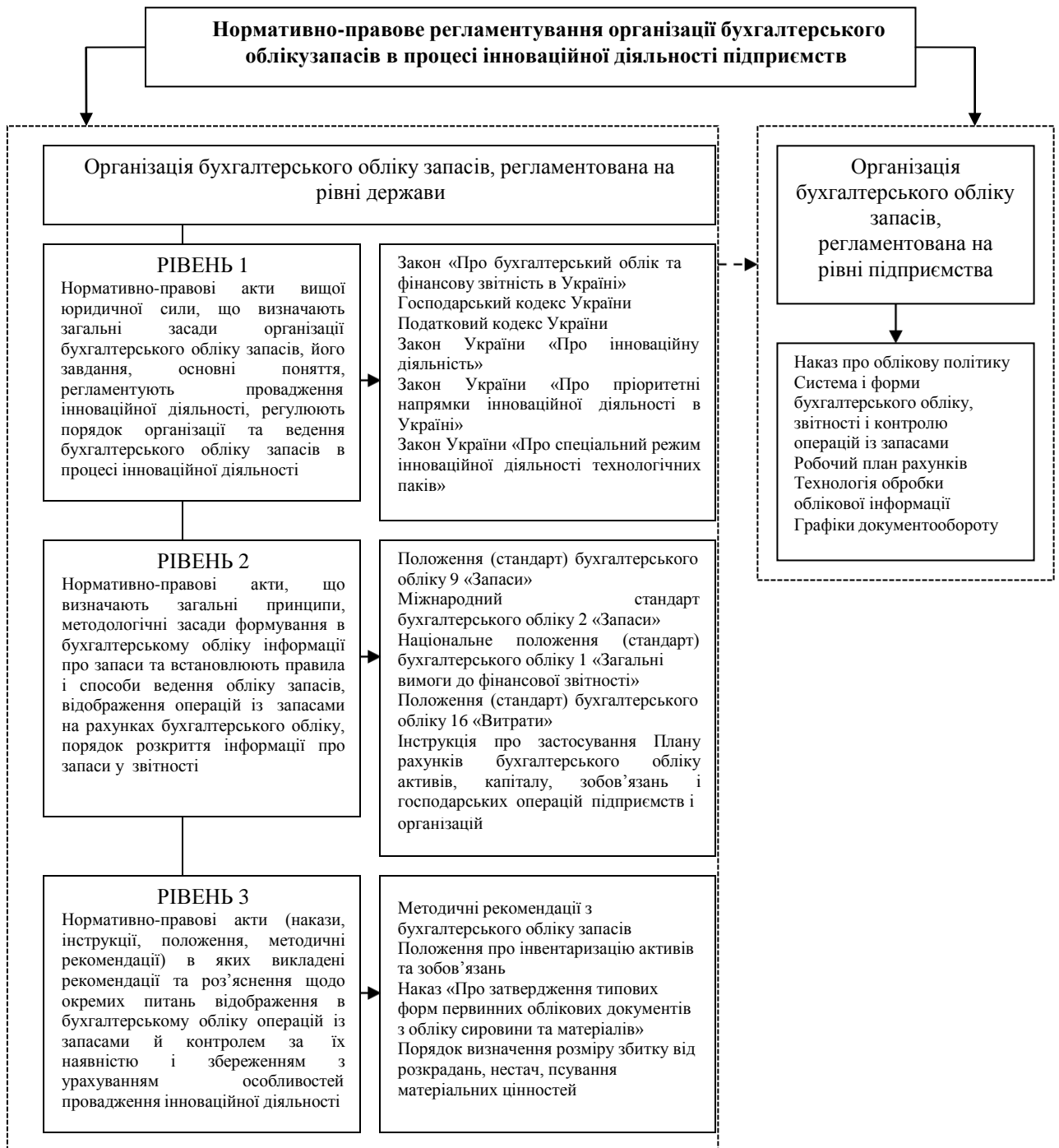
регламентації бухгалтерського обліку запасів з боку держави. Другий – визначає порядок організації та ведення бухгалтерського обліку запасів безпосередньо на підприємстві.

Державне регулювання бухгалтерського обліку запасів в Україні здійснюється шляхом розробки єдиних правил ведення бухгалтерського обліку запасів та відображення інформації про запаси у фінансовій звітності через видання законодавчим органом державної влади України (Верховною Радою України) та центральними органами виконавчої влади, що забезпечують формування та реалізують державну політику у сфері бухгалтерського обліку (Міністерством фінансів України, Національним банком України, Державним казначейством України, міністерствами та іншими центральними органами виконавчої влади в межах повноважень, передбачених законодавством) відповідних законодавчих та нормативно-правових актів.

Питання організації бухгалтерського обліку запасів в процесі інноваційної діяльності підприємства належать до компетенції його власника (власників) або уповноваженого органу (посадової особи) відповідно до законодавства та установчих документів. Підприємство самостійно:

- визначає облікову політику в частині обліку запасів;
- обирає форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення в них інформації про запаси з додержанням єдиних засад, встановлених Законом про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні, та з урахуванням особливостей провадження інноваційної діяльності і технології обробки облікових даних;
- розробляє систему і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності і контролю операцій із запасами, визначає права працівників на підписання бухгалтерських документів, якими оформлюються операції із запасами;
- затверджує правила документообороту і технологію обробки облікової інформації, додаткову систему рахунків з обліку запасів і реєстрів аналітичного обліку запасів [71].

Відтак, вважаємо за доцільне запропонувати ієрархічну модель нормативно-правового регламентування організації бухгалтерського обліку запасів в процесі інноваційної діяльності (рис. 1.3).



**Рис. 1.3. Ієрархічна модель нормативно-правового регламентування організації бухгалтерського обліку запасів в процесі інноваційної діяльності [82]**

Характеризуючи визначені рівні державної регламентації організації

бухгалтерського обліку запасів слід зупинитися на найбільш ключових нормативно-правових актах, які визначають цей процес.

Основним нормативно-правовим актом, який регламентує ведення бухгалтерського обліку на підприємстві є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» від 16.07.1999 № 996-XIV з відповідними змінами та доповненнями. Він визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні [71]. Він поширюється на всіх юридичних осіб, створених відповідно до законодавства України, незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності, на представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності, які зобов'язані вести бухгалтерський облік та подавати фінансову звітність, а також на операції з виконання державного та місцевих бюджетів і складання фінансової звітності про виконання бюджетів з урахуванням бюджетного законодавства [71]. В контексті обліку запасів Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» визначає загальні засади організації та ведення обліку на підприємстві, порядок складання і формування первинних документів з обліку запасів та реєстрів бухгалтерського обліку, визначає обов'язок підприємства щодо проведення інвентаризації запасів.

В контексті провадження суб'єктами господарювання інноваційної діяльності, слід, з-поміж багатьох законодавчих актів, які регулюють інноваційну діяльність в Україні, виділити Закон України «Про інноваційну діяльність» від 04.07.2002 р. № 40-IV, який визначає правові, економічні та організаційні засади державного регулювання інноваційної діяльності в Україні, встановлює форми стимулювання державою інноваційних процесів і спрямований на підтримку розвитку економіки України інноваційним шляхом [74]. Правові, економічні та організаційні засади формування цілісної системи пріоритетних напрямів інноваційної діяльності та їх реалізації в Україні, визначає Закон України «Про пріоритетні напрямки інноваційної діяльності в Україні» від 05.12.2012 р. № 3715-VI. Тому під час формування організаційних засад побудови бухгалтерського обліку запасів в процесі інноваційної

діяльності слід враховувати й положення даних законодавчих актів [77].

Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси і розкриття її у фінансовій звітності регламентує Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [26]. Зокрема, в Положенні визначаються критерії визнання активів запасами, наводяться перелік та види запасів для цілей бухгалтерського обліку, порядок визначення первісної оцінки запасів, методика оцінки вибуття запасів, порядок оцінки запасів на дату балансу та розкриття інформації про запаси в примітках до фінансової звітності.

У разі, якщо підприємствами, відповідно до законодавства складається фінансова звітність за міжнародними стандартами (до таких відносяться підприємства, що становлять суспільний інтерес, публічні акціонерні товариства, суб'єкти господарювання, які здійснюють діяльність у видобувних галузях, а також підприємства, які провадять господарську діяльність за видами, перелік яких визначається Кабінетом Міністрів України), то загальні підходи до обліку запасів розкриває Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси». МСБО 2 «Запаси» містить положення щодо визначення запасів, оцінки запасів, порядок формування собівартості запасів та розкриття інформації про запаси у фінансовій звітності. Натомість, основна увага у МСБО 2 «Запаси», акцентується на тому, що головним питанням обліку запасів є визначення суми собівартості, яка повинна визнаватися як актив та переноситися на майбутні періоди до моменту визнання відповідних доходів. МСБО 2 надає рекомендації щодо визначення собівартості та подальшого визнання витрат, включаючи будь-яке часткове списання до чистої вартості реалізації. Він також надає рекомендації щодо формул собівартості, що застосовуються для визначення собівартості запасів [25].

Незважаючи на те, що П(С)БО 9 «Запаси», побудовано на основі міжнародних стандартів обліку, П(С)БО 9 «Запаси» та МСБО 2 «Запаси» мають як спільні, так і відмінні характеристики. Розглянемо ключові норми означених нормативно-правових актів, які визначають методичні підходи до побудови

бухгалтерського обліку запасів. Насамперед, розглянемо особливості П(С)БО 9 «Запаси» та МСБО 2 «Запаси» відносно сфери їх застосування.

Норми П(С)БО 9 «Запаси» застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами незалежно від форм власності за виключенням бюджетних установ та підприємств, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності [26]. Тобто обмеження щодо застосування норм П(С)БО 9 «Запаси» стосуються лише бюджетних установ та підприємств, які складають звітність відповідно до норм МСФЗ. Відносно МСБО 2 «Запаси», слід вказати на те, що його норми не застосовується щодо оцінки запасів утримуваних виробниками продукції сільського та лісового господарства після збору врожаю, корисних копалин та мінеральних продуктів, а також брокерами товарної біржі [25]. Тобто за сферою застосування П(С)БО 9 «Запаси» та МСБО 2 «Запаси» не ідентичні.

Розглянемо питання щодо визнання запасів (табл. 1.1). В МСБО 2, на відміну від П(С)БО 9 відсутня норма щодо визнання запасів активом, проте це питання регламентовано Концептуальною основою фінансової звітності, згідно з якою, активом визнається теперішній економічний ресурс, що контролюється суб'єктом господарювання внаслідок минулих подій та має потенціал створення економічних вигід у майбутньому [39]. Таким чином, запас визнається активом, якщо він відповідає означеним критеріям. Як бачимо, в даному питанні норми МСБО 2 «Запаси» та П(С)БО 9 «Запаси» ідентичні.

Аналізуючи визначення запасів, що наводяться у П(С)БО 9 та МСБО 2, слід вказати на майже повну їх ідентичність за виключенням того, що П(С)БО 9, на відміну від МСБО 2 дещо розширює перелік активів, які відносяться до складу запасів, доповнюючи їх активами, які утримуються для управління підприємством, тобто активами, що споживаються в процесі управління підприємством.

Класифікація запасів, наведена в П(С)БО 9, більш широка й деталізована, аніж визначена в МСБО 2. Ключова відмінність полягає у включенні до складу запасів, згідно П(С)БО 9, малоцінних та швидкозношуваних предметів й

поточних біологічних активів.

Таблиця 1.1

**Підходи щодо визнання запасів відповідно до П(С)БО 9 «Запаси»  
та МСБО 2 «Запаси» [ складено автором на основі 25, 26]**

№	Визначення та складові елементи запасів	П(С)БО 9 «Запаси»	МСБО 2 «Запаси»
1	Запаси визнаються активом, за умови, якщо:	існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, та їх вартість може бути достовірно визначена.	не визначено (регламентовано Концептуальною основою фінансової звітності).
2	Запаси – активи, які:	<ul style="list-style-type: none"> <li>- утримуються для подальшого продажу (розподілу, передачі) за умов звичайної господарської діяльності;</li> <li>- перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва;</li> <li>- утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- утримуються для продажу узвичайному ході бізнесу;</li> <li>- перебувають у процесі виробництва для такого продажу;</li> <li>або</li> <li>- існують у формі основних чи допоміжних матеріалів для споживання у виробничому процесі або при наданні послуг.</li> </ul>
3	Склад (класифікація) запасів	<ul style="list-style-type: none"> <li>- сировина, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, розподілу, передачі, обслуговування виробництва й адміністративних потреб;</li> <li>- незавершене виробництво у вигляді не закінчених обробкою і складанням деталей, вузлів, виробів та незакінчених технологічних процесів;</li> <li>- готова продукція, що виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно- правовим актом;</li> <li>- товари у вигляді матеріальних цінностей, що придбані (отримані) та утримуються підприємством з метою подальшого продажу;</li> <li>- малоцінні та швидкозношувані предмети, що використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року;</li> <li>- поточні біологічні активи, а також сільськогосподарська продукція і продукція лісового господарства після її первісного визнання.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- товари;</li> <li>- виробничі запаси;</li> <li>- виробничі допоміжні матеріали;</li> <li>- матеріали;</li> <li>- незавершене виробництво;</li> <li>- готова продукція.</li> </ul>

В контексті визнання активів запасами, слід вказати й на те, що і П(С)БО 9 й МСБО 2 визначають певні групи активів на які не розповсюджується їх дія, тобто, фактично такі активи не є запасами. До складу таких активів П(С)БО 9 відносить:

- незавершені роботи за будівельними контрактами, включаючи контракти з надання послуг, що безпосередньо пов'язані з ними;
- фінансові активи;
- поточні біологічні активи, якщо вони оцінюються за справедливою вартістю відповідно до НП(С)БО 30 «Біологічні активи»;
- корисні копалини, якщо вони оцінюються за чистою вартістю реалізації відповідно до інших НП(С)БО.

МСБО 2 не визнає запасами:

- фінансові інструменти (оцінюються відповідно до МСБО 32 «Фінансові інструменти: подання» та МСФЗ 9 «Фінансові інструменти»);
- біологічні активи, пов'язані із сільськогосподарською діяльністю та сільськогосподарською продукцією на місці збирання врожаю (оцінюються відповідно до МСБО 41 «Сільське господарство»).

Одним із основних питань, які регламентують П(С)БО 9 та МСБО 2 є питання оцінки запасів, оскільки саме оцінка є важливою передумовою правильної організації бухгалтерського обліку запасів та виступає дієвим інструментом ефективної організації інноваційної діяльності підприємства.

Як П(С)БО 9, так МСБО 2 визначають підходи щодо оцінки запасів при їх надходженні, вибутті та на дату складання фінансової звітності. Розглянемо особливості підходів щодо оцінки запасів згідно вітчизняного та міжнародного стандартів (табл. 1.2).

Як свідчить інформація наведена в табл. 1.2, підходи щодо оцінки запасів відповідно до П(С)БО 9 «Запаси» та МСБО 2 «Запаси» не можна визнати достатньо узгодженими. МСБО 2 при оцінці запасів оперує такими поняттями як: чиста вартість реалізації, справедлива вартість та собівартість запасів, при цьому, ключове місце в оцінці запасів при їх надходженні займає такий вид

оцінки як собівартість запасів.

Таблиця 1.2

**Підходи щодо оцінки запасів відповідно до П(С)БО 9 «Запаси» та  
МСБО2 «Запаси» [ складено автором на основі 25, 26]**

№	Види оцінки запасів	П(С)БО 9 «Запаси»	МСБО 2 «Запаси»
1	Чиста вартість реалізації	Очікувана ціна реалізації запасів в умовах звичайної діяльності за вирахуванням очікуваних витрат на завершення їх виробництва та реалізацію	Попередньо оцінена ціна продажу у звичайному ході бізнесу мінус попередньо оцінені витрати на завершення та попередньо оцінені витрати, необхідні для здійснення продажу
2	Справедлива вартість	Не визначено, проте вживається в контексті формування первісної вартості запасів у випадку знаходження запасів на підприємстві як внесок до статутного капіталу, безоплатно одержаних запасів, ціну яких неможливо достовірно визначити на момент їх оприбуткування, у випадку обміну запасів на неподібні запаси.	Це ціна, яка була б отримана від продажу активу або сплачена за передачу зобов'язання у звичайній операції між учасниками ринку на дату оцінки.
3	Відновлювальна вартість	Сучасна собівартість придбання	Не визначено
4	Первісна вартість	Залежно від способів надходження запасів на підприємстві визначається як: собівартість запасів; справедлива вартість запасів; виробнича собівартість запасів; балансова вартість запасів	Не визначено
5	Собівартість запасів	Чітко не визначено, проте наведено витрати, які формують собівартість запасів, при їх придбанні за плату: - фактичні витрати, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю) за вирахуванням непрямих податків; - суми ввізного мита; - суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству; - транспортно-заготівельні витрати (затрати на заготівлю запасів, оплата тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів; - інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях.	Собівартість запасів включає: - всі витрати на придбання (складаються з ціни придбання, ввізного мита та інших податків (окрім тих, що згодом відшкодовуються), а також з витрат на транспортування, навантаження і розвантаження та інших витрат, безпосередньо пов'язаних з придбанням готової продукції, матеріалів та послуг); - витрати на переробку (витрати, прямо пов'язані з одиницями виробництва, систематичний розподіл постійних та змінних виробничих накладних витрат, що виникають при переробці матеріалів у готову продукцію); - інші витрати, понесені під час доставки запасів до їх теперішнього місцезнаходження



Порядок відображення інформації про запаси на рахунках бухгалтерського обліку регламентує Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій, затверджена Наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291, яка містить коротку характеристику рахунків і субрахунків для обліку запасів та встановлює порядок ведення аналітичного обліку й кореспонденцію рахунків [73].

Вагомим документом в системі нормативно-правового регламентування організації бухгалтерського обліку запасів в процесі інноваційної діяльності є Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 10.01.07 року № 2, із змінами і доповненнями. Дані Методичні рекомендації визначають сферу дії та регламентування, класифікацію запасів для цілей бухгалтерського обліку, норми щодо визнання та оцінки запасів (які є ідентичними П(С)БО 9 «Запаси»), порядок документального оформлення операцій руху запасів, порядок обліку і контролю наявності та руху запасів в місцях їх зберігання та у виробництві, порядок організації та ведення аналітичного та синтетичного обліку запасів, особливості обліку тари [53].

Аналізуючи систему нормативно-правових актів за визначеними рівнями державної регламентації бухгалтерського обліку запасів в процесі інноваційної діяльності підприємств та їх зміст, слід вказати на те, що нині в Україні створена достатньо ґрунтовна законодавча база, яка регламентує облік запасів. Проте, залишається низка невирішених проблем в частині узгодження норм вітчизняного та міжнародного законодавства, вирішення яких допоможе вдосконалити систему державного регламентування організації бухгалтерського обліку запасів та підвищить ефективність інформаційних потоків щодо наявності і руху запасів в системі менеджменту для забезпечення ефективного управління запасами та їх використання в процесі інноваційної діяльності підприємств.

### **1.3. Характеристика фінансово-господарської діяльності та постановки обліково-аналітичної роботи у ПрАТ «Монделіс Україна»**

ПрАТ «Монделіс Україна» є акціонерним товариством з відповідальністю акціонерів, обмеженою часткою акцій, що їм належать. ТОВ «Чіпси Люкс» є дочірнім підприємством «Монделіс Україна» із часткою володіння 100% станом на 31 грудня 2021 року.

Станом на 31 грудня 2021 року єдиним акціонером ПрАТ «Монделіс Україна» є Mondelez Nederland Services B.V. (Нідерланди), що веде свою діяльність у сегменті виробництва снєків Mondelez International Inc, що є кінцевою материнською компанією.

