



**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Факультет економічний  
Кафедра обліку та оподаткування  
Рівень вищої освіти магістр  
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»  
Освітня програма «Облік і аудит»

ЗАТВЕРДЖУЮ:

Зав. кафедрою \_\_\_\_\_ Н.М. Проскуріна  
«\_\_» \_\_\_\_\_ 2023р.

**З А В Д А Н Н Я**

**НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТОВІ**

Бегляку Олександрю Івановичу

- 1 Тема роботи: Облік та аналіз використання виробничих запасів на ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ»  
керівник роботи Сьомченко В.В., к.е.н., доцент,  
затверджені наказом ЗНУ від 01.05.2023 р., № 650-с., 18.09.2023 р. № 1446-с.
- 2 Строк подання студентом роботи 01 грудня 2023р.
- 3 Вихідні дані до роботи: спеціальна література, законодавчі та нормативні акти, статистичні дані, дані фінансової звітності підприємства.
- 4 Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити): дослідити теоретико-організаційні основи обліку та аналізу ефективності використання виробничих запасів; вивчити організацію обліку виробничих запасів на ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ»; проаналізувати ефективність використання виробничих запасів на ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ»
5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень) кваліфікаційна робота містить: 22 табл., 10 рис., 15 формул.

## 6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Консультант	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
1	к.е.н., доцент Сьомченко В.В.	19.08.2023	19.08.2023
2	к.е.н., доцент Сьомченко В.В.	16.09.2023	16.09.2023
3	к.е.н., доцент Сьомченко В.В.	07.10.2023	07.10.2023

7. Дата видачі завдання: 01.06.2023 р.

## КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Складання плану роботи, підбір літератури	липень 2023	виконано
2.	Написання вступу	липень 2023	виконано
3.	Виконання першого розділу	серпень 2023	виконано
4.	Виконання другого розділу	вересень 2023	виконано
5.	Виконання третього розділу	жовтень 2023	виконано
6.	Написання висновків	листопад 2023	виконано
7.	Оформлення роботи, одержання відгуку та рецензії	листопад 2023	виконано
8.	Подання роботи на кафедру	грудень 2023	виконано

Студент \_\_\_\_\_  
(підпис)О.І. БеглякКерівник роботи \_\_\_\_\_  
(підпис)В.В. Сьомченко**Нормоконтроль пройдено**

Нормоконтролер \_\_\_\_\_

В.В. Сьомченко

## РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна робота: 134 с., 10 рис., 22 табл., 75 джерел.

ВИРОБНИЧИ ЗАПАСИ, ОЦІНКА ЗАПАСІВ, ПЕРЕОЦІНКА ЗАПАСІВ, СОБІВАРТІСТЬ, ОБОРОТНІСТЬ ЗАПАСІВ, ЗАЛИШКИ ЗАПАСІВ, ТРАНСПОРТНО-ЗАГОТІВЕЛЬНІ ВИТРАТИ, МАТЕРІАЛЬНІ РЕСУРСИ, ТОВАРНИЙ ЗАПАС

Об'єкт дослідження – процес обліку та аналіз використання виробничих запасів ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ».

Метою кваліфікаційної роботи є виявлення передумов, теоретичне та практичне дослідження організації і методики обліку та аналізу виробничих запасів, раціональна організація обчислювальних робіт на підприємстві в сучасних умовах господарювання.

Методи дослідження – описовий, економічний, статистичний аналіз, метод економіко-математичного моделювання.

Наукова новизна та практичне значення одержаних результатів дослідження полягає в теоретичному обґрунтуванні й розробленні організаційно-методичних і практичних рекомендацій з удосконалення бухгалтерського обліку та аналізу виробничих запасів, використання яких призведе до поліпшення обліково-аналітичного забезпечення діяльності підприємства, а саме:

– уточнено дефініцію «виробничі запаси», під якою слід розуміти як запаси, що використовуються у процесі виробничої діяльності як предмети праці і споживаються цим виробництвом протягом одного господарського (виробничого) циклу, після завершення якого цілком переносять свою вартість на вартість готового продукту;

– запропоновано внести в Наказ про облікову політику підприємства

певні доповнення, що допоможе краще і ефективніше вести облік, а також на покращення та значне розширення його діяльності;

- удосконалено Зведений графік руху документів з обліку матеріалів в ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ», який сприятиме конкретизації інформації по окремо взятому об'єкту і прискорить подальшу обробку та аналіз документів;

- запропоновано використовувати лише одну удосконалену форму лімітно-забірної картки, що дозволить контролювати цільове використання запасів, а також дасть можливість простежити за рухом матеріальних цінностей до кінцевого їх споживання;

- запропоновано організувати систему поточного контролю за рівнем фактичних матеріальних затрат, зокрема за стадіями технологічного процесу; оперативного виявлення відхилень цих затрат від встановлених норм на основі підвищення питомої ваги їх документування; узагальнення за місцями виникнення; причинами і винуватцями, насамперед шляхом застосування нормативного обліку матеріальних затрат.

