

*doslidzhen ta tekhnologii v promyslovosti*, no. 1 (2018): 91-95.  
DOI: <https://doi.org/10.30837/2522-9818.2018.3.091>  
[Legal Act of Ukraine] (2018). <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0982201-18#Text>  
"Mezhdunarodnyy standart integrirovannoy otchetnosti" [International Integrated Reporting Standard]. <http://da-strateg.ru/wp-content/uploads/2015/09/Mezhdunarodnyj-Standart-integrirovannoj-otchetnosti-osnovnye-polozheniya-1.pdf>

Momot, T., Karpushenko, M., and Linlin, T. "Modern approaches for integrated reporting preparing in Ukraine". *Suchasnyi stan naukovykh doslidzhen ta tekhnologii v promyslovosti*, no. 4 (2020): 121-127.  
DOI: <https://doi.org/10.30837/ITSSI.2020.14.121>  
Pestov, I. P. "Obzor podkhodov k otsenke effektivnosti investitsiy v chelovecheskiy kapital predpriyatiya" [Review of Approaches to Assessing the Effectiveness of Investments in the Human Capital of an Enterprise]. *Voprosy strukturizatsii ekonomiki*, no. 2 (2010): 385-389.

УДК 657.372  
JEL: M41

## ВІТЧИЗНЯНИЙ І ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД УПРАВЛІННЯ ЗАПАСАМИ ПІДПРИЄМСТВ: ОБЛІКОВИЙ АСПЕКТ

©2021 ГНАТЮК О. М., БАЛА О. І.

УДК 657.372  
JEL: M41

### Гнатюк О. М., Бала О. І. Вітчизняний і зарубіжний досвід управління запасами підприємств: обліковий аспект

У роботі визначено економічний зміст поняття «запаси»; здійснено порівняльне аналізування трактування цієї категорії за змістовим наповненням; проаналізовано підходи до трактування складових елементів запасів підприємства; визначено особливості обліково-аналітичного управління та відображення запасів у балансі підприємства згідно з нормативними законодавчими актами. Також досліджено та проаналізовано особливості закордонної практики облікового управління запасами. Здійснено огляд управління запасами в економічно розвинених країнах і проведено порівняння із вітчизняною практикою. Визначено особливості віднесення тих чи інших видів активів до запасів, як в Україні, так і за кордоном. Визначено спільні та відмінні ознаки управління запасами вітчизняного та зарубіжного обліку. Проведено дослідження основних положень вітчизняного (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» та міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 2 «Запаси». Визначено економічний зміст категорії «запаси» згідно з обома стандартами. Проведено порівняльний аналіз методів обліку запасів за МСБО та П(С)БО. Визначено переваги та недоліки кожного із них. Встановлено можливості та доцільність консолідації положень вітчизняного положення (стандарту) бухгалтерського обліку з міжнародним. Сформувано пропозиції щодо вдосконалення процесу обліку запасів на засадах положень (стандарту) вітчизняного бухгалтерського обліку та відповідно до норм міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 2 «Запаси». Доведено, що гармонізація типових положень П(С)БО та МСБО, особливо для суб'єктів, що здійснюють міжнародну економічну діяльність, дозволить легко керувати станом та якістю запасів, що є запорукою ефективної виробничо-господарської співпраці. При цьому рекомендовано: вдосконалювати облік запасів щодо їх змістового наповнення та класифікації; покращити фінансове, облікове та управлінське відображення запасів; поліпшити економічне аналізування, контроль та аудит щодо ефективності застосування; впроваджувати автоматизацію процесів обліку.

**Ключові слова:** запаси, елементи запасів, облік запасів, вітчизняна та зарубіжна практика обліково-аналітичного управління запасами.

DOI: <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2021-2-244-249>

Табл.: 1. Бібл.: 12.