Основна діяльність «Монделіс Україна» полягає у виробництві снєків (шоколаду, печива, бісквітів, жувальної гумки та льодяників). ПрАТ «Монделіс Україна» здійснює дистрибуцію як власний продуктів, так і продуктів, вироблених іншими компаніями глобальної Mondelez International, на ринку України. Також ПрАТ «Монделіс Україна» експортує деякі продукти, вироблені, як в Україні так і за кордоном.

ПрАТ «Монделіс Україна» реалізує свою продукцію в Україні місцевим дистриб'юторам та ключовим клієнтам (великим українським роздрібним мережам, а також проводить експортні операції до багатьох країн світу. «Монделіс Україна» здійснює продаж продукції в Україні під наступними брендами: Ведмедик «БАРНІ», Belvita, «Корона», «Люкс», Milka, Oreo, Tusc, Dirol, Halls.

Відповідно до Статуту (Додаток А) ПрАТ «Монделіс Україна» є юридичною особою з дати його державної реєстрації у відповідності із законодавством України.

ПрАТ «Монделіс Україна» має цивільні права та обов'язки, здійснює свою діяльність відповідно до Цивільного кодексу України, Господарського кодексу України, Закону України «Про акціонерне товариство», закону України «Про цінні папери та фондовий ринок», інших законодавчих актів України,

Статуту, а також внутрішніх нормативних актів ПрАТ «Монделіс Україна»

ПрАТ «Монделіс Україна» має відокремлене майно, самостійний баланс, рахунки в установах банків, круглу печатку зі своїм повним найменуванням і ідентифікаційним номером та штамп і бланки зі своїм найменуванням, може мати фірмовий знак (знак товарів і послуг), емблему та інші необхідні для здійснення своєї діяльності реквізити, веде операційний, бухгалтерський та податковий облік відповідно до чинного законодавства України.

ПрАТ «Монделіс Україна» створене з метою здійснення підприємницької діяльності для одержання прибутку в інтересах акціонерів «Монделіс Україна», задоволення потреб споживачів у продукції, що закуповується, виготовляється та розповсюджується ПрАТ «Монделіс Україна», максимізації добробуту акціонерів у вигляді зростання ринкової вартості акцій ПрАТ «Монделіс Україна», а також отримання акціонерами дивідендів.

Предметом діяльності ПрАТ «Монделіс Україна» є:

- виробництво какао, шоколаду та цукрових кондитерських виробів;
- виробництво сухарів і сухого печива, виробництва борошняних кондитерських виробів, тортів та тістечок тривалого зберігання;
- виробництво чаю та кави;
- оптова торгівля цукром, шоколадом та кондитерськими виробами;
- оптова торгівля кавою, чаєм, какао та прянощів.

Метою ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності у ПрАТ «Монделіс Україна» є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів ПрАТ «Монделіс Україна», про стан використання майна ПрАТ «Монделіс Україна» та оцінки потенційної можливості отримання ПрАТ «Монделіс Україна» грошових коштів чи доходів у інших формах від використання активів ПрАТ «Монделіс Україна».

ПрАТ «Монделіс Україна» самостійно:

- визначає облікову політику;

- обирає форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них з додержанням єдиних засад, встановлених законодавством, та з урахуванням особливостей своєї діяльності і технології обробки облікових даних;
- розробляє систему і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності і контролю господарських операцій, визначає права працівників на підписання бухгалтерських документів;
- затверджує правила документообігу і технологію обробки облікової інформації, додаткову систему рахунків і реєстрів аналітичного обліку;
- може виділяти на окремий баланс філії, представництва, відділення та інші відокремлені підрозділи, які зобов'язані вести бухгалтерський облік, з наступним включенням їх показників до фінансової звітності.

На основі даних бухгалтерського обліку складається фінансова звітність ПрАТ «Монделіс Україна», що включає до свого складу баланс (звіт про фінансовий стан), звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід), звіт про рух грошових коштів, звіт про власний капітал, примітки до звітів та інші документи, що додатково можуть встановлюватись Наглядовою Радою ПрАТ «Монделіс Україна» чи Ревізійною комісією ПрАТ «Монделіс Україна».

Фінансова звітність ПрАТ «Монделіс Україна» не становить комерційної таємниці, крім випадків, передбачених законодавством.

Основні положення облікової політики ПАТ «Монделіс Україна» висвітлено у Примітках до фінансової звітності (додаток Д).

Результати аналізу показників фінансово-господарської діяльності ПрАТ «Монделіс Україна» здійснено на основі додатків Б, В, Д та представлено у табл. 1.3.

Як свідчать дані табл. 1.3 загальна величина капіталу у 2021 році становила 4251170 тис. грн, що на 652938 тис. грн, або на 18,4% більше, ніж на кінець 2019 року та на 122824 тис. грн, або на 3,0 % більше показника 2020 року (рис. 1.4).

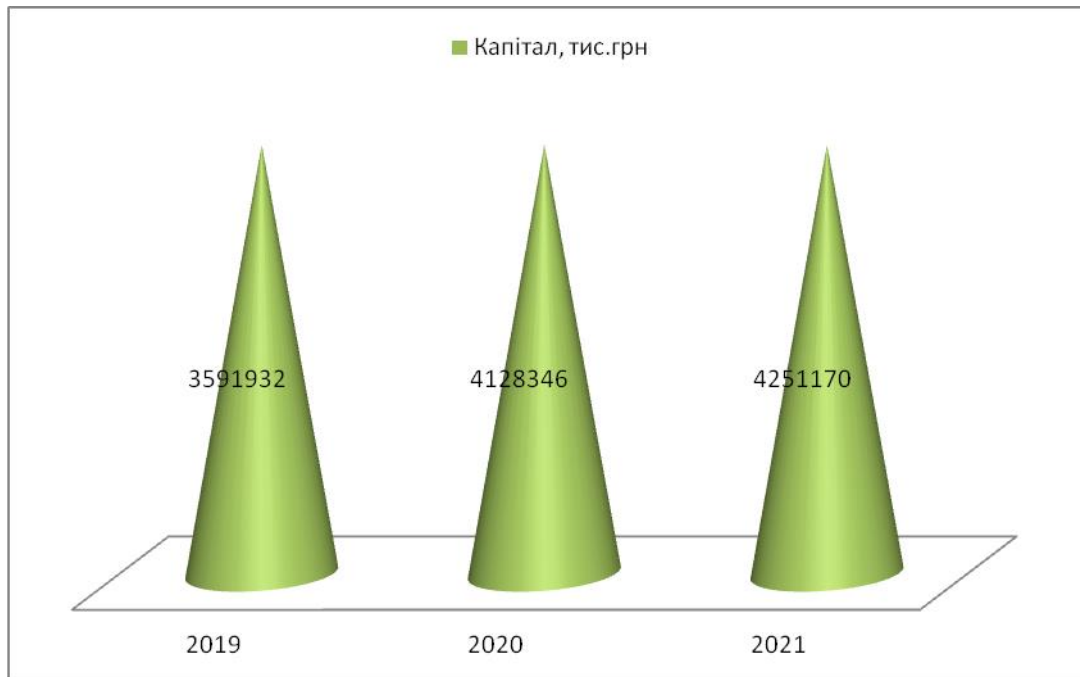
**Показники фінансово-господарської діяльності ПрАТ «Монделіс Україна»  
за 2019-2021 роки**

Показники	2019 р.	2020 р.	2021 р.	Відхилення 2021 року від		2021 рік у % до:	
				2019	2020	2019	2020
<b>1. Капітал (станом на кінець періоду), тис.грн.</b>	3591932	4128346	4251170	659238	122824	118,4	103,0
1.1. Власний капітал:	1743914	2155974	2433462	689548	277488	139,5	112,9
- у тому числі власний оборотний капітал	-356246	-101856	266688	622934	368544	-74,9	У -2,6 разів
1.2. нерозподілений прибуток	1657586	2069646	2347134	689548	277488	141,6	113,4
непокритий збиток	-	-	-	-	-	-	-
1.3. Позиковий капітал ,у т.ч.:	1848018	4128346	1817708	-30310	-2310638	98,4	44,0
поточні зобов'язання за розрахунками	1013953	453533	533275	-480678	79742	52,6	117,6
<b>2. Ресурси, тис.грн.</b>							
2.1. Середньорічна вартість основних засобів основного виду діяльності	1054417	2180265	2403156	1348739	222891	У 2 рази	110,2
2.2. Середньорічна вартість оборотних активів, у т.ч.:	1485668	1637928	1929721	444053	291793	129,9	117,8
- запасів	113316	474177	595976	482660	121799	У 5 разів	125,7
2.3 Середньооблікова чисельність робітників, чол.	850	868	855	5	-13	100,6	98,5
2.4. Фонд оплати праці, тис.грн.	220134	247320	296026	75892	48706	134,5	119,7
<b>3. Економічні показники:</b>							
3.1. Чистий дохід від реалізації, тис.грн.	6045836	7229422	8506944	2461108	1277522	140,7	117,7
3.2. Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	4879849	5946816	7292108	2412259	1345292	149,4	122,6

Продовж. табл. 1.3

Показники	2019 р.	2020 р.	2021 р.	Відхилення 2021 року від		2021 рік у % до:	
				2019	2020	2019	2020
3.3. Витрати, тис. грн.							
3.3.1. від операційної діяльності	4335709	5185360	6254667	1918958	1069307	144,3	120,6
3.4. Витрати на 1 грн. виручки від реалізації	0,72	0,86	0,74	0,02	-0,12	102,5	85,7
3.5. Прибуток (збиток), тис.грн:							
3.5.1. валовий прибуток (збиток)	1165987	1282606	1214836	48849	-67770	104,2	94,7
3.5.2. від операційної діяльності	660512	639319	537801	-122711	-101518	-81,4	-84,1
3.5.3. від звичайної діяльності до оподаткування	676791	651018	533076	-143715	-117942	-78,8	-81,9
3.5.4. чистий прибуток (збиток)	557543	532060	433365	-124178	-98695	-77,7	-81,5
3.6. Продуктивність праці, тис. грн	7112,7	6965,2	9949,6	2836,9	2984,4	139,9	142,8
3.7. Середньомісячна заробітна плата, грн.	21582	23744	28852	7271	5108	133,7	121,5
3.8. Фондовіддача основних засобів, грн.	5,73	2,77	3,54	-2,19	0,77	61,7	127,7
<b>4.Фінансові коефіцієнти:</b>							
4.1. Автономії	0,486	0,522	0,572	0,087	0,050	-	-
4.2. Фінансової незалежності	2,060	1,915	1,747	-0,313	-0,168	-	-
4.3. Абсолютної ліквідності	0,052	0,133	0,165	0,113	0,031	-	-
4.4. Термінової ліквідності	0,189	0,217	0,766	0,577	0,549	-	-
4.5. Загальної ліквідності	0,804	0,947	1,150	0,347	0,203	-	-

Власний капітал ПрАТ «Монделіс Україна» у 2021 році становив 2433462 тис. грн, що на 689548 тис. грн, або на 39,5% більше, ніж на кінець 2019 року та на 277488 тис. грн, або на 12,9% більше показника 2020 року.



**Рис. 1.4. Динаміка капіталу ПрАТ «Монделіс Україна»**

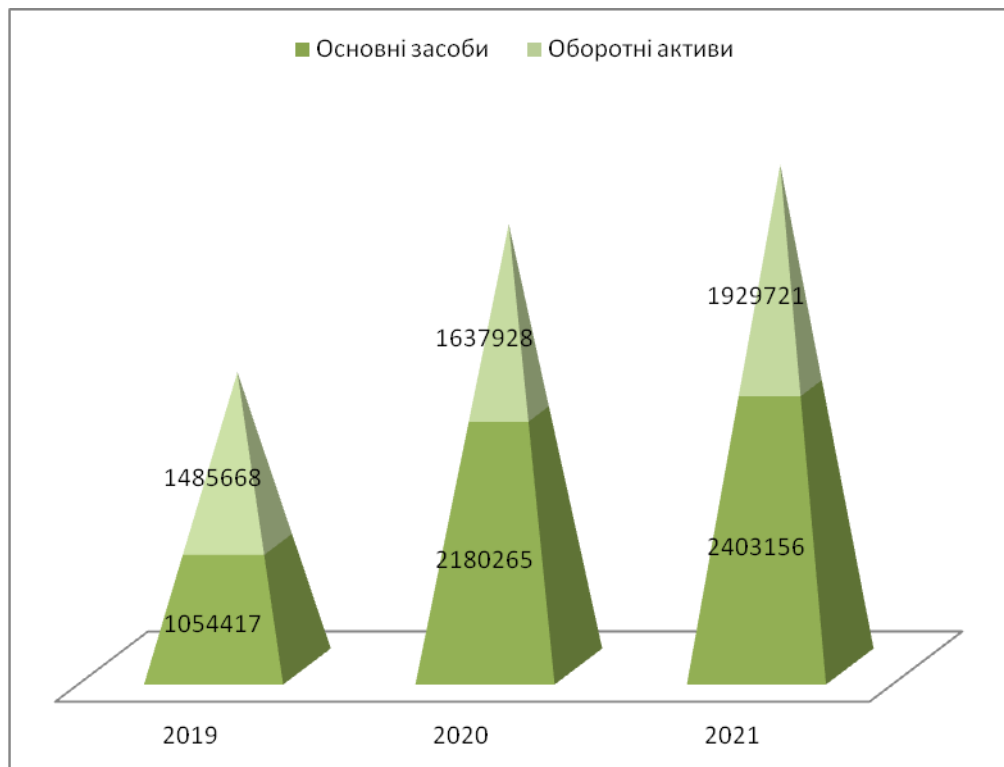
Позиковий капітал підприємства на кінець 2021 року становив 1817708 тис. грн, що на 30310 тис. грн, або на 1,6% менше, ніж на кінець 2019 року та на 2310638 тис.грн, або на 56,0% менше показника 2020 року, що характеризує діяльність підприємства позитивно.

Середньорічна вартість основних засобів основного виду діяльності (за первісною вартістю) у 2021 році склала 2403156 тис. грн. Так, у порівнянні з 2019 роком їх вартість зросла на 1348739 тис. грн, або у 2 рази, а у порівнянні з минулим 2020 роком зросла на 222891 тис. грн, або на 10,2%.

Динаміка фондівдачі основних засобів у 2021 році фондівдача становила 3,54 грн, що менше, ніж у 2019 році на 2,19 грн, або на 38,3% та на 0,77 грн більше, ніж у минулому році, або на 27,7%.

Середньорічна вартість оборотних активів у 2021 році становила 1929721 тис. грн, що на 444053 тис. грн, або на 29,9% більше, ніж у 2019 році, та на 291793 тис.грн, або на 17,8 % більше показника минулого року (рис. 1.5).

Запаси ПрАТ «Монделіс Україна» у 2021 році становили 595976 тис. грн, що на 482660 тис. грн, або у 5 разів більше, ніж у 2019 році, та на 121799 тис.грн, або на 25,7 % більше показника минулого року.



**Рис. 1.5. Структура активів ПрАТ «Монделіс Україна»**

Фонд оплати праці у 2021 році становив 296026 тис.грн, у порівнянні з 2019 роком фонд оплати праці збільшився на 75892 тис. грн, або на 34,5%, та у 2020 році збільшився на 48706 тис. грн, або на 19,7%.

Середньомісячна заробітна плата має тенденцію до зростання і становить у 2021 році 28852 грн, що на 7271 грн, або на 33,7% більше, ніж у 2019 році та на 5108 грн, або на 21,5% більше, ніж у 2020 році, що характеризує діяльність підприємства позитивно.

Варто відзначити зростання продуктивності праці: у 2021 році показник становив 9949,6 тис. грн, що на 2836,9 тис. грн, або на 39,9% вище, ніж у 2019 році та на 2984,4 тис. грн, або на 42,8% більше показника минулого 2020 року.

Чистий дохід від реалізації товарів, робіт, послуг є основним обсяговим показником діяльності ПрАТ «Монделіс Україна», отже його зростання варто оцінити позитивно. Чистий дохід від реалізації у 2021 році становив 8506944 тис. грн, що більше показника 2019 року на 2461108 тис. грн, або на 40,7% та більше, ніж у минулому році на 1277522 тис. грн, або на 17,7% (рис. 1.6).

Динаміка собівартості реалізації має також тенденцію до зростання, так



цей показник у 2021 році становив 7292108 тис. грн, що на 2412259 тис. грн, або на 49,4% більше, ніж у 2019 році та на 1345292 тис. грн, або на 22,6% більше, ніж у 2020 році.



**Рис. 1.6. Динаміка чистого доходу від реалізації продукції та собівартості реалізованої продукції ПрАТ «Монделіс Україна»**

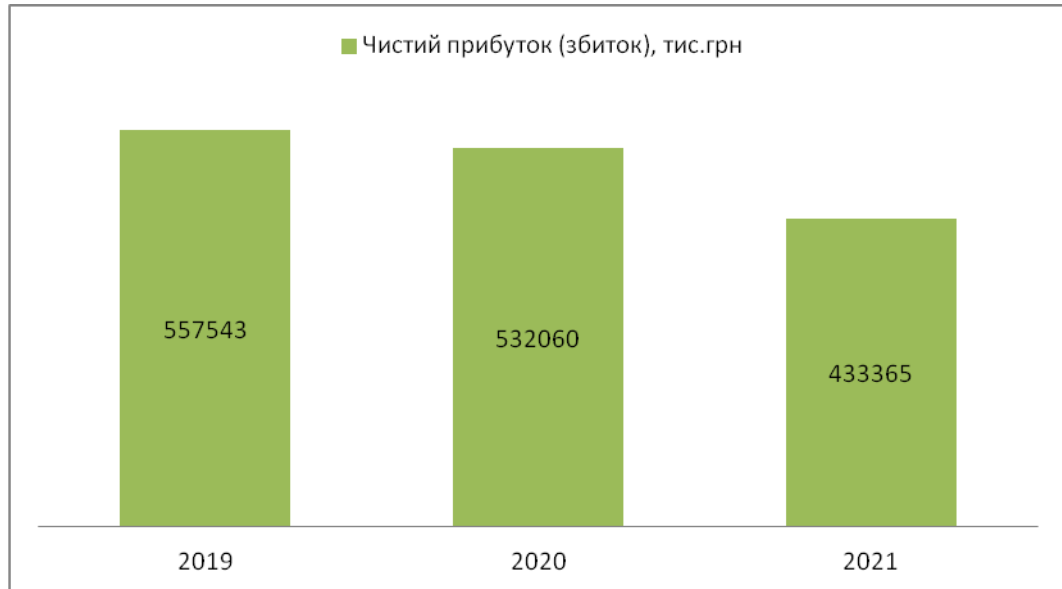
Аналіз валового прибутку ПрАТ «Монделіс Україна» протягом 2019-2021 років свідчить, що валовий прибуток у 2021 році становив 1214836 тис. грн, що на 48849 тис. грн, або на 4,2% більше, ніж у 2019 році, та на 67770 тис. грн, або на 5,3% менше, ніж у 2020 році.

За результатами операційної діяльності підприємство у 2021 році одержало прибуток у сумі 537801 тис. грн, що на 122711 тис. грн або на 18,6% менше, ніж у 2019 році та на 101518 тис. грн., або на 15,9% менше, ніж у 2020 року.

Чистий прибуток має тенденцію до скорочення. Так у 2021 році чистий прибуток становив 433365 тис. грн, що на 124178 тис. грн, або 22,3% менше показника 2019 року та на 98695 тис. грн, або 18,5% менше розміру прибутку 2020 року (рис. 1.7).