## SUMMARY

Qualifying work contains: 134 pp., 10 fig., 22 tab., 75 references.

PRODUCTION STOCKS, INVENTORY EVALUATION, INVENTORY REVALUATION, COST, INVENTORY TURNOVER, INVENTORY BALANCE, TRANSPORT-PROCUREMENT COSTS, MATERIAL RESOURCES, INVENTORY

The object of the study is the accounting process and analysis of the use of production stocks at TEKO-PLAST LLC.

The purpose of the qualification work is to identify the prerequisites, theoretical and practical research of the organization and methods of accounting and analysis of production stocks, rational organization of computing work at the enterprise in modern economic conditions.

Research methods are descriptive, economic, statistical analysis, the method of economic-mathematical modeling.

The scientific novelty and practical significance of the obtained research results lies in the theoretical substantiation and development of organizational, methodological and practical recommendations for improving accounting and inventory analysis, the use of which will lead to the improvement of accounting and analytical support for the enterprise's activities, namely:

- the definition of «production stocks» has been clarified, which should be understood as stocks that are used in the process of production activity as objects of labor and are consumed by this production during one economic (production) cycle, after the completion of which they completely transfer their value to the cost of the finished product;

- it is proposed to make certain additions to the order on the accounting policy of the enterprise, which will help to keep records better and more

efficiently, as well as to improve and significantly expand its activities;

- improved the Summary schedule of movement of documents from materials accounting in TEKNO-PLAST LLC, which will contribute to the specification of information on an individual object and will speed up further processing and analysis of documents;

- it is proposed to use only one improved form of limit-withdrawal card, which will allow to control the targeted use of stocks, and will also provide an opportunity to track the movement of material values until their final consumption;

- it is proposed to organize a system of current control over the level of actual material costs, in particular, over the stages of the technological process; prompt detection of deviations of these costs from established norms based on increasing the specific weight of their documentation; generalization by places of occurrence; causes and culprits, primarily through the use of regulatory accounting of material costs.

## ЗМІСТ

### ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ

#### РЕФЕРАТ

#### SUMMARY

ВСТУП..... 10

### РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ТА МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ В БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ ІНФОРМАЦІЇ ЩОДО ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА

1.1 Економічна сутність виробничих запасів підприємства та їх  
класифікація..... 13

1.2 Оцінка виробничих запасів: вітчизняний та зарубіжний досвід ..... 27

1.3 Нормативно-правове регулювання обліку та аналізу виробничих  
запасів підприємства..... 48

1.4 Облікове забезпечення аналізу надходження і використання  
виробничих запасів..... 52

### РОЗДІЛ 2 ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ НА ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ»

2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства..... 56

2.2 Документальне оформлення обліку виробничих запасів та їх руху  
на підприємстві ..... 65

2.3 Організація синтетичного і аналітичного обліку виробничих  
запасів..... 72

2.4 Особливості проведення інвентаризації виробничих запасів на  
підприємстві..... 83

2.5 Напрями удосконалення складського обліку запасів на  
підприємстві..... 94

### РОЗДІЛ 3 АНАЛІЗ СТАНУ ТА ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ НА ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ»



3.1 Аналіз динаміки та структури виробничих запасів на підприємстві..	102
3.2 Аналіз ефективності використання виробничих запасів в системі управління виробничою діяльністю підприємства.....	110
3.3 Удосконалення аналізу ефективного використання виробничих запасів.....	120
ВИСНОВКИ.....	123
ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ.....	128

## ВСТУП

Для здійснення виробничо-господарської діяльності підприємства використовують виробничі запаси, які є найбільш важливою і значною частиною активів підприємства.

Виробничі запаси займають особливе місце не лише у складі майна підприємства, а й особливе місце їм належить у структурі витрат, оскільки виробничі запаси є основною складовою при формуванні собівартості готової продукції. Враховуючи це, виробничі підприємства особливу увагу приділяють саме обліку і аналізу виробничих запасів.