**Гнатюк Ольга Миколаївна** – магістр, кафедра обліку та аналізу, Національний університет «Львівська політехніка» (вул. Степана Бандери, 12, Львів, 79013, Україна)

E-mail: [olha.i.bala@lpnu.ua](mailto:olha.i.bala@lpnu.ua)

**Бала Ольга Іванівна** – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри менеджменту і міжнародного підприємництва, Національний університет «Львівська політехніка» (вул. Степана Бандери, 12, Львів, 79013, Україна)

E-mail: [olha.i.bala@lpnu.ua](mailto:olha.i.bala@lpnu.ua)

ORCID: <http://orcid.org/0000-0003-4972-0829>

Researcher ID: <https://publons.com/researcher/2031679/>

Scopus Author ID: 57221928534

UDC 657.372  
JEL: M41

### Hnatiuk O. M., Bala O. I. National and Foreign Experience of Stocks Management: The Accounting Aspect

The publication defines the economic content of the concept of «stocks»; a comparative analysis of interpretation of this category in view of the content is carried out; the approaches to the interpretation of constituent elements of the enterprise's stocks are analyzed; the peculiarities of accounting and analytical management along with reflection of stocks in the balance sheet of the enterprise in accordance with normative legislative acts are determined. Also the peculiarities of foreign practice of stock accounting are explored and analyzed. An overview of stock management in economically developed countries comparing with national practice is carried out. The peculiarities of attribution of certain types of assets to stocks, both in Ukraine and abroad, are determined. Both the common and the distinctive features of stock management of either the national or the foreign accounting are identified. A study of the main provisions of the national (standard) of accountance 9 «Stocks» and the international standard of accounting 2 «Stocks» is carried out. The economic content of the category of «stocks» is defined in accordance with both above mentioned standards. A comparative analysis of the stock accounting methods according to IAS and PSBO is carried out. The advantages and disadvantages of each of the methods are determined. The possibilities and expediency of consolidation of the provisions of the national regulation (standard) of accounting with international accounting are considered. Proposals have been formed to improve the process of stock ac-

counting on the basis of the provisions (standard) of national accounting and in accordance with the norms of the international accounting standard 2 «Stocks». It is proved that the harmonization of the typical provisions of the PSBO and IAS, especially for entities engaged in international economic activity, will facilitate to manage the condition and quality of stocks, which is the key to effective production and economic cooperation. At this, the authors recommend the following: improve the accounting of stocks regarding their content and classification; improve the financial, accounting and management display of stocks; improve economic analysis, control and audit on the efficiency of application; automate accounting processes.

**Keywords:** stocks, stock items, stock accounting, national and foreign practice of accounting and analytical stock management.

**Tabl.:** 1. **Bibl.:** 12.

**Hnatiuk Olha M.** – Master, Department of Accounting and Analysis, National University «Lviv Polytechnic» (12 Stepana Bandery Str., Lviv, 79013, Ukraine)  
**E-mail:** olha.i.bala@lpnu.ua

**Bala Olha I.** – PhD (Economics), Associate Professor, Associate Professor of the Department of Management and International Business, National University «Lviv Polytechnic» (12 Stepana Bandery Str., Lviv, 79013, Ukraine)

**E-mail:** olha.i.bala@lpnu.ua

**ORCID:** <http://orcid.org/0000-0003-4972-0829>

**Researcher ID:** <https://publons.com/researcher/2031679/>

**Scopus Author ID:** 57221928534

Економічні процеси, що перебувають під впливом мінливого зовнішнього середовища, потребують своєчасного реагування учасників ринкових відносин з метою попередження негативних результатів діяльності суб'єктів господарювання. Багато чинників зумовлюють у керівників підприємств потребу здійснювати безперебійний та оновлений процес управління ними, оскільки ринок з кожним днем стає більш активним, а виробничий процес, відповідно, має бути динамічнішим. Поряд із цим глобалізаційні процеси призводять до того, що створені підприємством товари не можуть перебувати в нього на складах у формі запасів, оскільки втрачають свою привабливість. Відповідно, особливої уваги необхідно приділяти порядку управління виробничими запасами на трьох рівнях: міжнародному, державному та на рівні підприємства, оскільки запаси визначають основні передумови подальших господарських процесів усіх господарюючих суб'єктів з метою їх взаємодії.