Оцінку фінансового стану підприємства дають фінансові коефіцієнти (рис 1.8). Коефіцієнт автономії (фінансової незалежності) - показує, яку частину у

загальних вкладеннях у підприємство складає власний капітал. Оптимальне значення більше 50%. У ПрАТ «Монделіс Україна» станом на кінець 2021 року коефіцієнт автономії склав 0,572, що свідчить про фінансову незалежність підприємства від зовнішніх джерел фінансування його діяльності.



**Рис. 1.7. Динаміка чистого прибутку ПрАТ «Монделіс Україна»**

Коефіцієнт абсолютної ліквідності (платоспроможності) - показник, що характеризує ту частину короткотермінових фінансових зобов'язань підприємства, яка може бути сплачена за рахунок першокласних ліквідних активів (грошових коштів та їх еквівалентів), тобто спроможність підприємства негайно погасити свою короткотермінову кредиторську заборгованість.

Теоретичне оптимальне значення цього показника становить приблизно 0,2-0,25. У ПрАТ «Монделіс Україна» станом на кінець 2021 року коефіцієнт абсолютної ліквідності склав 0,165, що менше від нормативного значення.

Коефіцієнт загальної ліквідності показує, яку частину поточних зобов'язань підприємство спроможне погасити, якщо воно реалізує усі свої оборотні активи, в тому числі і матеріальні запаси. Теоретичне оптимальне значення цього показника становить приблизно 1,5-2,5 але не менше 1. У ПрАТ «Монделіс Україна» станом на кінець 2021 року коефіцієнт загальної ліквідності склав 1,150, що наближається до нормативного значення.



**Рис. 1.8. Динаміка фінансових коефіцієнтів ПрАТ «Монделіс Україна»**

Отже, показники діяльності підприємства ПрАТ «Монделіс Україна» протягом аналізованого періоду необхідно оцінити позитивно, адже результатом його діяльності є отримання прибутку. Проведені розрахунки підтверджують тенденцію до покращення основних показників діяльності підприємства.

## **Висновки за розділом 1**

На підставі проведених досліджень теоретичних основ обліку і аудиту запасів в системі управління інноваційною діяльністю можемо зробити такі висновки.

1. Результати аналізу наукових праць дали змогу стверджувати, що неоднозначність підходів до трактування економічної категорії «запаси» зумовлює необхідність поглиблення їх сутності та уточнення визначення. Розгляд змістовних характеристик запасів у контексті їх використання в

процесі управління інноваційною діяльністю підприємства дав можливість запропонувати визначення їх терміна, як активів, придбаних (набутих) підприємством з метою отримання в майбутньому економічних вигод від їх споживання під час виробництва інноваційної продукції та/або в процесі управління інноваційною діяльністю та які утримуються для такого споживання або перебувають у процесі виробництва з перенесенням їх вартості до складу матеріальних витрат. Запропоноване визначення поняття «запаси» включає ознаки, які необхідні для більш точного опису цієї категорії в процесі управління інноваційною діяльністю.

2. Важливою передумовою ефективного управління інноваційною діяльністю є їх чітка класифікація запасів, здійснена з урахуванням специфіки провадження інноваційної діяльності. Дослідження існуючих класифікаційних ознак запасів свідчить про їх громіздкість та недостатню аналітичність. З метою підвищення рівня інформаційної деталізації та належного групування запасів визначено основні економічні ознаки та запропоновано й обґрунтовано їх класифікацію за функціональним і технологічним призначенням, що забезпечуватиме формування повної і достовірної інформації у процесах управління ресурсами підприємства для прийняття оперативних і поточних рішень та є основою подальшого вдосконалення організації і методики їх обліку і аудиту.

3. Забезпечення ефективної організації бухгалтерського обліку запасів в процесі інноваційної діяльності має базуватися на системі чинних нормативно-правових актів, що регулюють бухгалтерський облік запасів та являються підґрунтям для здійснення і розвитку інноваційної діяльності. Дослідження масиву законодавчих та нормативно-правових актів, що регламентують організацію бухгалтерського обліку запасів в процесі інноваційної діяльності дозволило розробити ієрархічну модель нормативно-правового регламентування організації бухгалтерського обліку запасів в процесі інноваційної діяльності, яка побудована на основі дворівневого підходу: перший: організація бухгалтерського обліку запасів, регламентована

рівні держави; другий – організація бухгалтерського обліку запасів, регламентована на рівні підприємства.

4. Порівняння ключових норм П(С)БО 9 «Запаси» та МСБО 2 «Запаси», які визначають методичні підходи до побудови бухгалтерського обліку запасів, в контексті усвідомлення необхідності застосування міжнародних стандартів бухгалтерського обліку у національній практиці, дозволяє засвідчити єдність підходів щодо основних питань методології формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси та наявність певної неузгодженості в питаннях щодо сфери застосування, порядку визнання запасів активами, складу (класифікації) запасів, груп активів, на які не розповсюджується дія стандарту, підходів щодо оцінки запасів при їх надходженні, розкриття інформації у фінансовій звітності, які, на нашу думку, мають підлягати перегляду та уточненню, що сприятиме удосконаленню системи державного регулювання бухгалтерського обліку запасів.

5. Проаналізувавши фінансово-господарську діяльність та постановку обліково-аналітичної роботи у ПрАТ «Монделіс Україна» зроблено висновок, що показники діяльності ПрАТ «Монделіс Україна» протягом аналізованого періоду необхідно оцінити позитивно, адже результатом його діяльності є отримання прибутку. Проведені розрахунки підтверджують тенденцію до покращення основних показників діяльності підприємства.

## РОЗДІЛ 2

### ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ЗАПАСІВ В УПРАВЛІННІ ІННОВАЦІЙНОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ ПІДПРИЄМСТВА

#### **2.1. Сучасний стан обліку запасів в системі управління інноваційною діяльністю підприємства**

Основи системи бухгалтерського обліку запасів підприємства закладаються під час формування облікової політики.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», визначено, що кожне підприємство самостійно визначає за погодженням з власником (власниками) або уповноваженим ним органом (посадовою особою) відповідно до установчих документів облікову політику підприємства [71]. Відтак, облікова політика формується на основі чинних нормативно-правих актів, якими регламентується порядок ведення бухгалтерського обліку в Україні та з урахуванням специфіки діяльності підприємства й за потреби може змінюватися.

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», визначає облікову політику як сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності [59].

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

Облікова політика в частині обліку запасів це сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для формування якісної, своєчасної, актуальної, зрозумілої, повної та достовірної інформації про наявність, рух, збереження та використання запасів на підприємстві, достатньої

для прийняття управлінських рішень, спрямованих на підвищення ефективності управління запасами і розкриття інформації про запаси у фінансовій звітності.

Формування облікової політики підприємства в контексті забезпечення ефективного управління запасами повинно здійснюватися з урахуванням таких складових облікової політики як: організаційно-технологічної та методологічної.

Організаційно-технологічна складова облікової політики запасів містить такі елементи: принципи обліку запасів, законодавчі акти, які регламентують порядок ведення бухгалтерського обліку запасів, форми первинних документів та внутрішньої управлінської звітності, які використовуються для обліку запасів, правила документообігу і технологія обробки облікової інформації, порядок контролю за рухом запасів та відповідальність посадових осіб, порядок і періодичність здійснення переоцінки запасів та проведення інвентаризації запасів, порядок аналітичного обліку запасів, одиниця натурального виміру запасів для кожної одиниці бухгалтерського обліку, взаємодія бухгалтерії з іншими службами підприємства під час передачі та обміну інформації про запаси.

Розглянемо особливості певних елементів організаційно-технологічної складової облікової політики ПрАТ «Монделіс Україна» щодо обліку запасів.

Можливість накопичення і узагальнення інформації про наявність та рух запасів забезпечується на підприємстві за допомогою формування і використання робочого плану рахунків. Робочий план рахунків ПрАТ «Монделіс Україна» сформовано шляхом поступового розкладання, деталізації рахунків вищого порядку на рахунки нижчого порядку. Синтетичні рахунки і субрахунки, передбачені Планом рахунків бухгалтерського обліку, розкладаються, діляться на більш дрібні аналітичні рахунки як рахунки третього, четвертого та іншого порядку.

В основу розробки робочого плану рахунків ПрАТ «Монделіс Україна» покладена система показників внутрішньої і зовнішньої звітності, формування якої він призначений забезпечити. Рівень деталізації облікової інформації

практично не обмежується. Кількість рахунків, з одного боку, визначається фактичною наявністю об'єктів господарювання, а, з іншого, - не повинна містити рахунків, що не використовуються.

Робочий план рахунків ПрАТ «Монделіс Україна» повинен містити вичерпну інформацію про перелік рахунків і субрахунків класу 2 «Запаси», що використовує підприємство під час відображення інформації про запаси в процесі інноваційної діяльності в більш деталізованому вигляді у порівнянні з тим, що наводиться в Плані рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Крім цього для відображення в обліку окремих операцій, пов'язаних з рухом запасів, необхідним є зазначення позабалансових рахунків, призначених для обліку запасів, які не відповідають критеріям визнання активів.

Таким чином, включаючи рахунки до робочого плану рахунків, розробники розпорядчого документа про облікову політику повинні керуватися практичними потребами підприємств, що провадять інноваційну діяльність. Слід відзначити, що сформований робочий план рахунків впливає на побудову аналітичного обліку та на форму ведення бухгалтерського обліку, яка буде застосовуватися підприємством. Аналітичні рахунки повинні розроблятися з урахуванням вимог чинних законодавчих актів та виходити з практичних потреб управління інноваційною діяльністю підприємства.

Під час запровадження в діяльність підприємства ПрАТ «Монделіс Україна» робочого плану рахунків необхідно враховувати доцільність відображення відповідних показників в обліковій системі, оскільки зайва деталізація не завжди є виправданою з точки зору понесених витрат на облік і важливістю відповідної інформації для системи управління, тому має бути дотримано баланс між «глибиною аналітики» та понесеними витратами на облік.

Розробка та впровадження в практичну діяльність ПрАТ «Монделіс Україна», яке здійснює інноваційну діяльність робочого плану рахунків є нагальною потребою, оскільки він повинен відображати особливості



провадження цієї діяльності, базуватися на національних положеннях бухгалтерського обліку, враховувати можливість використання міжнародних стандартів та міжнародного досвіду.

Позиціонування робочого плану рахунків в якості базисного елемента інформаційної системи як в цілому бухгалтерського обліку підприємства, так і його облікової політики, забезпечує максимальну інформативність системи управління й тим самим спроможне підвищити ефективність інноваційної діяльності підприємства. Отже, застосування обґрунтованих параметрів побудови робочого плану рахунків є дієвим інструментом підвищення інформативності облікової системи задля задоволення актуальних інформаційних потреб управління інноваційною діяльністю підприємства ПрАТ «Монделіс Україна».

Для впорядкування руху документації, пов'язаної з обліком запасів, а також своєчасного отримання первинних документів для їх відображення в обліку, на підприємстві повинен бути розроблений графік документообігу, в якому вказується дата створення або одержання документів від інших підприємств, установ і організацій, дата прийому їх до обліку, дата передачі в обробку та до архіву. Графік документообігу оформлюється у вигляді схеми або переліку робіт зі створення, перевірки та обробки документів, що виконуються кожним підрозділом підприємства, а також усіма виконавцями із зазначенням послідовності, взаємозв'язку і термінів виконання робіт. Схему організації ефективного документообігу на стадії первинного обліку запасів для ПрАТ «Монделіс зображено на рис. 2.1.

Таким чином, ця система має бути організована на стадії первинного обліку запасів. Запропонований документообіг для ПрАТ «Монделіс Україна» дасть змогу мінімізувати витрати часу на обробку документів і тим самим підвищити ефективність бухгалтерського обліку на стадії первинного обліку.

Слід зазначити, що графік документообігу повинен відповідати розробленим на підприємстві посадовим інструкціям персоналу облікової

служби та посадовим інструкціям матеріально-відповідальних осіб (що має бути відображено в обліковій політиці). Ці внутрішні документи повинні взаємодоповнювати один одного і не мати протиріч, оскільки вони впливають на якість формування, складання та терміни подання інформації про запаси для потреб управління і розкриття такої інформації у фінансовій звітності підприємства.



**Рис. 2.1. Запропонована схема організації документообігу на стадії первинного обліку запасів ПрАТ «Монделіс Україна»**

Наявність графіка документообороту впливає на якість обліково-аналітичної інформації та сприяє підвищенню ефективності реалізації облікової і контрольної функції системи управління. Таким чином, правильна організація документообігу та раціоналізація форм первинних облікових документів, які використовуються ПрАТ «Монделіс Україна» для обліку запасів є передумовою ефективного управління інноваційною діяльністю підприємства.

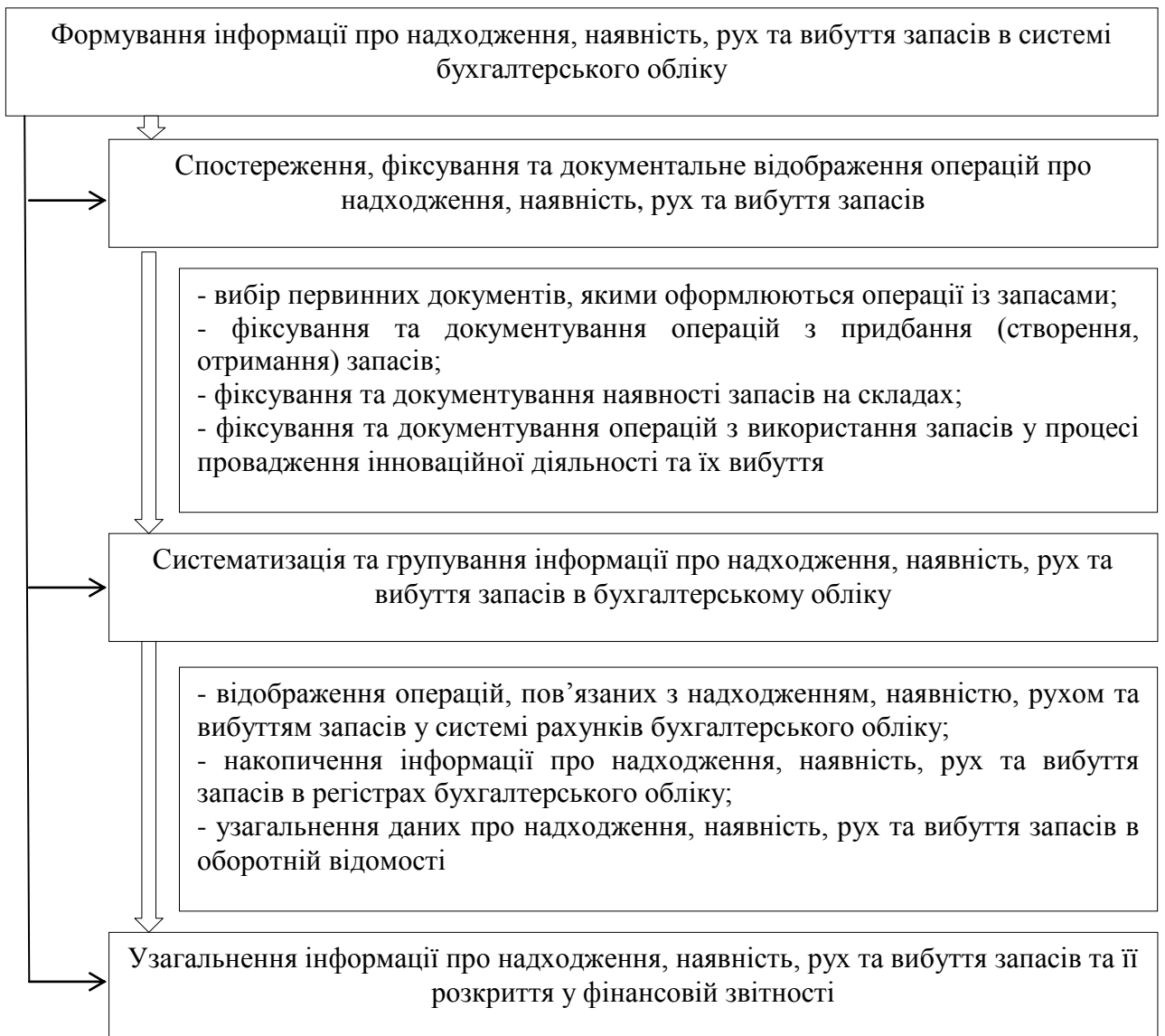
Застосування висвітлених підходів до формування облікової політики ПрАТ «Монделіс Україна» в частині обліку запасів сприятиме: суцільному, безперервному та повному відображенню наявності, надходження і вибуття запасів; ефективній організації кількісного обліку та правильній оцінці запасів; оперативному і своєчасному обліку запасів; забезпечуватиме: достовірність сформованої інформації з обліку руху запасів; порівнянність даних синтетичного обліку з даними аналітичного обліку на початок звітного періоду щодо надходження, вибуття і залишків запасів; відповідність даних складського та бухгалтерського обліку; порівнянність даних щодо руху запасів в розрізі підрозділів підприємства, що в комплексі дозволить вирішити проблему ефективного управління запасами в процесі інноваційної діяльності ПрАТ «Монделіс Україна».

## **2.2. Методика обліку запасів та шляхи її удосконалення в управлінні інноваційною діяльністю підприємства**

Відображення фактів господарського життя, пов'язаних із використанням запасів під час провадження інноваційної діяльності, забезпечується за допомогою послідовних операцій із застосуванням відповідних методичних аспектів бухгалтерського обліку.

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

На рис. 2.2 наведено модель, яка ілюструє порядок формування інформації про надходження, наявність, рух та вибуття запасів ПрАТ «Монделіс Україна» в обліковій системі.



**Рис. 2.2. Модель формування інформації про надходження, наявність, рух та вибуття запасів ПрАТ «Монделіс Україна» в системі бухгалтерського обліку**

Вважаємо, що весь процес формування інформації про надходження, наявність, рух та вибуття запасів в системі бухгалтерського обліку ПрАТ «Монделіс Україна» включає три основні етапи, які пов'язані із життєвим та операційним циклом запасів на підприємстві в процесі провадження інноваційної діяльності.

Перший етап відображає комплекс заходів зі спостереження і фіксування господарських операцій пов'язаних із надходженням, наявністю, рухом та вибуттям запасів та відображенням таких господарських операцій у первинних

документах. На основі застосування таких елементів методу бухгалтерського обліку як документування та інвентаризація здійснюється спостереження, збір, вартісне вимірювання, реєстрація операцій із запасами у первинній документації та контроль, а оцінка та калькулювання забезпечують вартісне відображення операцій із запасами в єдиному грошовому вимірнику. Відтак, основне завдання даного етапу зводиться до формування масиву даних щодо операцій із запасами та їх фіксація у первинній документації.

Другий етап базується на систематизації та групуванні інформації про надходження, наявність, рух та вибуття запасів в бухгалтерському обліку, що включає відображення інформації про запаси в системі рахунків бухгалтерського обліку на основі подвійного запису; рознесення інформації про запаси по відповідним обліковим регістрам аналітичного обліку, склад, структура і зміст яких визначаються необхідним рівнем деталізації, узагальнення та систематизації інформації для потреб управління інноваційною діяльністю. На даному етапі відбувається формування систематизованої сукупності інформаційних даних про надходження, наявність, рух та вибуття запасів в процесі провадження інноваційної діяльності підприємства. Під час відображення господарських операцій із запасами в регістрах синтетичного та аналітичного обліку важливим є дотримання принципів бухгалтерського обліку, які визначені Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [71].

Документальне оформлення операцій щодо надходження, наявності, руху та вибуття запасів є складним і досить трудомістким процесом, що вимагає більшої уніфікації та спрощення процедури формування масиву облікових документів у місцях їх складання та передачі до бухгалтерії ПрАТ «Монделіс Україна». Задля забезпечення ефективності та оптимальності управління таким документообігом, оперативного отримання необхідної інформації, її швидкої обробки та передачі управлінському персоналу для прийняття відповідних рішень щодо управління інноваційною діяльністю підприємства має бути належним чином організована відповідна система управління обліковими

документами, яка базується на використанні сучасних програмних продуктів, здатних здійснювати планування необхідного обсягу запасів, моніторинг ефективності їх використання та оптимізацію кількісного і якісного складу.