Для забезпеченості підприємства виробничими запасами та ефективного їх використання необхідно вживати комплекс заходів, щодо виявлення, кількісного вимірювання та реалізації виявлених заходів. Для цього необхідно здійснювати систематичний облік і якісний аналіз рівня та динаміки забезпеченості, а також ефективності використання виробничих запасів. В цьому полягає актуальність теми проведеного дослідження. Основним джерелом інформації є дані бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Вагомий внесок у дослідження проблем обліку виробничих запасів здійснили такі вітчизняні науковці як О. Бородкін, М. Кужельний, А. Кузьмінський, В. Сопко, М. Чумаченко, Ф. Бутинець, Л. Чижевська, Н. Герасимчук, С. Голов, П. Смоленюк, В. Ластовецький, Л. Нападовська, Н. Ткаченко та інші. Однак вивчення наукових праць свідчать про те, що і досі залишаються дискусійними теоретичні положення і важливі питання обліку виробничих запасів, що потребують вдосконалення.

Метою кваліфікаційної роботи є виявлення передумов, теоретичне та практичне дослідження організації і методики обліку та аналізу виробничих запасів, раціональна організація обчислювальних робіт на підприємстві в сучасних умовах господарювання.

Для досягнення вказаної мети були поставлені і вирішені наступні завдання:

- дослідити економічну сутність виробничих запасів як об'єкта обліку та аналізу;
- вивчити порядок обліку виробничих запасів на підприємстві ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ»;
- розглянути методику проведення аналізу забезпеченості та ефективності використання виробничих запасів;
- проаналізувати забезпеченість ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ» виробничими запасами та ефективність їх використання.
- вказати шляхи вдосконалення обліку та аналізу виробничих запасів підприємства.

Об'єкт дослідження – процес обліку та аналіз використання виробничих запасів ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ».

Предметом дослідження є теоретичні та методичні основи обліку і організація аналізу виробничих запасів підприємства.

При написанні кваліфікаційної роботи використовувались такі методи дослідження: табличний, методи аналізу й синтезу, моделювання, методи оцінки фінансової діяльності: горизонтальний, вертикальний аналізи, метод фінансових коефіцієнтів, порівняльний аналіз.

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

Наукова новизна та практичне значення одержаних результатів дослідження полягає в теоретичному обґрунтуванні й розробленні організаційно-методичних і практичних рекомендацій з удосконалення бухгалтерського обліку та аналізу виробничих запасів, використання яких призведе до поліпшення обліково-аналітичного забезпечення діяльності підприємства, а саме:

– уточнено дефініцію «виробничі запаси», під якою слід розуміти як запаси, що використовуються у процесі виробничої діяльності як предмети праці і споживаються цим виробництвом протягом одного господарського (виробничого) циклу, після завершення якого цілком переносять свою вартість на вартість готового продукту;

– запропоновано внести в Наказ про облікову політику підприємства певні доповнення, що допоможе краще і ефективніше вести облік, а також на покращення та значне розширення його діяльності;

– удосконалено Зведений графік руху документів з обліку матеріалів в ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ», який сприятиме конкретизації інформації по окремо взятому об'єкту і прискорить подальшу обробку та аналіз документів;

– запропоновано використовувати лише одну удосконалену форму лімітно-забірної картки, що дозволить контролювати цільове використання запасів, а також дасть можливість простежити за рухом матеріальних цінностей до кінцевого їх споживання;

– запропоновано організувати систему поточного контролю за рівнем фактичних матеріальних затрат, зокрема за стадіями технологічного процесу; оперативного виявлення відхилень цих затрат від встановлених норм на основі підвищення питомої ваги їх документування; узагальнення за місцями виникнення; причинами і винуватцями, насамперед шляхом застосування нормативного обліку матеріальних затрат.

За результатами дослідження опубліковано одну статтю у збірнику наукових праць студентів кафедри обліку та оподаткування на тему «Аналіз ефективності використання виробничих запасів» та підготовлено дві тези доповіді на тему «Роль виробничих запасів в діяльності сільськогосподарського підприємства» та «Виробничі запаси як невід'ємна частина виробничого процесу на підприємстві».

Кваліфікаційна робота складається з вступу, трьох розділів, висновку, списку використаної літератури та додатків. Кваліфікаційна робота містить 134 сторінки, 22 таблиці, 10 рисунків та 75 джерела використаної літератури.