Запаси є невід'ємним елементом господарської діяльності будь-якого підприємницького суб'єкта. Запаси є категорією, яка викликає чимало суперечностей стосовно їх змісту, способу відображення, методів обліку тощо. Вченими розглядаються всі ці питання, однак чимало з них досі залишаються невирішеними. Так, зокрема, суперечності існують стосовно: віднесення окремих елементів до складу запасів; віднесення запасів до конкретної статті активів балансу; обґрунтування методів обліку. Такими вченими, як Бутинець Ф. Ф., Гончарук Я. А., Завгородній В. Г., Кузмінський А. М., Орлова В. М., Морозюк Н. С., Максимова В. Ф., Черкашина Т. В., Войцехова К. К., Колісник М. З., Гайдаржийська О. М., Миронова Ю. Ю., Шацкова Л. П., Федак Л. М., Крикавський Є. В. та ін. зроблено чимало щодо вирішення цих проблем [1–12]. Однак актуальним завданням, яке в сучасних умовах потребує вирішення, залишається гармонізація міжнародних стандартів обліку запасів із вітчизняними, оскільки розвиток будь-якого підприємства буде тим ефективнішим, чим частіше воно використовуватиме у своїй практиці існуючий досвід.

Підприємство функціонує на засадах виконання ним свого основного призначення – створення певних благ та уречевлених результатів з метою отримання різноманітного роду ефектів, які повинні сприяти як самому об'єкту діяльності, так і соціально-економічному розвитку загалом. Для того, щоб забезпечити безперебійне, стабільне функціонування, учаснику підприємницької діяльності потрібно бути своєчасно забезпеченим як ресурсно-сировинною базою, так і вже готовою продукцією. Усі ці складові визначають сукупність запасів підприємства, а отже, вимагають якісного обліково-аналітичного управління ними, що обумовило вибір цілеспрямованості дослідження. Важливо також зазначити, що невід'ємним аспектом підприємницької діяльності, який пришвидшує її економічну активність і результативність, є діяльність на зарубіжних ринках. А отже, вважаємо за необхідне дослідити зарубіжний досвід управління запасами, що може бути корисним для впровадження на вітчизняних підприємствах, котрі розвивають свою активність на зарубіжних ринках. Що, власне, і доводить актуальність дослідження.

Щоб установити потребу обліково-аналітичного оцінювання стану управління запасами на вітчизняних підприємствах, розглянемо економічний зміст запасів. Запаси – достатньо багатоаспектна економічна категорія, до складу якої відносять чималу сукупність активів підприємства. Відповідно, дуже часто науковці отожднюють запаси із активами, практично трактуючи їх зміст як категорію «Запаси-активи». Інший підхід науковців до трактування запасів пов'язаний із розумінням їх матеріального, ресурсного, продуктового та предметного вираження. Третій підхід до розуміння категорії запасів співвідносить їх з оборотними активами підприємства. Доцільно також виокремити підхід, згідно з яким запаси можуть мати: *матеріальний характер*, тобто, коли вони безпосередньо братимуть участь у виробництві; *процесний характер*, коли вони уже безпосередньо задіяні у виробництві; та *товарний*

*характер*, коли вони вже є результатом виробничої діяльності. Достатньо аргументованим є поділ запасів за функціональним призначенням на «поточні (циклічні), гарантійні, сезонні, спекулятивні, «мертві» запаси, що наявні у збуті та постачанні, а також виокремлюють запаси у процесі виробництва, запаси в дорозі та запаси агресивного просування на ринок» [1, с. 226]. З позиції облікового аспекту запаси поділяють на: «сировину й основні матеріали, незавершене виробництво, готову продукцію, товари, малоцінні та швидкозношувані предмети» [2, с. 159].

**О**тже, як бачимо, існує безліч можливих варіацій трактування запасів, що, відповідно, і обумовлює складність управління ними та потребу уточнення облікового відображення.

Згідно з вітчизняним законодавством облік запасів здійснюється відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [3]. Так, згідно з цим П(С)БО запаси визначено як активи, що:

- ✦ зберігаються на складах з метою майбутнього продажу за умови виконання типової господарської роботи;
- ✦ перенесені у виробничий процес з метою виготовлення та збуту готової продукції – результату виробничої діяльності;
- ✦ зберігаються для особистого споживання у виробничому процесі, виконання робіт і надання послуг, а також ефективного управління підприємством [3].