Враховуючи визначальну роль процесу документування операцій із запасами як основного джерела інформаційного забезпечення облікової системи та системи управління підприємством, потребують вдосконалення форми первинної документації та реєстри бухгалтерського обліку запасів з урахуванням того, що кожен з етапів реєстрації інформації про запаси (надходження, наявність, рух та вибуття (списання), повинен передбачати використання мінімальної кількості уніфікованих документів.

Організація системи первинного документування операцій із запасами ПрАТ «Монделіс Україна» повинна враховувати вимоги Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», згідно з яким визначено, що «первинні та зведені облікові документи можуть бути складені на паперових або машинних носіях і повинні мати такі обов'язкові реквізити:

- назву документа (форми);
- дату і місце складання;
- назву підприємства, від імені якого складено документ;
- зміст та обсяг господарської операції, одиницю виміру господарської операції;
- посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення;
- особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції» [71].

Слід зазначити, що необхідною умовою провадження інноваційної діяльності підприємства на певному рівні, а також її безперервність та ритмічність забезпечуються наявністю певної кількості, якості та структури запасів.

Відповідно до п. 3.1. Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 10.01.2007 р.

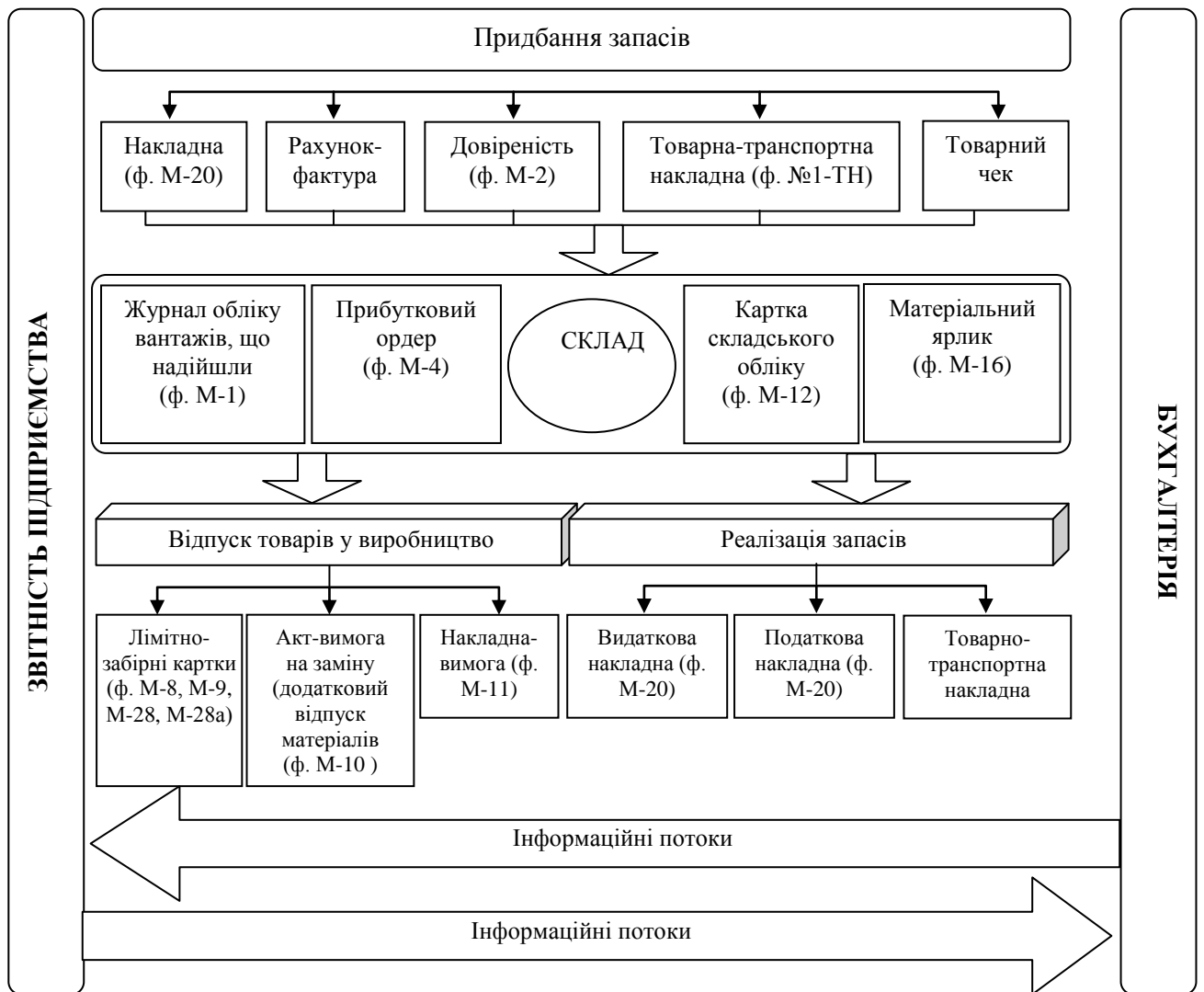
№2 [53] «надходження запасів на підприємство оформлюється відповідними документами, типові форми яких затверджуються Державною службою статистики України та іншими центральними органами виконавчої влади. Якщо для оформлення господарської операції типові форми первинних документів відсутні, то підприємство складає такі первинні документи, які б містили обов'язкові реквізити, передбачені законодавством та іншими нормативно-правовими актами» [53].

Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. №88 вимагає оформлення первинного документа при здійсненні кожної господарської операції [68], й аналогічно до Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів, вказує на необхідність, за відсутності типових форм первинних документів, оформляти первинні документи за формою, визначеною підприємством, із урахуванням вимог даного Положення.

Документальне оформлення операцій з запасами ПрАТ «Монделіс Україна» здійснюється відповідно до розділу 3 Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів [53] і передбачає використання первинних документів, форми яких затверджені Державною службою статистики України та іншими центральними органами виконавчої влади. Якщо для оформлення окремих господарських операцій з запасами типові форми первинних документів не затверджені, то підприємство розробляє і затверджує свої форми.

Узагальнюючи типові форми документів, відповідно до законодавства, пропонуємо сформувати типову схему документального оформлення руху запасів на ПрАТ «Монделіс Україна» (рис. 2.3).

Отже, на ПрАТ «Монделіс Україна» використовуються різноманітні форми первинних документів для оприбуткування, складського обліку та списання запасів. У практичній діяльності, головний бухгалтер ПрАТ «Монделіс Україна» повинен визначитися, які документи доцільно використовувати з урахуванням розмірів підприємства та галузі.



**Рис. 2.3. Запропонована схема первинного обліку господарських операцій з руху запасів ПрАТ «Монделіс Україна»**

Типові форми первинних документів, які використовуються ПрАТ «Монделіс Україна» для відображення операцій з надходження, наявності, руху та вибуття запасів визначені Наказом Міністерства від 21.06.96 р. № 193 «Про затвердження форм первинних документів з обліку сировини і матеріалів». Критично оцінюючи визначені даним Наказом форми первинних документів, слід вказати на те, що деякі з них не відповідають сучасним запитам користувачів, містять показники, які нині втратили свій зміст і в практичній діяльності на підприємствах не використовуються, а відтак вимагають перегляду і уточнення.

Для вирішення вказаної проблеми вважаємо за доцільне запропонувати



внести зміни до наступних первинних документів з обліку запасів ПрАТ «Монделіс Україна»:

1. Журнал обліку вантажів, що надійшли (форма № М-1). В форму даного документа доцільно внести наступні зміни:

- вилучити графу «транспортний документ» (графа 4 – дата; та графа 5 – номер), оскільки немає практичної потреби у відображенні відповідної інформації, з урахуванням того, що у графах 6-9 наводиться інформація супровідного товарного документа, який є більш інформативним (наприклад, супровідним документом є накладна, яка містить інформацію про вид запасів, що надходять на підприємство, зазначаються джерела надходження запасів, вказується ціна та вартість запасів);

- вилучити графу «примітка» (графа 15), так як на практиці здебільшого вона залишається не заповненою (Додаток Е).

2. Прибутковий ордер (форма № М-4). Вважаємо за доцільне вилучити даний документ, замінивши його на «Накладну на оприбуткування запасів» (Додаток Ж). Насамперед, слід вказати на не зовсім коректну назву даного документа в контексті провадження тих господарських операцій, які ним оформлюються, оскільки під час відображення запасів, що надходять на підприємство більш правильно говорити про їх оприбуткування.

Запропонований документ призначений для відображення запасів, що надходять на підприємство залежно від джерел їх надходження (придбані за плату, виготовлені власними силами, внесені до статутного капіталу, отримані безкоштовно, отримані в обмін на подібні об'єкти, отримані в обмін на неподібні об'єкти, виявлені в процесі інвентаризації, інші джерела), про що зазначається в накладній. «Накладна на оприбуткування запасів» на відміну від «Прибуткового ордера» включає найбільш суттєві реквізити, які є значимими в контексті подальшого інформаційного забезпечення облікової системи відповідними даними та не передбачає наведення інформації, яка не має подальшого практичного використання.

3. Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів

(форма № М-11). Виходячи із назви даного первинного документа, він призначений для відпуску запасів усередині підприємства, для забезпечення внутрішніх потреб. Проте на практиці дана форма первинної документації використовується й при інших напрямках вибуття (використання) запасів (реалізація на сторону на грошові кошти, обмін на подібні або неподібні активи, безоплатна передача тощо). Тому для упорядкування процесу первинного документування запасів при їх вибутті (відпуску) доцільно використовувати безпосередньо форму № М-11 «Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів» – під час відпуску запасів для внутрішніх потреб, а за умови вибуття запасів на сторону – ввести нову форму «Накладна на відпуск запасів», що буде більш придатною для використання під час реєстрації операцій, пов'язаних з різними напрямками вибуття запасів (Додаток К).

Таким чином, для відображення операцій з вибуття запасів за напрямками, не пов'язаними із виробництвом та внутрішніми потребами (внутрішнім переміщенням) ПрАТ «Монделіс Україна» доцільно використовувати «Накладну на відпуск запасів», що включає перелік показників достатній для формування відповідного інформаційного масиву даних в системі бухгалтерського обліку.

4. Картки складського обліку (форма № М-12). До чинної форми даного документа слід внести зміни, спрямовані на його спрощення, забезпечення універсальності та доповнення реквізитами, що є суттєвими в контексті формування облікової інформації про запаси. Зокрема, запропоновано замітити назви граф «Прибуток» та «Видаток», відповідно на «Оприбутковано» та «Відпущено». Такі назви граф, на нашу думку, за економічним змістом є більш правильними відносно сутності здійснюваних операцій із запасами. Крім того, введено додаткові графи щодо деталізації інформації відносно кількості та вартості запасів, які були оприбутковані, відпущені та їхнього залишку (Додаток Л).

Важливим етапом бухгалтерського обліку запасів є узагальнення даних

про їх надходження, наявність та вибуття в регістрах бухгалтерського обліку. Для узагальнення відповідної інформації пропонується до використання Звіт про надходження, наявність та вибуття запасів (Додаток М), формування показників якого здійснюється на основі накладних на оприбуткування та відпуск запасів, про які йшлося вище. Такий звіт забезпечує одночасне накопичення інформації синтетичного та аналітичного обліку.

Запропоновані підходи щодо відображення інформації про запаси у відповідних формах первинної облікової документації забезпечують доказовість здійснюваних господарських операцій із запасами; містять вичерпний перелік показників, достатній для формування даних про надходження, наявність, рух та вибуття запасів в системі бухгалтерського обліку, а також сприятимуть упорядкуванню інформації, що стосується руху запасів та відображається у первинних документах.

Практична значимість запропонованих форм первинних документів з обліку надходження, наявності, руху та вибуття запасів полягає у наступному:

- підвищується оперативність та якість інформаційного забезпечення бухгалтерського обліку запасів;
- виключається дублювання непотрібної інформації, підвищується інформативність первинної документації;
- скорочується час на формування регістрів первинного обліку, забезпечується швидке та своєчасне документування операцій із запасами;
- форми розроблених документів пристосовані до електронного документообігу.

Таким чином, висвітлені підходи щодо удосконалення первинного спостереження та документування господарських операцій із запасами, а також методики їх обліку, спрямовані на забезпечення формування повної і достовірної інформації про запаси для прийняття ефективних рішень у системі управління інноваційною діяльністю ПрАТ «Монделіс Україна».

### **2.3. Формування інформації про запаси в процесі впровадження інноваційної діяльності в системі управлінського обліку**

Ефективне провадження інноваційної діяльності базується на функціонуванні дієвої системи управління такою діяльністю. В свою чергу, обґрунтованість, правильність і своєчасність прийняття відповідних управлінських рішень залежить від якості, повноти, достовірності та актуальності інформації, що надходить в управлінську систему, оскільки, як зазначається в науковій літературі, і з чим ми погоджуємося, «інформація – це головний елемент будь-якої з функцій управління» [8].

Інформація є одним із основних ресурсів забезпечення ефективного провадження інноваційної діяльності підприємства, оскільки саме від наявної інформації залежить прийняття своєчасних та обґрунтованих управлінських рішень, визначення мети і завдань поточної та стратегічної діяльності підприємства та координація дій підрозділів, спрямованих на досягнення визначених цілей і завдань.

Забезпечення системи управління підприємством необхідною інформацією в значній мірі залежить від рівня організації та прийнятої методології бухгалтерського обліку на підприємстві, оскільки бухгалтерський облік – це процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень [71]. Отже, лише на підставі даних бухгалтерського обліку можливо встановити тенденції і закономірності розвитку інноваційної діяльності на підприємстві та розробити оптимальні управлінські рішення задля забезпечення її ефективності.

Здебільшого, інформація, що орієнтована на управління діяльністю підприємства, у тому числі інноваційною, формується в системі управлінського обліку. Саме на такому аспекті сприйняття управлінського обліку акцентує увагу Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в

Україні», розуміючи під управлінським обліком систему збору, обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством [71].

Це пояснюється тим, що саме управлінський облік завдяки врахуванню технічних і технологічних особливостей виробничих процесів підприємства, його внутрішньовиробничих відносин, наявних ресурсів і фінансових можливостей та спроможністю оперативно реагувати на зміни внутрішнього і зовнішнього середовища функціонування підприємства спрямований на задоволення потреб менеджменту в отриманні своєчасної, повної, корисної та точної інформації.

Враховуючи наявні в науковій літературі та нормативних актах підходи щодо трактування й розуміння сутності управлінського обліку, вважаємо, що управлінський облік представляє собою систему збору, аналізу, узагальнення й подання інформації про діяльність підприємства та його структурних підрозділів управлінському персоналу з метою забезпечення ефективного управління підприємством, прийняття правильних та обґрунтованих поточних, стратегічних і тактичних рішень, а також планування подальшого розвитку підприємства.

Таким чином необхідність ведення управлінського обліку на ПрАТ «Монделіс Україна» зумовлюється потребою своєчасного забезпечення керівництва підприємства відповідною кількісною, якісною, фактичною, прогнозною та іншою інформацією.

Управлінський облік охоплює всю систему формування і використання інформації про надходження, використання і списання запасів як для управління підприємством в цілому, так і його інноваційною діяльністю, включаючи стратегічне управління, планування і контроль, забезпечення оптимального використання запасів.

Метою управлінського обліку запасів в інформаційному забезпеченні інноваційної діяльності є задоволення потреб користувачів управлінської звітності в об'єктивній плановій, фактичній та прогнозній інформації про

запаси задля забезпечення можливостей прийняття обґрунтованих управлінських рішень в процесі провадження інноваційної діяльності. Реалізація означеної мети вбачається можливою через вирішення наступних завдань:

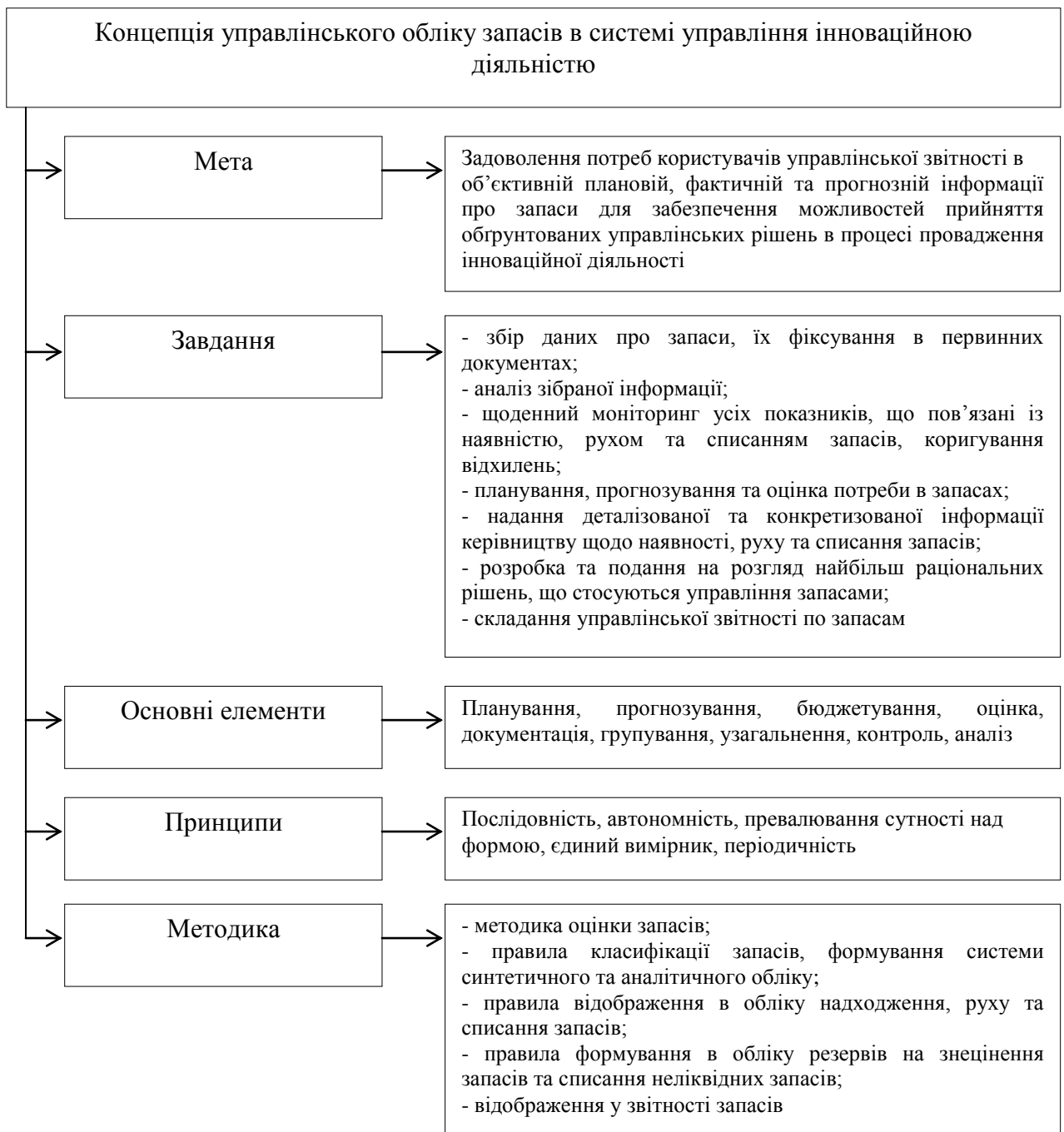
- збір даних про запаси, їх фіксування в первинних документах;
- аналіз зібраної інформації;
- щоденний моніторинг усіх показників, що пов'язані із наявністю, рухом та списанням запасів, коригування відхилень;
- планування, прогнозування та оцінка потреби в запасах;
- надання деталізованої та конкретизованої інформації керівництву щодо наявності, руху та списання запасів;
- розробка та подання на розгляд найбільш раціональних рішень, що стосуються управління запасами;
- складання управлінської звітності по запасам.