## РОЗДІЛ 1

# ТЕОРЕТИЧНІ ТА МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ В БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ ІНФОРМАЦІЇ ЩОДО ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА

### 1.1 Економічна сутність виробничих запасів підприємства та їх класифікація

Господарська діяльність має своєю метою створення матеріальних благ, необхідних для задоволення потреб. Діяльність ця в сучасному суспільстві складається із декількох етапів. Саме на першому етапі долається опір зовнішньої природи і як наслідок природа прилаштовується людиною до її цілей. Цей процес і називають виробництвом. Необхідною передумовою успішного здійснення виробничого процесу, як головної ланки діяльності господарюючого суб'єкта, є наявність та раціональне використання виробничих ресурсів, тобто системи організаційно-взаємопов'язаних елементів продуктивних сил, що входять до складу економічних ресурсів і які є одним з основних елементів економічного потенціалу країни.

В економічній літературі поняття «виробничі ресурси» з'явилося в 70-80-х рр. минулого століття. Зокрема, під виробничими ресурсами розуміється сума складових ресурсів основних фондів, а також матеріальних і трудових ресурсів. А загальною ознакою виробничих ресурсів вважається потенційна можливість їх участі в процесі виробництва.

В загальнотеоретичному аспекті, виробництво – це сукупність матеріальних засобів праці, які взаємодіють між собою. При чому під взаємодією розуміється не просто переміщення сировини, продукту, а збільшення суспільного багатства за рахунок доданого продукту як основи розширеного відтворення його результату – накопичення. Без цього

результату не існує розвитку виробництва як суспільного процесу відносно людей, який характеризується присвоєнням ресурсів природи, що існує в певних суспільних формах. Цей глибинний зміст виробництва на поверхні господарської практики відтіняється продуктом, як речовим результатом виробництва, для отримання якого потрібні обладнання, запаси (сировина і матеріали) і праця. Саме ці фактори виступають на перший план, коли мова йде про виробництво.

В сучасному постіндустріальному суспільстві, де значна частина зусиль направлена на матеріальне виробництво, виробничі ресурси за функціональною ознакою поділяються на шість основних видів ресурсів, які стали вже класичними економічними категоріями: трудові, природні, матеріальні, фінансові, інформаційні та інтелектуальні. Зокрема, природними ресурсами називають об'єкти, процеси, умови природи, які використовуються суспільством для задоволення матеріальних і духовних потреб людини. Під матеріальними ресурсами розуміють сукупність предметів праці, призначених для використання в процесі виробництва національного продукту, наприклад, сировина, матеріали, паливо, енергія, напівфабрикати, деталі і т.п. При чому під матеріальними ресурсами ми розуміємо ресурси, створені людиною в процесі трудової діяльності. До них не входять природні ресурси, так як вони лише під впливом людської праці стають матеріальними ресурсами.

Які ж основні характеристики матеріальних ресурсів, що дозволяють відрізнити їх від інших видів ресурсів? Це, насамперед, спосіб участі у виробничому процесі, а по-друге, властивість повністю переносити свою вартість на знову створений продукт. Наприклад, вартість вовняних та синтетичних ниток, які споживаються ткацькою фабрикою, повністю переноситься на вартість тканин, виготовлених із цих ниток. Майже так переноситься вартість витраченого пару електроенергії, палива та інших виробничих елементів, які сприяють виготовленню тканин, але не входять до її речового змісту. Таким чином, спожиті елементи матеріальних ресурсів

повністю витрачаються, втілюючись в нові споживчі вартості і складаючи, як правило, речовий зміст останніх. Саме тому виникає необхідність у відновленні, заміні спожитих виробничих елементів новими. Така потреба виникає після кожного виробничого циклу. Професор Бутинець Ф.Ф. показав місце виробничих запасів у складі економічних ресурсів у вигляді схеми [4], наведеної на рис. 1.1.