Згідно з П(С)БО 9 облік запасів здійснюється за такими складовими:

- ✦ сировина, матеріали, комплектуючі та інші матеріальні цінності, що застосовуються у виробничо-господарській діяльності;
- ✦ незавершене виробництво, безпосередньо в натуральному вираженні;
- ✦ незавершене виробництво у вартісному вираженні витрат на здійснення робіт (послуг), за якими у звітному періоді не отримано дохід;
- ✦ готова продукція, згідно з договорами-замовленнями, виробничими програмами тощо;
- ✦ товарно-матеріальні цінності, що будуть у майбутньому перепродані;
- ✦ малоцінні та швидкозношувані засоби і предмети, що перебувають у виробничому циклі терміном до одного року.

Суттєвим недоліком П(С)БО 9 є відображення в ньому базових засад управлінського обліку цих об'єктів, без урахування особливостей виду економічної діяльності, форми та розмірів підприємства та чинників впливу нестабільного економічного господарювання. Також доцільно зазначити і те, що практично всі аспекти облікового відображення запасів, пов'язані із обігом виробничих запасів, що звужує інформативність відображення реального стану запасів.

Відповідно до умов П(С)БО 9 «Запаси» вітчизняні підприємства, при обліку запасів можуть застосовувати п'ять методів їх оцінювання шляхом:

- ✦ ідентифікування собівартості визначеної одиниці запасів;
- ✦ установлення середньозваженої собівартості;
- ✦ розрахунку собівартості запасів, момент надходження яких є першим у часовому періоді;
- ✦ оцінки нормативних затрат;
- ✦ визначення ціни збуту [3; 8; 12].

Також згідно з П(С)БО 9 визначено, що, обираючи той чи інший метод, підприємство повинно чітко аргументувати причину його обрання, оскільки зміна типу обліку запасів є можливою на підставі аргументованих фактів, що доводять зміну специфікації діяльності, потребу в інформативному забезпеченні користувачів звітної інформації та ін., при цьому факт зміни облікової політики має бути відображеним у звітній документації. Окрім того, різні групи запасів можуть обліковуватися за різноманітними методами, що обумовлює ще один із суперечливих моментів, а саме: необхідність перенесення в баланс даних, що визначають найменшу вартість, з метою попередження завищення вартості активів або заниження витрат.

**Щ**одо зарубіжної практики обліку запасів, то вона базується на застосуванні МСБО 2 «Запаси», згідно з яким обліковується собівартість запасів за методом визнання їх активом і перенесенням на майбутні облікові періоди до того часу, доки вони будуть покриті відповідними доходами [4].

Згідно з МСБО 2 запаси трактують як активи, які:

- ✦ утримуються для продажу під час здійснення типової виробничо-господарської діяльності;
- ✦ залучені у виробничий процес з метою забезпечення продажу готової продукції або активи, які виражені в матеріальній формі, можуть забезпечувати основні або допоміжні процеси при кінцевому споживанні або у виробничому процесі.

Міжнародним стандартом, так само як і національним, визначено п'ять методів оцінювання запасів шляхом [4; 6]:

- ✦ *конкретної ідентифікації* – розраховується собівартість взаємозамінних одиниць запасів і собівартість спеціалізованих (функціональних, проектних) товарів чи послуг;
- ✦ *середньозваженої собівартості* – передбачає двоетапне визначення собівартості подібних одиниць: на початку та під час виробничого періоду чи періоду придбання;
- ✦ *«першого надходження – перших видатків»* (ФІФО) – згідно з чим першочергово виготовлені або придбані запаси продаються першими, а отже, стан запасів на кінець періоду відображає ті запаси, що були придбаними або виготовленими останніми;

- ✦ розрахунку стандартних витрат – базується на нормативному рівні застосування основних і допоміжних матеріалів, праці, а також ураховує економічну та виробничу потужності;
- ✦ обчислення роздрібних цін – передбачає, що собівартість запасів розраховується шляхом зменшення вартості продажу запасів на відсоткове вираження величини приросту частини сукупного прибутку.