Окреслені мета і завдання управлінського обліку запасів дають змогу визначити такі його функції: забезпечення всіх рівнів управління інформацією про запаси, необхідною для поточного планування, контролю і прийняття оперативних управлінських рішень задля ефективного провадження інноваційної діяльності; оперативний контроль та оцінка наявності і руху запасів, результатів інноваційної діяльності структурних підрозділів підприємства; формування інформації про запаси для внутрішнього зв'язку між різними рівнями управління; перспективне планування потреби в запасах на основі аналізу й оцінки фактичних результатів інноваційної діяльності.

Система управлінського обліку запасів інтерпретує облікові дані в управлінську інформацію, тим самим пов'язуючи процес управління інноваційною діяльністю підприємства з обліковим процесом. Інструментарій управлінського обліку запасів залежить від спрямованості інформації на потреби відповідного рівня управління.

Все вище означене дозволяє сформувати концепцію управлінського обліку запасів, що забезпечує прийняття управлінських рішень в процесі

інноваційної діяльності (рис. 2.4).



**Рис. 2.4. Концепція управлінського обліку запасів в системі управління інноваційною діяльністю**

Відділам та структурним підрозділам ПрАТ «Монделіс Україна», які несуть відповідальність за організацію і ведення управлінського обліку важливо розуміти, що коректно функціонувати такий облік (в тому числі облік запасів) буде тільки в тому випадку, якщо налагоджена ефективна взаємодія

між бухгалтерським та управлінським обліком, оскільки бухгалтерський облік виступає в якості первинного обліку, який реєструє фактигосподарського життя підприємства. Інформація, яка відображена у системі бухгалтерського обліку є основою для формування даних управлінського обліку та складання управлінської звітності.

Складання управлінської звітності спрямовано на задоволення інформаційних потреб системи управління підприємством на основі формування комплексу вартісних і натуральних показників, які забезпечують оцінювання та контроль поточної діяльності підприємства й дозволяють прогнозувати і планувати його діяльність та діяльність структурних підрозділів в процесі провадження інноваційної діяльності, а також конкретних управлінських працівників. Обсяг та рівень деталізації представлених в управлінській звітності даних залежать від специфіки провадження інноваційної діяльності та конкретного об'єкта управлінського обліку а також від визначеної мети та поставлених завдань управління відносно такого об'єкта обліку.

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» визначає, що підприємством самостійно розробляється система та форми внутрішньогосподарського обліку, звітності й контролю господарських операцій [71], з урахуванням потреб управління та специфіки діяльності підприємства.

Отже, склад та форми внутрішньогосподарської звітності, а також перелік показників, які у ній висвітлюються нормативними документами не визначаються й відносяться виключно до компетенцій підприємства.

Аналіз наукової літератури засвідчує, що основна увага науковців здебільшого зосереджується на визначенні, призначенні та спрямуванні управлінської звітності й зовсім мало досліджень, присвячених розкриттю змісту та порядку формування управлінської звітності.

Стандартного набору управлінської звітності з єдиними формами та інформаційною структурою бути не може, тому виділяють класифікаційні



ознаки, які характеризують загальні підходи до формування управлінських звітів (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

**Вимоги до управлінської звітності підприємств [11]**

№	Вимоги	Характеристика
1	Своєчасність складання і подання	Обґрунтовується необхідністю швидкого реагування користувачів на відхилення від нормативів, бюджетів, галузевих показників та попередження ризикових операцій
2	Достовірність і точність розрахунку показників	Сприяє посиленню аналітичної і контрольної функції обліку в системі сучасного менеджменту
3	Співставність показників	Базується на єдиній методології розрахунку економічних показників для забезпечення єдиної системи прогнозування, планування, бюджетування, контролю й аналізу
4	Оптимальність вибору показників	Представлення їх у послідовній вагомості для поставлених користувачами цілей

Відповідно до ст. 1. Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» Звіт про управління - це документ, що містить фінансову та нефінансову інформацію, яка характеризує стан і перспективи розвитку підприємства та розкриває основні ризики і невизначеності його діяльності [71].

Виходячи з норм НП(С)БО 1, звіт про управління не належить до складу фінансової звітності [108]. Отже, це самостійний звіт, який подається разом із річною фінансовою звітністю підприємства. Мета цього звіту – доповнити річну фінансову звітність підприємства необхідною інформацією, яка повинна містити достовірний огляд розвитку, діяльності та стану, а також опис основних ризиків і невизначеностей у роботі підприємства.

З урахуванням цього можемо визначити Звіт про управління як супровідний документ до річної фінансової звітності підприємства, який доповнює та розширює звітність тією інформацією про діяльність підприємства, яку неможливо отримати з фінансової звітності, але вона є необхідною для інвесторів та суспільства з точки зору розуміння, сприйняття і оцінювання результатів діяльності підприємства.

Форму Звіту про управління не визначено, тобто складається такий звіт у

довільній формі. Водночас відповідно до Методичних рекомендацій зі складання звіту про управління, затверджених Наказом Міністерства фінансів України від 07 грудня 2018 року № 982 [55], надаються рекомендації щодо змісту інформації, яку підприємства й організації мають відображати у звіті про управління.

Слід зазначити про те, що форма звіту та порядок і підходи щодо викладення в ньому інформації суворо не регламентовані, відтак висвітлення матеріалу звіту має бути спрямовано на потреби користувачів та містити: діаграми (графіки); порівняльні таблиці; інфограми (рисунок, виділені цифри, схеми) тощо.

З числа наведених показників особливої уваги заслуговує висвітлення інформації, що стосується результатів інноваційної діяльності та витрат на її провадження, в тому числі й стосовно витрат на придбання запасів ПрАТ «Монделіс Україна». Представлення такої інформації рекомендуємо здійснювати в наступній формі (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

**Форма Звіту про результати інноваційної діяльності та витрати на її проведення ПрАТ «Монделіс Україна»**

Показники	План	Факт	Відхилення		Причина відхилення
			абсолютне, грн.	відносне, %	
1. Обсяг реалізованої інноваційної продукції (товарів, послуг), без ПДВ (з рахунку 70)					
2. Витрати на НДР, які виконані власними силами					
3. Витрати на НДР, які виконані іншими підприємствами					
4. Інші витрати на інновації					
4.1. Капітальні витрати на інновації					
4.2. Витрати на придбання запасів для інновацій					
4.3. Витрати на персонал, який працює над інноваціями					

Доцільність або недоцільність формування системи управлінського обліку і звітності визначається тими економічними вигодами, які може отримати підприємство від наявності такої системи, завдяки підвищенню оперативності та якості прийнятих управлінських рішень. Тобто, функціонування системи управлінського обліку і звітності є виправданим в тому випадку, коли витрати на створення і функціонування такої системи значно нижчі ніж отриманий позитивний результат.

Зважаючи на це, виникає потреба у розробленні окремих форм управлінської звітності, які б забезпечували можливість своєчасного прийняття правильних управлінських рішень щодо запасів в процесі управління інноваційною діяльністю підприємства.

Враховуючи загальну схему операційного циклу запасів в процесі провадження інноваційної діяльності, вважаємо, що управлінська звітність має формуватися в розрізі відповідних процесів (рис. 2.5).



**Рис. 2.6. Формування управлінської звітності по запасам в процесі провадження інноваційної діяльності ПрАТ «Монделіс Україна»**

Таким чином, з метою забезпечення управлінської системи повною, достовірною та своєчасною інформацією про надходження, рух та використання запасів в процесі провадження інноваційної діяльності ПрАТ «Монделіс Україна» запропоновано на кожному етапі операційного циклу запасів формувати відповідні форми управлінської звітності.

На етапі формування запасів для провадження інноваційної діяльності запропоновано для практичного застосування Звіт про придбання та надходження запасів, який має формуватися в розрізі класифікаційних груп запасів та відображати показники за планом, фактично та відхилення фактичних даних від плану за обсягом запасів та в сумі (тобто звіт формується в натуральних та вартісних показниках).

На етапі зберігання запасів для провадження інноваційної діяльності вважаємо за доцільне складати Звіт про наявні запаси (за розмірами, якістю) за класифікаційними групами, що дозволить визначити їх відповідність встановленим лімітам. Такий звіт необхідно складати по кожному складу, де зберігаються запаси: по складу сировини, по складу основних і допоміжних матеріалів, по складу комплектуючих виробів та по складу інших матеріалів. На даному етапі операційного циклу запасів також необхідним є формування Звіту про рівень резервних запасів.

На етапі провадження інноваційної діяльності необхідно забезпечити чіткий контроль за витратами, що здійснюються підприємством. Тому доречним є складання Звіту про виконання бюджету витрат на запаси. Такий звіт необхідно формувати в розрізі відповідних стадій провадження інноваційної діяльності, тобто в процесі підготовки виробництва, технологічної підготовки виробництва, організаційної підготовки виробництва, під час освоєння виробництва та під час здійснення серійного (масового) виробництва. У додатку Н представлено розроблену нами форму Звіту про виконання бюджету витрат на запаси на стадії серійного (масового) виробництва інноваційної продукції ПрАТ «Монделіс Україна».

Під час реалізації процесу зберігання інноваційної продукції з метою

оцінки забезпечення її збереження, контролю за своєчасним та правильним її оприбуткуванням та списанням доцільним буде складання Звіту про запаси інноваційної продукції, який формується в розрізі видів інноваційної продукції (в натуральних та вартісних показниках) та за місцями її зберігання (складами готової продукції). В звіті відображається інформація про залишок інноваційної продукції на початок періоду, її надходження та списання протягом періоду, та виводиться залишок на кінець періоду.

На останньому етапі операційного циклу запасів вважаємо за доречне складати Звіт про реалізацію (продаж) інноваційної продукції, який формується в розрізі видів інноваційної продукції в натуральних та вартісних показниках, та відображає дані щодо обсягів реалізованої продукції за звітний період та її залишки на складах. Інформація такого звіту дозволяє визначити ті види продукції, які мають найвищий попит та ті, які попитом не користуються, а співставлення відповідної інформації за ряд звітних періодів дозволить визначити, чи така тенденція має усталений характер, чи це результати впливу окремого періоду.

Запропоновані до використання форми управлінської звітності ПрАТ «Монделіс Україна» доцільно складати щотижнево, або в інші терміни, відповідно до потреб управління.

Таким чином, висвітлені підходи до організації управлінського обліку запасів в процесі провадження інноваційної діяльності та запропоновані напрями удосконалення форм управлінської звітності, що спрямовані на всебічне розкриття інформації про запаси, сприятимуть формуванню якісної системи інформаційного забезпечення управління інноваційною діяльністю ПрАТ «Монделіс Україна».

## Висновки за розділом 2

За результатами дослідження організації і методики обліку запасів в управлінні інноваційною діяльністю підприємства можемо зробити такі висновки.

1. Обґрунтовано, що формування облікової політики ПрАТ «Монделіс Україна» в частині запасів має бути спрямоване на задоволення інформаційних запитів управлінської системи щодо наявного обсягу і структури запасів, можливості їх оптимізації та економії коштів за рахунок раціонального формування нормативів потреби в запасах. Облікова політика в частині обліку запасів визначена як сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для формування якісної, своєчасної, актуальної, зрозумілої, повної та достовірної інформації про наявність, рух, збереження та використання запасів на підприємстві, достатньої для прийняття управлінських рішень, спрямованих на підвищення ефективності управління запасами і розкриття інформації про запаси у фінансовій звітності.

2. З'ясовано, що методика бухгалтерського обліку запасів як складова загального процесу бухгалтерського обліку є логічною послідовністю етапів, які відбуваються у чітко визначеному порядку та не можуть бути відокремлені один від одного. За результатами дослідження розроблено модель, яка ілюструє порядок формування облікової інформації про надходження, наявність, рух та вибуття запасів ПрАТ «Монделіс Україна» та включає такі етапи: спостереження, фіксування та документальне відображення операцій про надходження, наявність, рух та вибуття запасів; систематизацію та групування інформації про надходження, наявність, рух та вибуття запасів в бухгалтерському обліку; узагальнення інформації про надходження, наявність, рух та вибуття запасів та її розкриття у фінансовій звітності.

3. Одним із пріоритетних напрямків удосконалення методики обліку запасів є підвищення якості й повноти первинного спостереження. З метою вдосконалення первинного обліку запасів для ПрАТ «Монделіс Україна»

внесено зміни до форм таких документів: Журналу обліку вантажів, що надійшли (форма № М-1), Картки складського обліку (форма № М-12), а також розроблено форми таких документів: «Накладна на оприбуткування запасів», «Накладна на відпуск запасів». Для зведення даних про надходження та витрачання запасів та узагальнення інформації про їх наявність та рух у регістрах обліку запропоновано використовувати розроблений «Звіт про надходження, наявність та вибуття запасів», який є проміжним обліковим регістром, складається на основі накладних на оприбуткування та відпуск запасів, та забезпечує одночасне накопичення інформації синтетичного і аналітичного обліку.

4. Розроблено концепцію управлінського обліку запасів в системі управління інноваційною діяльністю, яка визначає всю систему формування і використання інформації про надходження, використання і списання запасів в системі управління інноваційною діяльністю, включаючи стратегічне управління, планування і контроль, забезпечення оптимального використання запасів.

5. З метою надання управлінському персоналу ПрАТ «Монделіс Україна» повної, достовірної та своєчасної інформації про наявність запасів, їх вартість, оцінку, норми витрачання запасів на виробництво конкретної продукції, об'єм виробництва продукції у звітному періоді, кількість витрачених запасів, їх залишки та необхідну потребу в них та суму матеріальних витрат підприємства розроблено та запропоновано для практичного застосування ряд форм управлінської звітності, використання яких забезпечить підвищення рівня інформаційного забезпечення системи управління ПрАТ «Монделіс Україна» з метою прийняття ефективних рішень.

## РОЗДІЛ 3

### ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА АУДИТУ ЗАПАСІВ В УПРАВЛІННІ ІННОВАЦІЙНОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ ПІДПРИЄМСТВА

#### 3.1. Організація аудиту запасів підприємства

Важливою компонентою оборотних активів підприємства є запаси. У процесі здійснення господарської діяльності суб'єкти господарювання використовують значну кількість запасів. Відповідно, особливої актуальності набуває питання організації на належному рівні облікового процесу цього складника майна підприємства. Інформація бухгалтерського обліку є фундаментальним інформаційним ресурсом управлінського процесу будь-якого бізнесу-суб'єкта. Беззаперечним є факт, що в сучасних динамічних умовах для прийняття ефективних управлінських рішень необхідне достовірне, своєчасне інформаційне забезпечення.

Складність організації облікового процесу запасів, неузгодженість окремих пунктів нормативно-правових актів, трансформація структурної побудови форм фінансової та статистичної звітності, викривлення даних бухгалтерського обліку можуть призвести до недостовірності інформаційного ресурсу про цей вид активів у процесі управління. Доцільно зазначити, що в сучасних транспарентних умовах бізнесу особливої актуальності набуває питання аудиту в тому числі запасів.

Теоретико-методичні, методологічні та організаційні засади аудиту запасів знайшли своє відображення в наукових працях вітчизняних учених: В.П. Бондаря, Ю.В. Бондар, Н.І. Гордієнко, Ю.І. Мізік, Н.М. Проскуріної, О.В. Харламової та ін.

Аналіз наукової літератури дає змогу констатувати, що в науковому соціумі відсутній єдиний концептуальний підхід щодо методики аудиту запасів. Слушною з досліджуваного питання є думка Н. Кузик, що алгоритм перевірки



запасів залежатиме від різних факторів та умов, таких як форма власності, організаційно-правова форма господарюючого суб'єкта, внутрішні і зовнішні умови функціонування, а також рівень розвитку конкретного економічного суб'єкта, його види та обсяг діяльності, система оподаткування; організація діяльності бухгалтерської служби (використовувані форми та методи обліку; програмне забезпечення; рівні кваліфікації та вимоги до працівників бухгалтерської служби), наявність і ефективність існування системи внутрішнього контролю тощо [42]. Створення системи незалежного контролю, зокрема аудиту запасів, насамперед спрямоване на захист інтересів власників, тому що від достовірності та об'єктивності відображення в бухгалтерському обліку й звітності операцій із запасами залежить правильність визначення основних показників, які характеризують результати господарської діяльності та реальний фінансовий стан підприємства [37, с. 869].

Колектив авторів (Н.І. Гордієнко, О.В. Харламова, Ю.І. Мізік, О.О. Конопліна) виділяє такі ключові напрями аудиту запасів, як аудиторська перевірка дотримання умов збереження запасів; аудит операцій, пов'язаних із рухом запасів; аудит надходження запасів; аудит витрачання запасів; аудит правильності проведення інвентаризації запасів [17].

Організаційні засади аудиту запасів, які використовуються для інноваційної діяльності підприємства, повинні розглядатися з точки зору їх відповідності вимогам МСА. Дослідження проблем виконання аудиту за конкретними об'єктами здійснюються за двома напрямками: по-перше, визначення об'єктів, на які розповсюджується дія саме Міжнародних стандартів аудиту, і об'єктів, перевірка яких регламентується Міжнародними стандартами завдань з надання впевненості, по-друге, розробка організаційних та методичних засад аудиту об'єктів за чисельними класифікаціями, які представлені в навчальній та науковій літературі.

Комплексний аналіз нормативно-правового регулювання аудиторської перевірки організації бухгалтерського обліку та наукових досліджень учених дає змогу відокремити такі ключові особливості аудиту запасів. Аудит запасів

повинен бути складовим компонентом аудиторської перевірки, що складається із сукупності взаємопов'язаних етапів. Оптимальний підхід для ідентифікації стадій аудиту запропоновано Ю.В. Бондар, яка відокремлює п'ять стадій: попередня діяльність з виконання аудиту; планування аудиторської перевірки; виконання аудиту; огляд та завершення; надання звіту замовнику. Запропонований розподіл орієнтує виконавців на роботу з чітко визначеними Міжнародними стандартами контролю якості, аудиту, огляд, іншого надання впевненості та супутніх послуг, а також спрощує процес опрацювання регламентованих норм аудиторами, що закріплені за певним етапом підготовки, проведення та звершення аудиторської перевірки, тим самим забезпечуючи високий рівень якості аудиторських послуг. Така класифікація етапів ілюструє взаємозв'язок між окремими елементами, процесами аудиторського циклу та нормами, які визначають їхню спрямованість, обмеженість [9, с. 5–7].

Організація процесу аудиту повинна базуватися на ключових нормах Міжнародних стандартами контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. При цьому аудитор у процесі аудиторського дослідження має обов'язково оцінити нормативно-правову основу регулювання діяльності суб'єкта господарювання з урахуванням ключових положень МСА 250 «Розгляд законодавчих та нормативних актів під час аудиту фінансової звітності».

Перелік та характеристику нормативно-правових документів, які визначають основні засади організації обліку запасів у бізнес-суб'єктів, наведено в табл. 3.1.

Важливу роль у процесі аудиторської перевірки відіграє інформаційне забезпечення, яке повинне бути представлено сукупністю документів з обліку цієї компоненти оборотних активів, а саме: первинних документів, документів складського обліку, реєстрів аналітичного та синтетичного обліку, звітності підприємств, актів інвентаризації, облікової політики підприємства та ін.