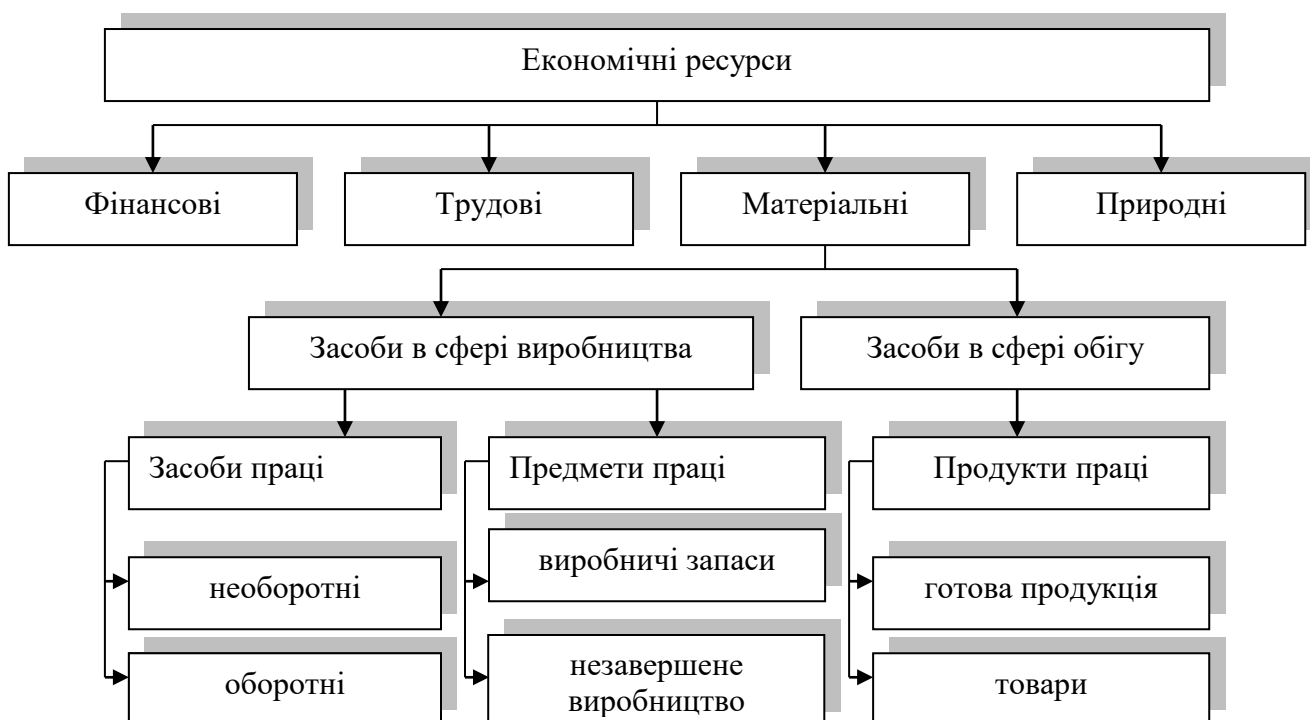


Рисунок 1.1 – Місце виробничих запасів у складі економічних ресурсів

В економічній літературі зустрічається багато трактувань поняття виробничі запаси. Зокрема, Н.І. Коваль [28] «виробничі запаси – визначає як придбані, або самостійно виготовлені запаси, що підлягають подальшій переробці на підприємстві, або утримуються для іншого споживання у ході нормального операційного циклу і характеризуються речовою формою, макроекономічним змістом, мікроекономічним призначенням та наявністю облікової складовою» (табл. 1.1).

Л.М. Федак «під запасами підприємства розуміє ресурси, активи ті, що в даний момент не використовуються та є власністю підприємства, перебуваючи на складах підприємств, на складах постачальників та на

складах споживачів, або в інших, призначених для цього місцях, утримуються для забезпечення діяльності: виробництва, продажу, перепродажу, а також використовуються для управління підприємством» [66].

Ф.Ф. Бутинець під запасами розглядає всі матеріальні цінності, якими підприємство володіє на певну дату, не залежно від місця їх знаходження» [4].