Спільним для вітчизняних і міжнародних стандартів є те, що облік запасів може містити додаткові та проміжні відомості про їх стан, якщо це доречно для роз'яснення фінансового стану [5; 7].

Спільним також є і перелік витрат, що не входять до складу запасів, за виключенням фінансових витрат у П(С)БО 9 і витрат на зберігання у МСБО 2.

Основною відмінністю вищенаведених стандартів є те, що вітчизняна методика передбачає оцінювання запасів за фактичними даними про рівень витрат на їх придбання в період їх отримання або застосування під час виробничого процесу, а зарубіжні стандарти не передбачають включення до величини собівартості запасів витрати, що не будуть покриті споживачами.

Наступною відмінністю МСБО є відсутність у них категорії «первісна вартість», це поняття визначено категорією «собівартість запасів», що є дещо ширшим за складом, ніж первісна вартість.

Також МСБО 2 є суттєво ширшим за своїм змістом, у ньому додатково наведені відомості, що не заперечують можливість застосування національних систем обліку, а отже, розширюють спектр облікового відображення запасів.

Для того, щоб зрозуміти, що саме потрібно вдосконалювати у вітчизняній політиці обліку запасів, проаналізуємо також досвід з вирішення цих питань в економічно розвинених країнах (табл. 1) [10; 11].

Так, швейцарська практика обліку запасів базується на основі оцінювання стану фактичних поточних витрат, визначенні відновлювальної вартості запасів або на основі методу аналогії.

Британська система обліку запасів забороняє застосовувати методи ФІФО та базового запасу. Довгострокові контракти за незавершеними проектами обліковуються за методом «частки виконання» [11].

Німецький та французький аспект оцінки запасів базований на застосуванні методу найменшої вартості, обирається та величина, яка є меншою з-поміж собівартості або ринкової вартості.

Щодо обліку запасів США, то його здійснюють, оцінюючи вартість купівлі в момент поставки або безпосередньо у виробничому процесі. Облік здійснюється за величиною чистих грошових витрат, понесених у минулому. Якщо ж це майбутні витрати, то застосовується дисконтування. Вартість транспортних витрат при цьому є складовою собівартості товарних чи матеріальних запасів. Виключено зі структури витрат запасів загальновиробничі витрати, витрати адміністративного характеру та витрати, пов'язані із збутом запасів.

Португалія та Іспанія відносить до складу витрат на запаси ціну, за якою вони були придбані, або витрати, які були понесені під час виготовлення запасів.

Польська облікова політика запасів базується на ціні придбання або ціні-аналогу, у випадках, коли ціну придбання не встановлено.

Подібними є також політика обліку запасів у Швейцарії та Італії. Так, зокрема, облік запасів проводиться шляхом порівняння первісної вартості придбаних запасів та майбутньою чистою реалізаційною вартістю. Із обох величин обирається найменша.

Таким чином, бачимо, що в кожній країні, фактично, політика управління запасами переважно пов'язана із визначенням первісної вартості запасів,

Таблиця 1

Бухгалтерський зміст категорії запаси з позиції країни дослідження

Країна	Зміст категорії	Застосовувані методи оцінювання
Україна	Товари, готова продукція, напівфабрикати, сировина та матеріали, брак, продукція незавершеного виробництва і малоцінні та швидкозношувані предмети	Оцінка за собівартістю, ринкова вартість, ФІФО, нормативні затрати на запаси
Німеччина	Товари, готова продукція, напівфабрикати, продукція незавершеного виробництва, сировина та матеріали	Метод найменшої величини – за собівартістю чи ринкової вартості
США	Сировина та матеріали, малоцінні та швидкозношувані предмети	Чистий і валовий методи
Швейцарія	Сировина та матеріали, товари, готова продукція, продукція незавершеного виробництва	Метод фактичних чи аналогічних витрат, метод відновлювальної вартості
Велика Британія	Сировина та матеріали, товари, готова продукція, незавершене виробництва	Метод ідентифікації, середньої вартості, ціни першої закупівлі

Джерело: складено за [10; 11].

різняються тільки моменти зарахування, обліку чи віднесення до собівартості та складові, що включаються до собівартості запасів.