**Перелік та характеристика нормативно-правових документів, які визначають основні засади організації обліку запасів**

Назва нормативно-правового документа	Зміст
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [71]	Визначено правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні. Упорядковано інтерпретацію ключових термінів бухгалтерського обліку (наприклад, активи). Ідентифіковано принципи, валюту, вимоги до фінансової звітності, а також охарактеризовано звітний період для складання фінансової звітності та особливості подання, оприлюднення фінансової звітності.
НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [59]	Визначено мету, склад і принципи складання фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів. Обґрунтовано особливості складання «Балансу (Звіту про фінансовий стан)».
П(С)БО 9 «Запаси» [26]	Визначено методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси і розкриття її у фінансовій звітності. Обґрунтовано особливості визначення первісної оцінки запасів, оцінки вибуття запасів, оцінки запасів на дату балансу, розкриття інформацію про запаси в примітках до фінансової звітності.
Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності [57]	У балансі відображаються активи, зобов'язання та власний капітал підприємства. Актив відображається в балансі за умови, що його оцінка може бути достовірно визначена й очікується отримання в майбутньому економічних вигод, пов'язаних з його використанням. У додатковій статті «Виробничі запаси» відображається вартість запасів малоцінних та швидкозношуваних предметів, сировини, основних і допоміжних матеріалів, палива, покупних напівфабрикатів і комплектуючих виробів, запасних частин, тари, будівельних матеріалів та інших матеріалів, призначених для споживання в процесі нормального операційного циклу
Методичні рекомендації з перевірки порівнянності показників фінансової звітності [54]	Наведено рекомендації з перевірки порівнянності показників звітності (в т.ч. вписуваної статті «Виробничі запаси» з порівнювальними показниками форми 5 «Примітки до фінансової звітності».
Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань [69]	Визначено основні особливості організації, правила, порядок проведення інвентаризації запасів (в т.ч. виробничих запасів), ключові аспекти оформлення результатів інвентаризації.
Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [73]	Для узагальнення інформації про наявність і рух належних підприємству запасів сировини і матеріалів (у тому числі сировина й матеріали, які є в дорозі та в переробці), будівельних матеріалів, запасних частин, матеріалів сільськогосподарського призначення, палива, тари й тарних матеріалів, відходів основного виробництва призначений рахунок 20 «Виробничі запаси».

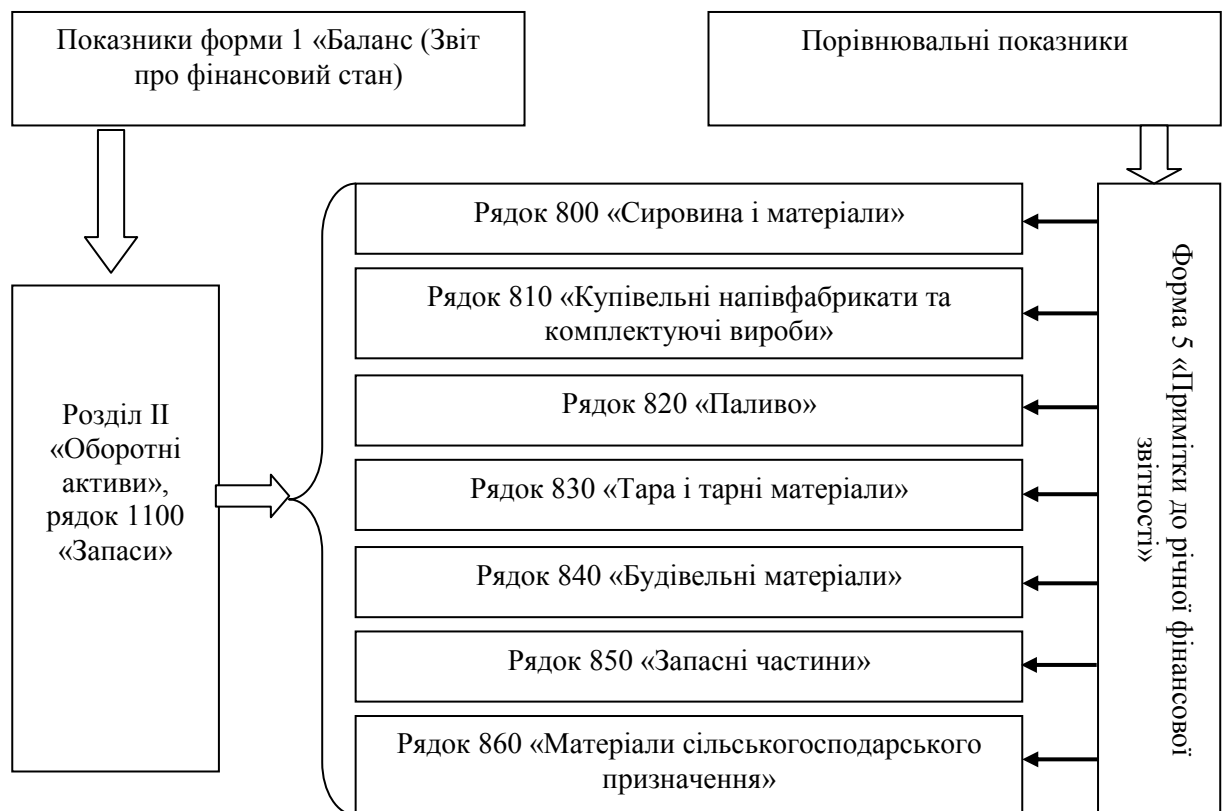
Плануючи аудиторську перевірку, аудитор має чітко ідентифікувати мету та завдання незалежного дослідження. З огляду на ключові положення МСА 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до міжнародних стандартів аудиту», метою аудиту запасів є отримання обґрунтованої впевненості у тому, що інформація про запаси у фінансовій звітності не містить суттєвого викривлення внаслідок шахрайства та помилок і відповідає вимогам нормативно-правових актів, застосованої концептуальної основи фінансового звітування [56, с. 98].

Багатоаспектність аудиторського дослідження вимагає чіткої ідентифікації напрямів аудиту запасів, а саме:

- перевірка фактичної наявності запасів в розрізі їх складових компонентів;
- перевірка дотримання положень облікової політики з питань обліку запасів;
- перевірка правильності визначення первісної оцінки запасів;
- перевірка правильності оцінки вибуття запасів;
- перевірка правильності документування операцій, пов'язаних з наявністю, зберіганням та рухом запасів;
- перевірка правильності відображення на відповідну звітну дату узагальненої інформації в формі 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» у статті «Запаси» (рядок 1100) та у формі 5 «Примітки до річної фінансової звітності» у розділі VIII «Запаси» (рядки 800–910);
- взаємоузгодженість показників щодо обліку запасів форми 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» з відповідними показниками форм фінансової звітності (рис. 3.1).

Важливу роль у процесі аудиту відіграє процес отримання достатніх та прийнятних аудиторських доказів. Згідно з МСА 501 «Аудиторські докази – особливі положення щодо відібраних елементів», аудитор повинен отримати прийнятні аудиторські докази у достатньому обсязі щодо наявності та стану запасів шляхом присутності під час інвентаризації запасів, крім випадків, якщо

це не є можливим на практиці для того, щоб: оцінити інструкції та процедури управлінського персоналу для відображення в обліку і контролю за результатами інвентаризації запасів суб'єкта господарювання; спостерігати за процедурами проведення підрахунку, які здійснюються управлінським персоналом; інспектувати запаси; виконати контрольні перерахунки; здійснення аудиторських процедур щодо остаточних даних про запаси суб'єкта господарювання, щоб визначити, чи точно вони відображають фактичні результати інвентаризації запасів [56, с. 453].



**Рис. 3.1. Взаємоузгодженість показників запасів у формах фінансової звітності [узагальнено автором на основі 54]**

Аудит запасів підприємства з урахуванням специфіки його діяльності повинен бути спрямований на перевірку тверджень керівництва щодо цієї компоненти оборотних активів, наведених у фінансовій звітності, шляхом застосування відповідних прийомів і процедур. Для встановлених тверджень за операціями із запасами аудитор визначає докази, джерела та процедури їх отримання. Твердження мають принципове значення для організації і

виконання локальних завдань з аудиту, а згодом – висловлення аудиторської думки про достовірність фінансової звітності клієнта загалом, тому важливо на початку перевірки чітко ідентифікувати твердження для кожної статті фінансової звітності [42].

Тобто в процесі аудиторської перевірки аудитор повинен отримати від управлінського персоналу підприємства твердження стосовно запасів.

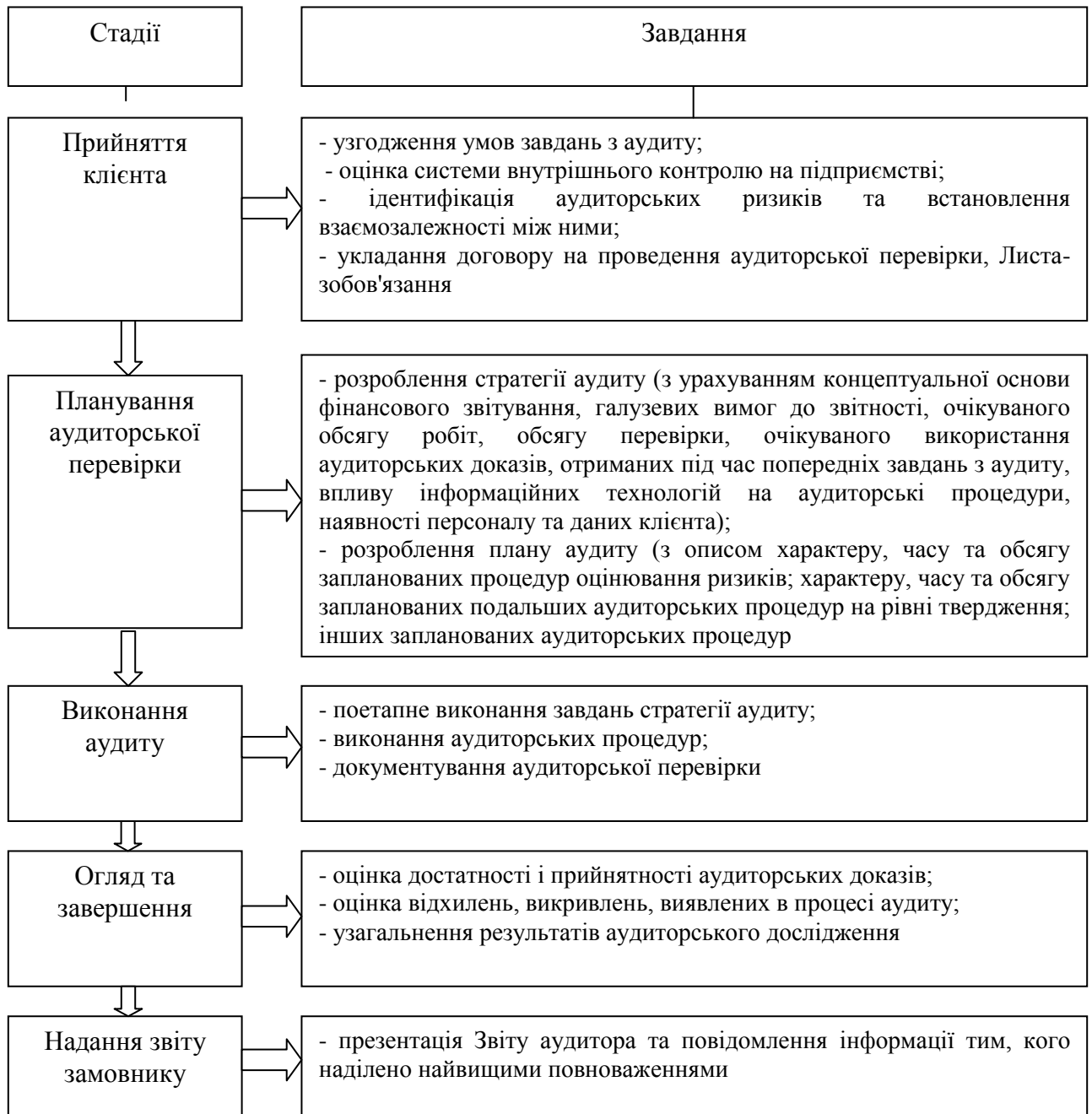
Процес аудиту запасів повинен бути належно задокументований, на кожній стадії аудиту має складатися відповідна робоча документація, основні положення якої в кінцевому варіанті узагальнюватимуться в підсумковій документації – Звіті аудитора.

Таким чином, беручи за основу науково обґрунтовану ідентифікацію стадій аудиту, запропонованих Ю.В. Бондар, на рис. 3.2 наведено узагальнений порядок проведення аудиту запасів ПрАТ «Монделіс Україна» [9].

Застосування в практичному аспекті наведеної послідовності стадій аудиторського дослідження дасть змогу не тільки уникнути обмеженості незалежної перевірки, але й насамперед підвищити контури ідентифікації можливих ризиків, проблем, випадків шахрайств, реалізувати методику гнучкого комплексного аналізу діяльності бізнес суб'єкта, що в загальній сукупності посилить якість аудиту, підвищить достовірність Звіту аудитора.

Аудиторська перевірка запасів проводиться в такій послідовності. По-перше, це підготовча робота для проведення перевірки запасів (розробка плану аудиторської перевірки запасів, визначення найважливіших ділянок — аспектів перевірок). По-друге, це ознайомлення з формою ведення обліку і контролю, з документообігом та аудиторськими процедурами. По-третє, це перевірка повноти виправлення помилок в обліку, виявлених під час проведення попередньої аудиторської перевірки, аналіз правильності оцінки раціонального використання запасів та перевірка збереження запасів, перевірка повноти списання запасів, встановлення відповідності даних аналітичного та синтетичного обліку, та перевірка забезпеченості підприємства нормативними документами щодо прийому, обліку, зберігання і відпуску запасів (положення

про облік матеріалів, тари, тощо).



**Рис. 3.2. Послідовність аудиторської перевірки запасів ПрАТ «Монделіс Україна» [складено авторами на основі 9; 56]**

У відповідності зі стратегією яка розробляється у відповідності до МСА 300 «Планування». На підготовчому етапі аудитором оцінюється система внутрішнього контролю суб'єкта господарювання. Тестування системи внутрішнього контролю (табл. 3.2) [91, с. 136].

Таблиця 3.2

## Тест внутрішнього контролю запасів ПрАТ «Монделіс Україна»

№ з/п	Зміст	Варіанти відповіді			При- мітки
		Ні	Так	Інформація відсутня	
1.	Чи відповідає зберігання запасів встановленим вимогам				
2.	Чи закріплені запаси, що знаходяться на складі і в експлуатації, за особами, відповідальними за їх зберігання і використання				
3.	Чи наявні договори про повну матеріальну відповідальність з працівниками, які безпосередньо пов'язані із зберіганням, обробкою, продажем (відпуском), перевезенням або застосуванням у процесі виробництва переданих йому запасів				
4.	Чи ведеться облік у розрізі підзвітних осіб				
5.	Чи обмежено доступ до інформації про запаси в електронному вигляді				
6.	Чи належним чином проводиться інвентаризація запасів				
7.	Чи правильно відображається в обліку результат інвентаризації				
8.	Чи невикористані частини інвентаризаційних описів прокреслюються знаком Z				
9.	Чи були у звітному періоді факти крадіжки та псування запасів				
10.	Чи списувався за нормами природний убуток запасів				
11.	Чи ліквідувались у звітному періоді запаси				
12.	Чи оприбутковували зайві матеріальні цінності, виявлені в результаті інвентаризації				
13.	Чи списувались неліквідні та зайві матеріальні цінності, виявлені в результаті інвентаризації				
14.	Чи проводяться раптові інвентаризації окремих видів запасів				
15.	Чи проводиться звірка даних регістрів бухгалтерського обліку з даними Головної книги				
16.	Чи здійснюється звірка за відпуском запасів на підставі лімітно-забірних карт з документами на витрачання				
17.	Чи проводиться контроль за фактами списань від псування та знищення запасів				
18.	Чи проводиться контроль за точністю підрахунку первинних документів				

Розробляючи план перевірки, аудитор приблизно оцінює суттєвість



операцій для кількісного визначення ймовірних суттєвих викривлень і помилок. В МСА 320 «Суттєвість при плануванні та проведенні аудиту» [56] зазначено, «аудиторська перевірка фінансових звітів має на меті надання аудиторіві можливості висловити думку про те, чи складені ці фінансові звіти в усіх суттєвих аспектах відповідно до визначеної концептуальної основи фінансової звітності». Цей МСА відзначає також, «що у процесі проведення аудиту аудитор повинен оцінювати суттєвість у взаємозв'язку з ризиком» [56]. У результаті перевірки аудитор оцінює виявлені ним помилки. Вони бувають суттєвими (матеріальними) і несуттєвими (нематеріальними).

Здійснивши оцінку внутрішнього контролю суб'єкта господарювання, аудитор переходить до планування аудиту, результатом чого є складання плану аудиту. На основі вивчення діяльності підприємства, загальний план аудиторської перевірки ПрАТ «Монделіс Україна» може бути представлено у такому вигляді (табл. 3.3).

Отже, аудитор повинний ретельно планувати свою діяльність: це дає аудитору можливість одержати достатню кількість свідчень про положення справ клієнта, допоможе удержати в розумних межах витрати на аудит і дозволить уникнути непорозумінь із клієнтом. У процесі проведення аудиту слід дотримуватися чіткої послідовності, застосовувати відповідні методики й аналітичні процедури отримання інформації з метою її якісного обґрунтування.

У процесі аудиту в аудиторській організації можуть виникнути підстави для перегляду окремих положень загального плану. Внесені в план зміни, а також причини змін аудитору варто докладно документувати.

У загальному плані аудиторська організація повинна передбачити терміни проведення аудита і скласти графік проведення аудита, підготовки звіту (письмової інформації керівництву економічного суб'єкта) і аудиторського висновку. Складовою частиною загального плану є положення по плануванню керування і контролю якості виконуваного аудита [12, с. 198].

Після складання плану розробляється програма аудиту, в якій визначаються завдання, які необхідно вирішити для досягнення мети перевірки

(Додаток П).

Таблиця 3.3

Товариство з обмеженою відповідальністю "БДО"

Підприємство, що перевіряється ПрАТ «Монделіс Україна»

**План**  
**аудиту запасів**  
**За період 01.01.2021-31.12.2021 (або за 2021 рік)**  
**у термін з 01.02.2022 по 28.02.2022**

№ з/п	Завдання аудиту	Термін проведення	Виконавці	Примітки
1	Перевірка реальності існування запасів	5.02.2022	Різніченко Т.С.	
2	Перевірка прав власності на запаси	5.02.2022	Різніченко Т.С.	
3	Перевірка правильності документального оформлення надходження та вибуття запасів	5.02.2022	Різніченко Т.С.	
4	Перевірка правильності ведення синтетичного та аналітичного обліку запасів	6.02.2022	Різніченко Т.С.	
5	Перевірка стану контролю за збереженням запасів	7.02.2022	Різніченко Т.С.	
6	Перевірка правильності оцінки запасів	7.02.2022	Різніченко Т.С.	
7	Перевірка правильності відображення в обліку операцій з запасами	9.02.2022	Різніченко Т.С.	
8	Перевірка правильності подання інформації про запаси у звітності	11.02.2022	Різніченко Т.С.	

Програма аудиторської перевірки обліку операцій із запасами суб'єкта господарювання повинна включати дослідження стану збереження матеріальних цінностей, нормування витрат та оприбуткування, правильність оцінювання покупних матеріальних цінностей, використання запасів на виробництві, перевірка операцій з малоцінними швидкозношуваними предметами (МШП).

У процесі перевірки визначають, чи за всіма видами запасів розроблені норми запасів, чи вони переглядаються у разі зміни умов виробництва і постачання, хто несе відповідальність за стан нормування запасів.