Таблиця 1.1 – Огляд наукових шкіл щодо визначення сутності виробничих запасів

№	Представники наукової школи	Зміст предмета дослідження
1	Н.І. Коваль	«Виробничі запаси – це придбані, або самостійно виготовлені запаси, що підлягають подальшій переробці на підприємстві, або утримуються для іншого споживання у ході нормального операційного циклу і характеризуються речовою формою, макроекономічним змістом, мікроекономічним призначенням та наявністю облікової складовою» [28]
2	Л.М. Федак	«Під запасами підприємства розуміє ресурси, активи ті, що в даний момент не використовуються та є власністю підприємства, перебуваючи на складах підприємств, на складах постачальників та на складах споживачів, або в інших, призначених для цього місцях, утримуються для забезпечення діяльності: виробництва, продажу, перепродажу, а також використовуються для управління підприємством» [66]
3	Ф.Ф. Бутинець	«Запаси – це всі матеріальні цінності, якими підприємство володіє на певну дату, не залежно від місця їх знаходження» [5]
4	В.В. Сопко, В.П. Завгородній	«запаси діяльності», які в залежності від виду підприємницької діяльності поділяються на: виробничі, комерційні, грошово-кредитні» [60]
5	Н.М. Бондаренко	«Виробничі запаси як елемент запасів є активами, що придбані зі сторони або самостійно виготовлені й утримуються підприємством для продажу, використання в процесі виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва та адміністративних потреб за умови їх повного споживання в одному операційному циклі» [2]
6	А.В. Дмитренко	«Виробничі запаси – це сукупність предметів праці, які перебувають на підприємстві у вигляді складських запасів основних та допоміжних матеріалів, а також палива, запасних частин, зворотних відходів, тари та інших матеріалів, які призначені для використання як у виробничому процесі, так і для будь-яких інших потреб підприємства за умови їх повного споживання в одному операційному циклі» [15]
7	П.Т. Саблук Н.В. Чебанова Ю.А. Василенко	«Під запасами, взагалі, вони розуміють наявність матеріальних ресурсів (засобів виробництва, предметів споживання та інших цінностей) необхідних для забезпечення розширеного відтворення.



Для забезпечення безперервної виробничо-господарської діяльності підприємства мусять мати відповідний запас предметів праці. Тому досить часто всю їх сукупність називають виробничими запасами, підкреслюючи тим, що це предмети праці, призначені для виробничого споживання. Полеміка стосовно визначення терміну «виробничі запаси» триває на сторінках економічної літератури протягом тривалого періоду.

Так, В.В. Сопко та В.П. Завгородній вводять таке поняття як «запаси діяльності», «які в залежності від виду підприємницької діяльності (виробничої, комерційної та грошово-кредитної) поділяються на: виробничі (різні речовини та сили природи – сировина і матеріали), комерційні (готова продукція виробничої сфери, яка купується комерційними підприємствами з метою продажу), грошово-кредитні (гроші, грошові документи тощо)» [60]. Окремі автори ставлять знак рівності між поняттями виробничі запаси і предмети праці. Зокрема, Н.М. Бондаренко зазначає, що «виробничі запаси як елемент запасів є активами, що придбані зі сторони або самостійно виготовлені й утримуються підприємством для продажу, використання в процесі виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва та адміністративних потреб за умови їх повного споживання в одному операційному циклі» [2]. Вони цілком споживаються в кожному циклі та повністю переносять свою вартість на вартість продукції, що виготовляється. А.В. Дмитренко зазначає, що «виробничі запаси – це сукупність предметів праці, які перебувають на підприємстві у вигляді складських запасів основних та допоміжних матеріалів, а також палива, запасних частин, зворотних відходів, тари та інших матеріалів, які призначені для використання як у виробничому процесі, так і для будь-яких інших потреб підприємства за умови їх повного споживання в одному операційному циклі» [15].

З вищенаведених визначень очевидно, що виробничі запаси містять в собі ознаки і предметів праці, і ознаки матеріальних ресурсів.

Дещо інше трактування поняття виробничі запаси знаходимо у

П.Т. Саблука, Н.В. Чебанової і Ю.А. Василенка. Зокрема, «під запасами, взагалі, вони розуміють наявність матеріальних ресурсів (засобів виробництва, предметів споживання та інших цінностей) необхідних для забезпечення розширеного відтворення» [68]. Під виробничими запасами розуміються запаси засобів виробництва, які знаходяться на складах суб'єктів господарювання і необхідні для забезпечення безперервного виробничого процесу. При чому «виробничі запаси це лише ті предмети праці, які ще не задіяні у процесі виробництва і зберігають свою натурально-речову форму».

На нашу думку найбільш оптимальним є наступне визначення виробничих запасів. Виробничі запаси – запаси, що використовуються у процесі виробничої діяльності як предмети праці і споживаються цим виробництвом протягом одного господарського (виробничого) циклу, після завершення якого цілком переносять свою вартість на вартість готового продукту.