При виборі конкретного методу облікового відображення запасів доцільно також зважати і на часовий аспект управління запасами. Так, залежно від того, чи оцінює підприємство запаси за конкретний період або в підсумку щодо безперервності їх застосування, виникає необхідність коректного відображення нових запасів упродовж розрахункового періоду та підсумкової інвентаризаційної вартості на кінець цього періоду.

Важливо відзначити, що у вітчизняній практиці необхідною умовою ефективного обліку запасів є консолідація національних облікових методик із міжнародними стандартами, однак необхідно враховувати національні особливості й умови господарювання вітчизняних підприємств. При цьому рекомендовано вдосконалювати: облік запасів щодо їх змістового наповнення та класифікації; фінансове, облікове та управлінське відображення запасів; економічне аналізування, контроль та аудит щодо ефективності застосування; автоматизацію процесів обліку.

## ВИСНОВКИ

Таким чином, підсумовуючи результати проведеного дослідження, можемо зазначити, що встановлено певні відмінності між національними та міжнародними стандартами управління запасами в обліковому аспекті. Оскільки господарюючим одиницям потрібно постійно розвиватись і бажано, щоб цей розвиток був не лише на внутрішньому ринку, а й виходив за його межі, то, відповідно, необхідною умовою забезпечення сталого розвитку є дослідження та застосування зарубіжного досвіду. Таким чином, на засадах зарубіжної практики обліку запасів рекомендуємо такі способи вдосконалення обліку запасів:

- ✦ інформаційно підкріплене та обґрунтоване використання відповідної номенклатури запасів;
- ✦ документальне забезпечення цінних аспектів вартості запасів;
- ✦ якісний нормоконтроль руху запасів із застосуванням типової первинної облікової документації для спільних КВЕД;
- ✦ контроль щодо управління станом запасів.

Дотримуючись типових положень П(С)БО і МСБО, суб'єкти управління зможуть легко керувати станом та якістю запасів, що є запорукою ефективної виробничо-господарської діяльності. ■

## ЛІТЕРАТУРА

1. Крикавський Є. В. Логістичне управління : підручник. Львів : Національний університет «Львівська політехніка», 2005. 684 с

2. Федак Л. М. Запаси підприємств: сутність та класифікація. *Вісник Хмельницького національного університету. Серія «Економічні науки»*. 2012. № 1. С. 157–162. URL: [http://journals.khnu.km.ua/vestnik/pdf/ekon/2012\\_1/157-162.pdf](http://journals.khnu.km.ua/vestnik/pdf/ekon/2012_1/157-162.pdf)
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text>
4. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 (МСБО 2). Запаси. (редакція від 01.01.2012 р.). URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_021#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_021#Text)
5. Шацкова Л. П., Янковська О. А. Бухгалтерський облік запасів за національними та міжнародними стандартами: порівняльний аспект. *Економіка. Фінанси. Право*. 2018. № 1/2. С. 31–34. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecfipr\\_2018\\_1%282%29\\_9](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecfipr_2018_1%282%29_9)
6. Миронова Ю. Ю., Калініченко Н. О., Кривогуз А. О. Облік запасів згідно національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія «Економічні науки»*. 2016. Вип. 21. Ч. 1. С. 174–177.
7. Гайдаржийська О. М., Попович О. В., Юрківська З. Л. Недоліки організації обліку виробничих запасів та напями їх вдосконалення. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2018. № 10. С. 113–120. URL: [https://er.nau.edu.ua/bitstream/NAU/40450/1/%2310\\_2018%20Юрківська%20З.Л.%20%282%29.pdf](https://er.nau.edu.ua/bitstream/NAU/40450/1/%2310_2018%20Юрківська%20З.Л.%20%282%29.pdf)
8. Колісник М. З. Облік виробничих запасів. *Соціально-гуманітарний вісник*. 2019. Вип. 28. С. 99–100.
9. Войцехова К. К. Облік запасів підприємства у системі єдиного віртуального складу. *Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії*. 2018. Вип. 6. С. 264–267.
10. Максимова В. Ф., Черкашина Т. В. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах : навч. посіб. Одеса : ОНЕУ, 2014. 238 с.
11. Морозюк Н. С., Дяченко О. П. Порівняльні концепції визначення запасів в країнах світової співдружності. *Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету. Серія «Економічні науки»*. 2014. № 4. С. 271–275. URL: <http://lib.osau.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/446/1/199-396-1-SM.pdf>
12. Орлова В. М., Кокошвілі Д. Р. Сучасний стан обліку запасів в Україні: проблеми та шляхи вдосконалення. *Вісник економіки транспорту і промисловості*. 2017. № 60. С. 185–191.