Під час аудиту запасів аналізується наявність і якість норм запасу матеріалів з урахуванням їх потреби на виробництво згідно з установленими нормами витрат, умовами постачання, розрахованим страховим запасом, при необхідності мінімізації запасів. Аналізується якість норм витрат запасів, які, зокрема, можуть складатися розрахунковим методом, з використанням карт розкредиту матеріалу, іншими методами.

В процесі аудиторської перевірки, необхідно з'ясувати:

- яка первинна документація використовується на підприємстві, чи відповідає вона затвердженим формам;
- чи зберігається на підприємстві порядок оформлення довіреностей на отримання матеріалів зі складу постачальника і транспортної організації; чи здійснюється контроль за зберіганням і використанням довіреностей та їх списанням на підприємстві;
- чи здійснюється контроль на складі та у бухгалтерії підприємства за правильністю і своєчасністю оприбуткування вантажів на підставі прибуткових документів;
- чи приймаються на тимчасове відповідальне зберігання окремі партії матеріальних запасів, які перебувають у процесі лабораторного дослідження;
- чи встановлено на підприємстві порядок оформлення відповідними документами внутрішнього переміщення матеріальних запасів;
- чи зберігається на підприємстві встановлений порядок оформлення операцій щодо відпущення матеріальних запасів на підставі договорів, накладних, товарно-транспортних накладних, податкових накладних;
- чи вжито заходів для забезпечення контролю за зберіганням матеріальних цінностей. Для цього необхідно встановити, чи призначені наказом керівника по підприємству матеріально відповідальні особи, які відповідають за зберігання матеріальних цінностей, чи укладені з ними договори про повну матеріальну відповідальність;
- чи проводяться на підприємстві інвентаризація і вибіркові перевірки за зберіганням матеріальних запасів, чи оформлені їх результати; яких заходів

ужито до винних у разі виявлення нестачі матеріальних запасів, у якому стані перебувають ваговимірювальні прилади [5, с. 115].

При цьому досліджується: повнота оприбуткування запасів за даними бухгалтерського обліку; їх відповідність за кількістю та якістю за даними приймальних документів і складених матеріально відповідальними особами, а також повнота оприбуткування запасів, які надійшли без супровідних документів. Закріплення матеріальної відповідальності перевіряється за даними договорів про повну матеріальну відповідальність, укладених між адміністрацією підприємства та конкретними працівниками; норми витрат сировини і матеріалів на виробництво та їх дотримання.

Перевіряється обґрунтованість затвердження норм та їх застосування в лімітно-забірних картках і відомостях на витрачання матеріалів; їх використання та цілісність. Перевіряється оцінювання придбаних, списання їх вартості при передаванні в експлуатацію, наявність контролю за їх використанням; первинна документація з обліку запасів, яка досліджується з погляду достовірності відображених у ній господарських операцій; бухгалтерський облік та звітність. Вивчаються достовірність даних щодо залишків та руху запасів, відображених у них; примітки до фінансової звітності.

Програма аудиту є розвитком загального плану аудита і є детальним переліком змісту аудиторських процедур, необхідних для практичної реалізації плану аудита. Програма служить докладною інструкцією асистентам аудитора й одночасно є для керівників аудиторської організації й аудиторської групи засобом контролю якості роботи.

Аудиторські процедури містять у собі детальну перевірку вірності відображення в бухгалтерському обліку оборотів і сальдо по рахунках. Для процедур аудитору варто визначити, які саме розділи бухгалтерського обліку він буде перевіряти, і скласти програму аудита по кожному розділу бухгалтерського обліку.

### **3.2. Методичне забезпечення аудиторських процедур операцій з запасами в управлінні інноваційною діяльністю підприємства**

Правильна та раціональна організація процесу аудиту передбачає, впершу чергу, вибір необхідних та достатніх аудиторських процедур для зниження аудиторського ризику та формування аудиторського звіту. Серед здобутків українських вчених стосовно аудиторських процедур варто, в першу чергу, відмітити дослідження Проскуріної Н.М. [78]. Укрупнені процедури збору доказів представлені в підручнику «Аудит» за редакцією Давидов Г.М. та Кужельного М.В. [5, с. 81-83]. В статті О. Петрик [65] викладено проблеми уточнення та розвитку методів, способів і прийомів аудиту і підкреслюється, існування великого розмаїття поглядів науковців на проблему визначення методів, способів, прийомів і процедур аудиту.

Визначаючи перелік необхідних аудиторських процедур аудитор має користуватися двома Міжнародними стандартами аудиту: МСА 500 «Аудиторські докази» та МСА 501 «Аудиторські докази – додаткові міркування щодо відібраних елементів» [56].

Міжнародним стандартом аудиту 500 «Аудиторські докази» передбачена можливість виконання таких аудиторських процедур:

- 1) спостереження;
- 2) зовнішнє підтвердження;
- 3) повторне обчислення;
- 4) повторне виконання;
- 5) аналітичні процедури;
- 6) запит;
- 7) інспектування.

Дослідження мети, цільової спрямованості та наповненості аудиторських процедур, регламентованих МСА 500 «Аудиторські докази» дозволяє зробити висновок, що інвентаризація як окрема процедура серед них відсутня, але прямо чи непрямо пов'язана з ними.

Питання інвентаризації досліджені достатньо глибоко, враховуючи те, що вона розглядається найважливішим методом обліку та контролю. Варто відмітити дослідження Кузьміна Д.Л. [44; 45], яким, зокрема, було вивчено 176 різних літературних джерел, в яких є визначення «інвентаризація». Разом з тим, в теорії та практиці аудиту недостатньо дослідженим залишається питання використання інвентаризації в процесі проведення аудиту. Проте, в практиці аудиту це питання не є таким однозначним, оскільки окремий Міжнародний стандарт відсутній, а серед аудиторських процедур використання інвентаризації не є однозначним.

В МСА 501 «Аудиторські докази – додаткові міркування щодо відібраних елементів» [56] окремо регулюються питання отримання достатніх і прийнятних аудиторських доказів стосовно наявності і стану запасів в цілому, а отже і запасів, які використовуються в інноваційній діяльності. Якщо запаси є суттєвими для фінансової звітності, то аудитор повинен отримати достатні та прийнятні аудиторські докази щодо їх наявності і стану шляхом:

а) присутності під час інвентаризації (крім випадків, якщо це непрактично), щоб:

– оцінити інструкції та процедури управлінського персоналу для реєстрації й контролю результатів інвентаризації фізичних запасів суб'єкта господарювання;

– ознайомитися з процедурами підрахунку, які здійснюються управлінським персоналом;

– перевірити запаси;

– виконати контрольну перевірку; та

б) здійснення аудиторських процедур щодо остаточних даних про запаси суб'єкта господарювання, щоб визначити, чи точно вони відображають фактичні результати інвентаризації.

Інспектування запасів під час присутності при інвентаризації запасів допомагає аудитору підтвердити наявність запасів (хоча й необов'язково право власності на них) та ідентифікації, наприклад, застарілих і пошкоджених

запасів або запасів, що починають старіти.

Міжнародний стандарт аудиту (МСА) 505 «Зовнішні підтвердження» розглядає використання аудитором процедур зовнішнього підтвердження для отримання аудиторських доказів відповідно до вимог МСА 330 «Дії аудитора у відповідь на оцінені ризики» і МСА 500 «Аудиторські докази». Зовнішнє підтвердження – аудиторські докази, отримані як пряма письмова відповідь аудитору від третьої сторони (сторони, яка підтверджує) у паперовій формі або на електронних чи інших носіях інформації. Безперечно, що в контексті аудиту запасів зовнішні підтвердження є одним з найважливіших джерел доказів, оскільки: по-перше, процедури зовнішнього підтвердження часто виконуються для отримання підтвердження або запиту щодо інформації про залишки на рахунках та їх елементи; по-друге, вони також можуть використовуватися для підтвердження умов угод, контрактів або операцій між компанією та іншими сторонами, або для підтвердження відсутності певних умов, наприклад додаткової угоди.

Розглядаючи питання виконання завдань з аудиту запасів ПрАТ «Монделіс Україна», як завдання з аудиту окремих елементів, рахунків або статей фінансового звіту можна виділити такі, які потребують чіткого вирішення:

- які об'єкти можуть розглядатися як такі, які підпадають під дію МСА 805;
- чи є можливим з практичної точки зору проведення аудиту такого об'єкту;
- умови застосування положень окремих МСА.

При цьому слід враховувати можливість існування двох ситуацій:

- аудитор виконує аудит повного комплексу фінансової звітності і додатково – аудит окремого звіту, елементу, статті або рахунку;
- аудитор виконує аудит окремого звіту, елементу, статті або рахунку і не залучений до аудиту повного комплексу фінансової звітності.

Відповідно особливості організації виконання завдань з аудиту запасів

ПрАТ «Монделіс Україна», що використовуються в інноваційній діяльності, можуть бути узагальнені в такий спосіб (Додаток Р ).

Необхідно підкреслити, що незважаючи на важливість процедур по суті, завдання з аудиту запасів ПрАТ «Монделіс Україна», що використовуються для інноваційної діяльності, може бути визнано таким, що виконувалося відповідно до МСА, якщо будуть дотримані положення всіх МСА, які регламентують специфічні аспекти (безперервність, подальші події тощо), оскільки запаси є тим об'єктом, для якого всі вимоги МСА є доречними. Розуміння необхідності проведення цих досліджень є ключовим при визначенні доцільності проведення саме завдання з аудиту, а не іншого виду аудиторської послуг. Також важливим є наявність доступу аудитора до інформації, яка б дозволила отримати аудиторські докази щодо загальної якості облікових запасів та іншої облікової інформації.

Значна увага в МСА 805 приділена питанням складання звіту щодо повного комплексу фінансової звітності суб'єкта господарювання та щодо окремого фінансового звіту або окремого елемента фінансового звіту у випадку, якщо такі завдання виконуються одночасно. Незважаючи на те, що виконання таких інтегрованих завдань не є традиційним для українського ринку аудиторських послуг, їх потенціал є високим саме в контексті аудиту запасів в процесі управління інноваційною діяльністю підприємств, оскільки інформаційні потреби користувачів є в значній мірі комплексними в цій сфері.

На вимогу керівника ПрАТ «Монделіс Україна» у 2021 р. було здійснено аудиторську перевірку, у т. ч. запасів, аудиторською фірмою ТОВ "БДО".

Так, основними завданнями проведення аудиту виробничих запасів ПрАТ «Монделіс Україна» було:

- перевірка збереження цінностей;
- контроль за дотриманням норм витрат матеріалів і встановлених норм запасів;
- перевірка правильності оцінки і раціонального використання запасів у виробництві;



- аналіз стану обліку і внутрішнього контролю за рухом запасів.

Однією з умов збереження запасів та безперервного забезпечення ними процесів виробництва є точне дотримання правил обліку їх надходження, використання та продажу, а також чітка організація розрахунків із постачальниками. Тому аудитором вибірково було перевірено стан організації обліку руху запасів на ПрАТ «Монделіс Україна».

Так, під час надходження запасів у ПрАТ «Монделіс Україна» перевірялося виконання постачальниками договірних зобов'язань. Матеріали на склад від постачальника доставляв працівник відділу матеріально-технічного забезпечення. Під час здачі запасів на склад матеріально відповідальна особа (комірник) перевіряла відповідність кількості, якості та асортименту запасів, що надійшли, документам постачальника. Якщо відхилень ні в кількості, ні в якості матеріалів немає, то в документах постачальника проставляється підпис та печатка підприємства.

Важливий метод аудиту - порівняння даних прибутково-видаткових документів з даними інших документів, які фіксують ці самі операції, але в інших аспектах. Використовуються також такі прийоми і способи, як зіставлення даних бухгалтерського обліку з даними оперативного обліку; перевірка фактичного виконання робіт у натуральних показниках, оплачених за грошовими документами; перевірка об'єктивної можливості виконання операцій, відображених у документах.

Безпосередній огляд бухгалтерських документів здійснюється для перевірки правильності арифметичних підрахунків у них, їх правильного оформлення. Зіставлення даних бухгалтерського обліку з даними оперативного обліку використовується для вивчення господарських операцій.

Дані оперативного обліку не можуть бути основою для облікових записів, тому бухгалтери й аудитори їх не використовують. За документами оперативно звітності визначається справжній характер та обсяг операцій, пов'язаних з матеріальними цінностями. Однак це не може бути достовірною інформацією для висновку аудитора. Вони лише допомагають вибрати правильний напрямок

дослідження.

Під час аудиторської перевірки ПрАТ «Монделіс Україна» перевірялося виконання підприємством положення облікової політики. Це стосується таких моментів як:

- облік матеріальних цінностей – по фактичній собівартості (виготовлення) чи обліковими цінами;
- метода списання запасів на витрати виробництва;
- метода обліку руху запасів на складах підприємства.

Після з'ясування виконання положень обліковою політикою переходили до перевірки відповідних операції, задач по обліку запасів.

При перевірці організації обліку руху запасів на складах передусім контролювалася організація складського господарства.

При аудиті запасів ПрАТ «Монделіс Україна» особлива увага приділялася перевірці розрахунків по списанню запасів на витрати виробництва. Так, на ПрАТ «Монделіс Україна» було перевірено обґрунтованість застосування обраного підприємством методу списання запасів у виробництво.

На складі на кінець звітнього періоду лишаються залишки запасів за фактичною собівартістю останніх за часом покупки, а на собівартість продукції списуються запаси ранніх за часом закупок.

Заключним етапом перевірки був контроль ведення вільного обліку запасів. Ці дані перевіряються за даними Журналів-ордерів, накопичувальних відомостей та Головної книги.

Таким чином, за результатами проведеного дослідження методики проведення аудиторської перевірки запасів, можна зробити висновок, що методика аудиту передбачає застосування певного набору методів та прийомів, за допомогою яких аудитор може отримати достатні та достовірні аудиторські докази, спираючись на які він висловлює незалежну думку про повноту, достовірність, відповідність чинному законодавству обліку та звітності замовника.

### **3.3. Узагальнення та реалізація результатів аудиту запасів підприємства**

Недавня світова фінансова криза застала переосмислити роль зовнішніх аудиторів, а також вказала на необхідність нових підходів до розкриття інформації, що подається в аудиторському звіті за результатами аудиту фінансової звітності. Останніми роками зміст аудиторського звіту став предметом гострих дискусій та критики, через те, що він не може в повній мірі забезпечити користувачів корисною і достатньою інформацією, яка б підвищувала ступінь їх довіри до фінансової звітності. При цьому до недоліків аудиторського звіту зараховували те, що в ньому використовується суто стандартизована мова і не розкривається інформація про те, як проходив аудит, наскільки він був якісним, на яких основних питаннях було зосереджено увагу, або як він вплинув на покращення якості інформації, що подається у фінансовій звітності, яка перевірялася.

На сьогодні правовою основою складання аудиторського звіту, що надається за результатами обов'язкового аудиту фінансової звітності вітчизняних суб'єктів господарювання, є як Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг (табл.3.4), так і законодавчі та нормативно-правові акти України.

При формуванні думки та складанні звіту щодо окремого фінансового звіту або елемента фінансового звіту аудитор повинен застосовувати вимоги МСА 700 «Формування думки та складання звіту щодо фінансової звітності», та, коли це необхідно, вимоги МСА 800 «Особливі положення – аудити фінансової звітності, складеної відповідно до концептуальних основ спеціального призначення» (переглянутий), що належним чином адаптовані відповідно до обставин завдання. В МСА 805 запропоновані приклади звітів незалежного аудитора. Також рекомендовано застосовувати вимоги інших МСА щодо звітування, адаптовані за необхідності до обставин завдання, та скористатися прикладами, які наведені в додатках до МСА 700 «Формування

думки та складання звіту щодо фінансової звітності», МСА 705 «Модифікація думки у звіті незалежного аудитора», МСА 570 «Безперервність діяльності», МСА 720 «Відповідальність аудитора щодо іншої інформації» та МСА 706 «Пояснювальні параграфи та параграфи з інших питань у звіті незалежного аудитора».

Таблиця 3.4

**МСА, які безпосередньо стосуються аудиторського звіту, що надається за результатами аудиту фінансової звітності**

№ з/п	Назва МСА	Сфера регулювання
1.	МСА 700 «Формулювання думки та надання звіту щодо фінансової звітності».	Розглядає відповідальність аудитора за формулювання думки щодо фінансової звітності, а також визначає форму і зміст аудиторського звіту, що надається за результатами аудиту фінансової звітності загального призначення
2.	МСА 705 «Модифікація думки у звіті незалежного аудитора».	Визначає відповідальність аудитора за надання відповідного звіту за обставин, якщо, формулюючи думку згідно з МСА 700, аудитор доходить висновку про необхідність модифікації аудиторської думки щодо фінансової звітності
3.	МСА 706 «Пояснювальні параграфи та параграфи з інших питань у звіті незалежного аудитора»	Розглядає включення до аудиторського звіту додаткової інформації, якщо аудитор вважає за потрібне привернути увагу користувачів: а) до питань, поданих або розкритих у фінансовій звітності, які за судженням аудитора, настільки важливі, що є фундаментальним для розуміння фінансової звітності користувачами; або б) питань, які не були подані або розкриті у фінансовій звітності, проте, за судженням аудитора, є доречними для розуміння користувачами проведеного аудиту, відповідальності аудитора та аудиторського звіту
4.	МСА 710 «Порівняльна інформація - відповідні показники і порівняльна фінансова звітність»	Розглядає відповідальність аудитора, пов'язану з порівняльною інформацією при проведенні аудиту фінансової звітності
5.	МСА 720 «Відповідальність аудитора щодо іншої інформації в документах, що містять перевірену аудитором фінансову звітність»	Розглядає відповідальність аудитора щодо іншої інформації в документах, які містять перевірену аудитором фінансову звітність та аудиторський звіт щодо неї

МСА 700 «Формування думки та складання звіту щодо фінансової звітності» вимагає від аудитора під час формування думки оцінити, чи фінансова звітність надає адекватні розкриття, що дають змогу визначеним

користувачам зрозуміти вплив суттєвих операцій і подій на інформацію, надану у фінансовій звітності (МСА 700, п.13). У разі аудиту окремого елемента фінансового звіту важливо, щоб окремий елемент фінансового звіту, з урахуванням вимог застосовної концептуальної основи фінансового звітування, надавав адекватні розкриття, які дадуть можливість визначеним користувачам зрозуміти інформацію, надану за елементом, а також вплив суттєвих операцій і подій на інформацію, надану за елементом.

Окрема увага приділена таким питанням: формат та зміст звіту незалежного аудитора, безперервність, ключові питання аудиту, інша інформація, повне ім'я партнера із завдання.

Підкреслено, що залежно від застосовної концептуальної основи фінансового звітування, використаної при формуванні окремого елемента фінансового звіту, може бути потрібним адаптувати, за необхідності: опис відповідальності управлінського персоналу (МСА 700, п.34) стосовно безперервності діяльності у звіті аудитора та опис відповідальності аудитора (МСА 700, п. 39).

МСА 700 «Формування думки та складання звіту щодо фінансової звітності» вимагає від аудитора повідомляти інформацію з ключових питань аудиту відповідно до МСА 701 «Повідомлення інформації з ключових питань аудиту в звіті незалежного аудитора» для завдань з аудиту повного пакета фінансової звітності загального призначення суб'єктів господарювання, цінні папери яких допущені до організованих торгів (МСА 700, п. 30). Для аудитів окремого елемента фінансового звіту положення МСА 701 «Повідомлення інформації з ключових питань аудиту в звіті незалежного аудитора» застосовується лише якщо повідомлення інформації з ключових питань аудиту у звіті аудитора щодо таких фінансових звітів або елементів вимагається законодавчим чи нормативним актом, або якщо аудитор іншим чином вирішує повідомити про ключові питання аудиту. В такому випадку, коли ключові питання аудиту повідомляються у звіті аудитора щодо окремого фінансового звіту або окремого елемента фінансового звіту, МСА 701 «Повідомлення

інформації з ключових питань аудиту в звіті незалежного аудитора» застосовується у повному обсязі (МСА 700, п. 31).