## REFERENCES

- Fedak, L. M. "Zapasy pidpriemstv: sutnist ta klasyfikatsiia" [Stocks of Enterprises: Essence and Classification]. *Visnyk Khmelnytskoho natsionalnoho universytetu. Seriya «Ekonomiczni nauky»*, no. 1 (2012): 157-162. [http://journals.khnu.km.ua/vestnik/pdf/ekon/2012\\_1/157-162.pdf](http://journals.khnu.km.ua/vestnik/pdf/ekon/2012_1/157-162.pdf)
- Haidarzhyska, O. M., Popovych, O. V., and Yurkivska, Z. L. "Nedoliky orhanizatsii obliku vyrobnychkh zapasiv ta napriamy yikh vdoskonalennia" [Disadvantages of Inventory Accounting and Directions of their Improvement]. *Formuvannia rynkovykh vidnosyn v Ukraini*, no. 10 (2018): 113-120. <https://er.nau.edu.ua/bitstream/>

NAU/40450/1/%2310\_2018%20Юрківська%203Л.%20%282%29.pdf  
Kolisnyk, M. Z. "Oblik vyrobnych zapasiv" [Inventory Accounting]. *Sotsialno-humanitarnyi visnyk*, no. 28 (2019): 99-100.  
Krykavskiy, Ye. V. *Lohistychne upravlinnia* [Logistics Management]. Lviv: Natsionalnyi universytet «Lvivska politehnika», 2005.  
[Legal Act of Ukraine] (1999). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text>  
[Legal Act of Ukraine] (2012). [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_021#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_021#Text)  
Maksimova, V. F., and Cherkashyna, T. V. *Bukhhalterskyi oblik u zarubizhnykh krainakh* [Accounting in Foreign Countries]. Odesa: ONEU, 2014.  
Moroziuk, N. S., and Diachenko, O. P. "Porivnialni kontseptsii vyznachennia zapasiv v krainakh svitovoi spivdruzhnosti" [Comparative Concepts of Stock Determination in the Countries of the World Community]. *Zbirnyk naukovykh prats Tavriiskoho derzhavnoho ahrotekhnolohichnoho universytetu. Serii «Ekonomichni nauky»*, no. 4 (2014): 271-275. <http://lib.osau.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/446/1/199-396-1-SM.pdf>

Myronova, Yu. Yu., Kalinichenko, N. O., and Kryvohuz, A. O. "Oblik zapasiv zhidno natsionalnykh ta mizhnarodnykh standartiv bukhhalterskoho obliku" [Inventory Accounting According to National and International Accounting Standards]. *Naukovyi visnyk Khersonskoho derzhavnoho universytetu. Serii «Ekonomichni nauky»*, vol. 1, no. 21 (2016): 174-177.  
Orlova, V. M., and Kokoshvili, D. R. "Suchasnyi stan obliku zapasiv v Ukraini: problemy ta shliakhy vdoskonalennia" [Current Status of Accounting of Inventories in Ukraine: Problems and Ways of Improvement]. *Visnyk ekonomiky transportu i promyslovosti*, no. 60 (2017): 185-191.  
Shatskova, L. P., and Yankovska, O. A. "Bukhhalterskyi oblik zapasiv za natsionalnymi ta mizhnarodnymi standartami: porivnialnyi aspekt" [Inventory Accounting to National and International Standards: Comparative Aspect]. *Ekonomika. Finansy. Pravo*, no. 1/2 (2018): 31-34. [http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecfipr\\_2018\\_1%282%29\\_9](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecfipr_2018_1%282%29_9)  
Voitsekhova, K. K. "Oblik zapasiv pidpriemstva u systemi yedynoho virtualnoho skladu" [Accounting of Inventories of the Enterprise in the System of a Single Virtual Store]. *Ekonomichni visnyk Zaporizkoi derzhavnoi inzhenernoi akademii*, no. 6 (2018): 264-267.

УДК 657.471.65  
JEL: H83; L31; M42

## МЕТОДИЧНЕ ТА ОРГАНІЗАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ ДОХОДІВ І ВИТРАТ КОМУНАЛЬНИХ НЕКОМЕРЦІЙНИХ ПІДПРИЄМСТВ ОХОРОНИ ЗДОРОВ'Я

©2021 МОМОТ Т. В., ІЛЛЯШЕНКО О. В.

УДК 657.471.65  
JEL: H83; L31; M42

### Момот Т. В., Ілляшенко О. В. Методичне та організаційне забезпечення внутрішнього аудиту доходів і витрат комунальних некомерційних підприємств охорони здоров'я

Метою статті є систематизація теоретико-методичних положень та обґрунтування практичних рекомендацій щодо організаційного забезпечення внутрішнього аудиту доходів і витрат на комунальних некомерційних підприємств охорони здоров'я (далі – КНП ОЗ) за сучасних умов господарювання внаслідок реформування системи охорони здоров'я. Розглянуто методику та організацію внутрішнього аудиту доходів і витрат КНП ОЗ. Систематизовано теоретичні та методичні положення. Обґрунтовано необхідність впровадження внутрішнього аудиту доходів і витрат у діяльність КНП ОЗ. Досліджено напрями розвитку внутрішнього аудиту в Україні та інших державах. Надано практичні рекомендації щодо організаційного забезпечення внутрішнього аудиту доходів і витрат на КНП ОЗ. Досліджено об'єкти внутрішнього аудиту доходів і витрат; розглянуто його складові та функції; визначено головні завдання; визначено основні форми організації; обґрунтовано необхідність створення служби внутрішнього аудиту в КНП ОЗ та її ефективне функціонування. Досліджено чинники, що забезпечують результативність внутрішнього аудиту доходів і витрат КНП ОЗ. Визначено показники оцінювання внутрішнього аудиту доходів і витрат КНП ОЗ. Підсумовано, що внутрішній аудит доходів і витрат на КНП ОЗ доцільно визначити як надання незалежних і об'єктивних консультацій та висновків, які спрямовано на виявлення причин порушень та недоліків у фінансово-господарській діяльності, фінансовій і бюджетній звітності цих підприємств, усунення цих недоліків та особливо – попередження їх виникнення. Перспективами подальших досліджень у сфері внутрішнього аудиту КНП ОЗ є формування адаптивної моделі методичного та організаційного забезпечення внутрішнього аудиту за окремими напрямками та об'єктами аудиту.

**Ключові слова:** внутрішній аудит, методичне забезпечення, організаційне забезпечення, доходи, витрати, некомерційні підприємства, сфера охорони здоров'я.

DOI: <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2021-2-249-255>

Бібл.: 15.

**Момот Тетяна Валеріївна** – доктор економічних наук, професор, завідувачка кафедри фінансово-економічної безпеки, обліку і аудиту, Харківський національний університет міського господарства ім. О. М. Бекетова (вул. Маршала Бажанова, 17, Харків, 61002, Україна)

E-mail: [tvomot@gmail.com](mailto:tvomot@gmail.com)

ORCID: <http://orcid.org/0000-0001-7397-3565>

Researcher ID: <https://publons.com/researcher/1970389/tatiana-v-momot/>

Scopus Author ID: <https://www.scopus.com/authid/detail.uri?authorid=57006726600>

**Ілляшенко Олена Вікторівна** – доктор економічних наук, професор, професор кафедри фінансово-економічної безпеки, обліку і аудиту, Харківський національний університет міського господарства ім. О. М. Бекетова (вул. Маршала Бажанова, 17, Харків, 61002, Україна)

E-mail: [evi.2017@ukr.net](mailto:evi.2017@ukr.net)

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-2472-6362>

Researcher ID: <https://publons.com/researcher/1927381/olena-v-illashenko/>

Scopus Author ID: <https://www.scopus.com/authid/detail.uri?authorid=57204945921>