МСА 720 «Відповідальність аудитора щодо іншої інформації» розглядає відповідальність аудитора щодо іншої інформації. В контексті цього МСА, звіти, що містять або подаються разом з окремим фінансовим звітом або окремим елементом фінансового звіту, метою якого є надати власникам (або подібним зацікавленим особам) інформацію з питань, наведених в окремому фінансовому звіті або окремому елементі фінансового звіту, вважаються річними звітами для мети застосування МСА 720. Якщо аудитор визначає, що суб'єкт господарювання планує видати такий звіт, вимоги МСА 720 «Відповідальність аудитора щодо іншої інформації» застосовуються до аудиту окремого фінансового звіту або елемента.

Аудиторський звіт не є офіційним документом, а тому чітких вимог до його форми не існує. Але у будь-якому випадку аудиторський звіт повинен складатися з трьох частин: загальної, аналітичної та заключної.

Загальна частина аудиторського звіту повинна містити таку інформацію: назву документа і назву клієнта; місце і дату складання; назву аудиторської фірми, її адресу; номер реєстраційного свідоцтва; номер поточного рахунку; прізвище, ім'я та по батькові всіх аудиторів, що брали участь у перевірці; період, за який проводилася аудиторська перевірка; склад, перелік документів, які підлягали перевірці; посилання на норми міжнародних стандартів аудиту та інших нормативних документів, які були використані під час аудиту.

Аналітична частина висвітлює сам хід аудиторської перевірки. В цій частині має бути детально описано: що було об'єктом перевірки, які інформаційні джерела досліджувалися, які методичні прийоми і процедури аудиту при цьому було застосовано, які докази зібрано, які виявлено помилки і порушення, їх причини і наслідки тощо.

У заключній частині на підставі проведених робіт має бути чітко сформульовано висновок аудитора про перевірені ним об'єкти аудиту.

Зміст аудиторського висновку залежить від конкретних обставин та

результатів перевірки. Структура аудиторського звіту регламентована нормами міжнародних стандартів аудиту та законодавством України, відповідно до яких в ньому обов'язково мають бути такі розділи:

- 1) заголовок;
- 2) розділ, в якому йдеться про замовника аудиторської перевірки;
- 3) вступ;
- 4) масштаб перевірки;
- 5) зміст виконаної роботи;
- 6) висновок аудитора стосовно питання, яке перевіряється;
- 7) дата аудиторського висновку;
- 8) адреса аудиторської фірми;
- 9) підпис під аудиторським висновком.

У заголовку аудиторського висновку обов'язковим має бути запис про здійснення аудиту незалежними аудиторами (аудитором), вказано назву аудиторської фірми чи прізвище аудитора, який здійснював аудит. Це є свідченням того, що під час аудиту принцип незалежності перевірки порушено не було. При порушенні даної умови аудитор не має права робити висновок про перевірений об'єкт, а зібрана інформація не вважається достатньою та доказовою.

Конкретизується адресат аудиторського висновку (рада директорів, акціонери акціонерного товариства тощо). Аудиторський висновок має бути належним чином адресований згідно з умовами договору на проведення аудиту. Після цього вказується замовник аудиту, тобто його назва, юридична адреса, код за ЄДРПОУ тощо.

У вступі аудиторського висновку обов'язково вказують інформацію про склад фінансової звітності, що підлягала аудиту, дату її складання, межі відповідальності керівництва підприємства, яке перевірялось, за правильність складання звітності, аудитора - за обґрунтованість аудиторського висновку.

У Висновку аудитора про перевірену фінансову звітність оцінюється перевірена фінансова звітність, відповідність її у всіх суттєвих аспектах

вимогам до складання звітності та принципам обліку, що діють в Україні. Аудитор чітко формулює свою думку щодо того, чи є фінансова звітність достовірною, повною, об'єктивною за всіма суттєвими аспектами. Якщо користувачі звітності перебувають за межами країни, до якої належить підприємство чи аудиторська фірма, то доцільно конкретно назвати країну, принципи ведення бухгалтерського обліку і підготовки звітності якої було використано.

Дата аудиторського висновку проставляється на день завершення аудиту, коли аудитор зобов'язаний доповісти керівництву підприємства про результати перевірки, а керівництво, у свою чергу, підписує звіти, що додаються до аудиторського висновку. Після цього у висновок не може бути внесено жодних змін, не узгоджених з підприємством.

Перед оприлюдненням звітності можуть бути виявлені події, які існували на дату складання висновку, про які аудитора не було проінформовано і які суттєво впливають на звітність. У такому випадку аудитор може доповнити свій висновок спеціальним додатком. При цьому можливе подвійне датування висновку [91, с. 390].

Згідно з МСА 700 аудиторський висновок має бути підписаний від імені аудиторської фірми чи аудитора або, у разі необхідності, завірений обома підписами. В Україні, як правило, висновок підписує керівник аудиторської фірми й аудитор із зазначенням номерів їх аудиторських сертифікатів, а також закріплюється печатками аудиторської фірми або особистою печаткою аудитора.

У розділі Адреса аудиторської фірми зазначають адресу фірми, її місцезнаходження (юридичну адресу), а також номер та серію свідоцтва про реєстрацію.

Підприємство мусить підтвердити спеціальним листом-поясненням, що аудитору було надано всю необхідну інформацію. Аудиторський висновок формулюється з урахуванням оцінки можливого подальшого функціонування підприємства, оцінки умовних зобов'язань, проведення аналітичного огляду та



оцінювання подальших подій, які сталися після дати складання звітності, але до дати закінчення аудиторської перевірки. Ці події можуть суттєво вплинути на перевірену звітність або на подальше функціонування підприємства [46, с. 115].

Важливим завданням при підбитті підсумків аудиторської перевірки є оцінювання можливості подальшого функціонування підприємства. Концепція постійної діяльності підприємства викладена у ст. 4 Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" [71] та у НП(С)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності" [59], у яких зазначено один із основних принципів ведення бухгалтерського обліку і підготовки фінансової звітності - принцип безперервності діяльності (оцінювання активів та зобов'язань підприємства, здійснюється виходячи із припущення, що його діяльність триватиме далі).

Результати оцінювання безперервності діяльності підприємства впливають на вид аудиторського висновку.

Наступним важливим питанням, яке потребує дослідження аудитором для завершення аудиторської перевірки, є оцінювання подій після дати складання балансу, або, як їх називають, подальших подій.

При цьому, враховуються такі нормативні акти як П(С)БО 6 "Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах", МСБО 10 "Події після дати балансу" та МСА 560 "Подальші події" [56].

На заключному етапі аудиторської перевірки аудитор повинен узагальнити результати попередньо здійснених контрольних процедур та скласти свій звіт та висновок. Уся зібрана інформація і результати аудиторських процедур, починаючи від ознайомлення з підприємством і закінчуючи перевіркою окремих рахунків і звітних форм, відображаються в окремих робочих документах аудитора.

Аудиторський висновок може бути: безумовно-позитивним, умовно-позитивним, негативним або дається відмова від надання висновку про фінансову звітність підприємства.

Безумовно-позитивна думка повинна висловлюватись тоді, коли аудитор

дійшов висновку про те, що фінансова звітність надає достовірну та об'єктивну картину (представлена об'єктивно в усіх суттєвих аспектах) відповідно до встановлених основ фінансової звітності. Виходячи з цього можна конкретизувати випадки, коли аудитор складає безумовно-позитивний висновок. Це може бути при дотриманні таких умов:

- річна фінансова звітність;
- аудитор отримав достатню кількість аудиторських доказів і всі необхідні пояснення від керівництва та персоналу підприємства-клієнта;
- надана інформація є достатньою для відображення реального стану справ на підприємстві;
- існують адекватні і достовірні дані з усіх суттєвих питань аудиторської перевірки звітності;
- звітність складена на основі достовірних даних поточних облікових реєстрів та Головної книги, які не містять суперечностей;
- фінансові звіти підготовлені відповідно до загальноприйнятих принципів ведення обліку та затвердженої на підприємстві облікової політики, яка відповідає вимогам чинного законодавства;
- показники фінансової звітності є зіставними з аналогічними показниками в інших фінансових не бухгалтерських звітах;
- аудитор може підтвердити можливість подальшого функціонування підприємства;
- при складанні звітності враховано вплив подальших подій після дати балансу;
- якщо відбувалася зміна облікової політики, принципів і методів обліку, то це належно розкрито у Примітках до звітності;
- не були виявлені обставини, які потребують доповнення аудиторського висновку пояснюючим параграфом або видозмінення формулювань [46, с. 120].

В усіх інших випадках згідно з МСА аудитор складає модифікований аудиторський висновок.

Отже, в кінці аудиторської перевірки виділяється узагальнюючий

завершальний етап, на якому на підставі попередньо зібраних аудиторських доказів складається аудиторський висновок. Для цього аудитор повинен переглянути всі файли свого аудиторського досьє, визначити ступінь виконання записаних у плані та програмі аудиту аудиторських процедур, переконатися в обґрунтованості зроблених висновків, у підтвердженні їх належними аудиторськими доказами. За необхідності складається список підсумкових питань для обговорення з клієнтом, до якого зазвичай включають стислий виклад основних результатів перевірки, проблемні питання, попередні висновки аудитора, запропоновані остаточні поправки до звітності.

Таким чином, аудит запасів є важливим етапом незалежного контролю діяльності ПрАТ «Монделіс Україна». За результатами аудиторської перевірки ПрАТ «Монделіс Україна» станом на 31.12.2021 р. підприємством одержано позитивний аудиторський висновок (додаток С).

### **Висновки за розділом 3**

За результатами дослідження організації і методики аудиту запасів в процесі управління інноваційною діяльністю підприємства зроблено такі висновки:

1. Визнаючи важливість аудиту запасів в процесі управління інноваційною діяльністю підприємства, обґрунтовано, що незважаючи на розробку значної кількості методик аудиту окремих об'єктів, вони потребують удосконалення з метою приведення їх у повну відповідність із вимогами МСА саме в частині організаційних положень; водночас серед МСА існує лише один стандарт, який містить загальні вимоги до виконання завдань з аудиту окремого фінансового звіту, окремих елементів, статей та рахунків, і які в основному зводяться до рекомендації адаптації за потреб положень інших МСА. Незважаючи на існування різноманітних класифікацій аудиту, потребує уточнення класифікація аудиторських послуг з метою чіткого відокремлення в

складі завдань з аудиту саме завдань з аудиту окремих фінансових звітів, рахунків, статей та елементів фінансових звітів, які можуть бути додатково деталізовані на індивідуальні та інтегровані, одиничні та комплексні, що дозволяє визначати види послуг з урахуванням інформаційних потреб користувача.

2. Організаційні етапи та методика виконання таких завдань, як завдання з аудиту запасів в процесі управління інноваційною діяльністю підприємств мають включати всі специфічні етапи, які вимагаються в процесі проведення аудиту всієї фінансової звітності, зокрема, розгляд шахрайства, законодавчих та нормативних актів, отримання письмових запевнень, виконання досліджень пов'язаних осіб, облікових оцінок, подальших подій, іншої інформації, питань, пов'язаних з безперервністю діяльності тощо. Значна увага в МСА 805 приділена питанням складання звіту щодо повного комплексу фінансової звітності суб'єкта господарювання та щодо окремого фінансового звіту або окремого елемента фінансового звіту у випадку, якщо такі завдання виконуються одночасно.

3. Дослідження порядку організаційних і методичних положень аудиту запасів на підприємстві ПрАТ «Монделіс Україна» дозволило зробити висновок, що єдина методика проведення аудиту запасів в процесі управління інноваційною діяльністю відсутня. Запропоновано тест внутрішнього контролю, план, програму аудиту запасів. Ці документи, в свою чергу, забезпечать підвищення рівня контролю та покращити аудиту операцій з запасами в процесі управління інноваційною діяльністю ПрАТ «Монделіс Україна».

4. В кінці аудиторської перевірки проводиться узагальнюючий завершальний етап, на якому на підставі попередньо зібраних аудиторських доказів складається аудиторський висновок. Аудит запасів є важливим етапом незалежного контролю діяльності ПрАТ «Монделіс Україна». За результатами аудиторської перевірки ПрАТ «Монделіс Україна» станом на 31.12.2021 р. підприємством одержано позитивний аудиторський висновок.

## ВИСНОВКИ

У дипломній роботі наведено теоретичне узагальнення та вирішення актуального завдання, що полягає у розробці теоретичних положень, методичних підходів та практичних рекомендацій щодо вдосконалення обліку і аудиту запасів в управлінні інноваційною діяльністю підприємства. За результатами дослідження зроблено такі висновки:

1. На основі дослідження економічної сутності запасів, їх місця і ролі в управлінні інноваційною діяльністю підприємства, обґрунтовано підходи до визначення запасів та їх розуміння й сприйняття як активів, придбаних (набутих) підприємством з метою отримання в майбутньому економічних вигод від їх споживання під час виробництва інноваційної продукції та/або в процесі управління інноваційною діяльністю та які утримуються для такого споживання або перебувають у процесі виробництва з перенесенням їх вартості до складу матеріальних витрат.

2. На основі узагальнення вітчизняної та міжнародної практики організації обліку запасів розроблено ієрархічну модель нормативно-правового регламентування організації бухгалтерського обліку запасів в процесі інноваційної діяльності, обґрунтовано напрями взаємоузгодження національного та міжнародного законодавства в частині обліку запасів та підходи щодо побудови облікової політики. Облікова політика в частині обліку запасів визначена як сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для формування якісної, своєчасної, актуальної, зрозумілої, повної та достовірної інформації про наявність, рух, збереження та використання запасів на підприємстві, достатньої для прийняття управлінських рішень, спрямованих на підвищення ефективності управління запасами і розкриття інформації про запаси у фінансовій звітності.

3. Надано характеристику фінансово-господарської діяльності та постановки обліково-аналітичної роботи у ПрАТ «Монделіс Україна», що займається виробництвом какао, шоколаду та цукрових кондитерських

виробів.

За результатами аналізу показників фінансово-господарської діяльності ПрАТ «Монделіс Україна», що проведено на основі додатків зроблено висновок, що загальна величина капіталу у 2021 році становила 4251170 тис. грн, що на 652938 тис. грн, або на 18,4% більше, ніж на кінець 2019 року та на 122824 тис. грн, або на 3,0 % більше показника 2020 року.

Середньорічна вартість оборотних активів у 2021 році становила 1929721 тис. грн, що на 444053 тис. грн, або на 29,9% більше, ніж у 2019 році, та на 291793 тис.грн, або на 17,8 % більше показника минулого року.

Запаси ПрАТ «Монделіс Україна» у 2021 році становили 595976 тис. грн, що на 482660 тис. грн, або у 5 разів більше, ніж у 2019 році, та на 121799 тис.грн, або на 25,7 % більше показника минулого року.

Середньомісячна заробітна плата має тенденцію до зростання і становить у 2021 році 28852 грн, що на 7271 грн, або на 33,7% більше, ніж у 2019 році та на 5108 грн, або на 21,5% більше, ніж у 2020 році, що характеризує діяльність підприємства позитивно.

Чистий дохід від реалізації товарів, робіт, послуг є основним обсяговим показником діяльності ПрАТ «Монделіс Україна», отже його зростання варто оцінити позитивно. Чистий дохід від реалізації у 2021 році становив 8506944 тис. грн, що більше показника 2019 року на 2461108 тис. грн, або на 40,7% та більше, ніж у минулому році на 1277522 тис. грн, або на 17,7%.

За результатами операційної діяльності підприємство у 2021 році одержало прибуток у сумі 537801 тис. грн, що на 122711 тис. грн або на 18,6% менше, ніж у 2019 році та на 101518 тис. грн., або на 15,9% менше, ніж у 2020 року.

Чистий прибуток має тенденцію до скорочення. Так у 2021 році чистий прибуток становив 433365 тис. грн, що на 124178 тис. грн, або 22,3% менше показника 2019 року та на 98695 тис. грн, або 18,5% менше розміру прибутку 2020 року.

Отже, показники діяльності підприємства ПрАТ «Монделіс Україна»

протягом аналізованого періоду необхідно оцінити позитивно, адже результатом його діяльності є отримання прибутку. Проведені розрахунки підтверджують тенденцію до покращення основних показників діяльності підприємства.

4. Проаналізувавши сучасний стан обліку запасів в системі управління інноваційною діяльністю підприємства зроблено висновок, що організація та методика бухгалтерського обліку запасів як складова загального процесу бухгалтерського обліку є логічною послідовністю етапів, які відбуваються у чітко визначеному порядку та не можуть бути відокремлені один від одного. За результатами дослідження розроблено модель, яка ілюструє порядок формування облікової інформації про надходження, наявність, рух та вибуття запасів ПрАТ «Монделіс Україна» та включає такі етапи: спостереження, фіксування та документальне відображення операцій про надходження, наявність, рух та вибуття запасів; систематизацію та групування інформації про надходження, наявність, рух та вибуття запасів в бухгалтерському обліку; узагальнення інформації про надходження, наявність, рух та вибуття запасів та її розкриття у фінансовій звітності.

5. З метою вдосконалення первинного обліку запасів для ПрАТ «Монделіс Україна» внесено зміни до форм таких документів: Журналу обліку вантажів, що надійшли (форма № М-1), Картки складського обліку (форма № М-12), а також розроблено форми таких документів: «Накладна на оприбуткування запасів», «Накладна на відпуск запасів». Для зведення даних про надходження та витрачання запасів та узагальнення інформації про їх наявність та рух у регістрах обліку запропоновано використовувати розроблений «Звіт про надходження, наявність та вибуття запасів», який є проміжним обліковим регістром, складається на основі накладних на оприбуткування та відпуск запасів, та забезпечує одночасне накопичення інформації синтетичного і аналітичного обліку.

6. З метою надання управлінському персоналу ПрАТ «Монделіс Україна» повної, достовірної та своєчасної інформації про наявність запасів, їх вартість,

оцінку, норми витрачання запасів на виробництво конкретної продукції, об'єм виробництва продукції у звітному періоді, кількість витрачених запасів, їх залишки та необхідну потребу в них та суму матеріальних витрат підприємства розроблено та запропоновано для практичного застосування ряд форм управлінської звітності, використання яких забезпечить підвищення рівня інформаційного забезпечення системи управління ПрАТ «Монделіс Україна» з метою прийняття ефективних рішень.

7. Розкрито організацію та методику аудиту в управлінні інноваційною діяльністю підприємства. Дослідження порядку організаційних і методичних положень аудиту запасів на підприємстві ПрАТ «Монделіс Україна» дозволило зробити висновок, що єдина методика проведення аудиту запасів відсутня. Запропоновано тест внутрішнього контролю, план, програму аудиту запасів. Ці документи, в свою чергу, забезпечать підвищення рівня контролю та покращити аудиту операцій з запасами.

8. Обґрунтовано порядок узагальнення результатів аудиту запасів та використання його даних в управлінні. В кінці аудиторської перевірки проводиться узагальнюючий завершальний етап, на якому на підставі попередньо зібраних аудиторських доказів складається аудиторський висновок. Аудит запасів є важливим етапом незалежного контролю діяльності ПрАТ «Монделіс Україна». За результатами аудиторської перевірки ПрАТ «Монделіс Україна» станом на 31.12.2021 р. підприємством одержано позитивний аудиторський висновок.

Впровадження на практиці напрямків удосконалення обліку і аудиту запасів в управлінні інноваційною діяльністю підприємства значно підвищить ефективність діяльності ПрАТ «Монделіс Україна».