Таким чином, дійсно, щодо термінології з питання, що вивчається, немає єдиної визначеності. Так, в одних країнах виробничі запаси визначаються як матеріальні ресурси, або як предмети праці, при чому в одних джерелах зазначено, що вони не повинні бути задіяні в процесі виробництва, в інших – вони беруть участь в процесі створення матеріальних благ.

Тому, на нашу думку найбільш оптимальним є наступне визначення поняття «виробничі запаси»: виробничі запаси – запаси, що використовуються у процесі виробничої діяльності як предмети праці і споживаються цим виробництвом протягом одного господарського (виробничого) циклу, після завершення якого цілком переносять свою вартість на вартість готового продукту.

У зв'язку з тим, що в нашій країні прийняті національні стандарти бухгалтерського обліку, які узгоджені з міжнародними стандартами, доцільно користуватися термінами, які прийняті Положенням (стандартом)

№ 9 «Запаси», «запаси – це активи, які:

- утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності;

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

- утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством» [45].

При цьому у відповідності з Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» від 16.07.99 р. «активи – це ресурси, контрольовані підприємством внаслідок минулих подій, використання яких, як очікується призведе до отримання економічних вигод в майбутньому внаслідок будь-якого використання такого запасу» [57].

«Запаси визначаються активами, якщо:

- існує імовірність того, що підприємство одержить в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням (майбутня економічна вигода, втілена в активі, є потенціалом, який може сприяти надходженню грошових коштів або їх еквівалентів на підприємство);

- їх вартість може бути достовірно визначена» [45].

Важливою умовою правильної організації обліку виробничих запасів є їхнє правильне групування. На різних підприємствах виробничі запаси можуть мати різне призначення залежно від функції, яку вони виконують у процесі виробництва. Так, наприклад, дошки на меблевій фабриці створюють основу готової продукції – меблів, а на машинобудівному, цукровому підприємствах дошки використовуються для поточного ремонту будівель тощо, безпосередньої участі у виробництві готової продукції не беруть. Тому важливо правильно згрупувати (класифікувати) матеріальні цінності на підприємстві за їх призначенням та роллю у процесі виробництва.

У деяких галузях промисловості підприємства купують в порядку виробничої кооперації напівфабрикати (наприклад, деталі, які підлягають подальшій обробці або витрачаються безпосередньо на збирання готової

продукції). У цих випадках напівфабрикати розглядаються як основні матеріали. Виробничі запаси є складовою частиною групи матеріальних ресурсів, які формують економічні (виробничі) ресурси.

Таблиця 1.2 – Характеристика основних видів запасів

№ з/п	Класифікаційні групи запасів	Вид запасів	Характеристика
1	2	3	4
1	За призначенням і причинами утворення	Постійні	Частина виробничих запасів, що забезпечують безперервність виробничого процесу між двома черговими поставками
		Сезонні	Запаси, що утворюються при сезонному виробництві продукції чи при сезонному транспортуванні
2	За місцем надходження	Складські	Запаси, що знаходяться на складах підприємства
		У виробництві	Запаси, що знаходяться в процесі обробки
		В дорозі	Продукція, що відвантажена споживачу, і знаходиться в дорозі
3	За рівнем наявності на підприємстві	Нормативні	Запаси, що відповідають запланованим обсягам запасів, необхідним для забезпечення безперебійної роботи підприємства
		Понаднормативні	Запаси, що перевищують їх нормативну кількість
4	За наявністю на початок і кінець звітної періоду	Початкові	Величина запасів на початок звітної періоду
		Кінцеві	Величина запасів на кінець звітної періоду
5	Відносно до балансу	Балансові	Запаси, що є власністю підприємства і відображаються в балансі
		Позабалансові	Запаси, що не належать підприємству, і знаходяться у нього через певні обставини
6	За ступенем ліквідності	Ліквідні	Виробничі запаси, що легко перетворюються на грошові кошти у короткий термін і без значних втрат первісної вартості таких запасів
		Неліквідні	Виробничі запаси, які неможливо легко перетворити на грошові кошти у короткий термін і без значних втрат первісної вартості таких запасів
7	За походженням	Первинні	Запаси, що надійшли на підприємство від інших підприємств і не підлягали обробці на даному підприємстві
		Вторинні	Матеріали, які що після первинного використання можуть застосовуватись вдруге у виробництві (відходи виробництва)
8	За обсягом	Вільні	Запаси, що знаходяться у надлишку на підприємстві
		Обмежені	Запаси, що знаходяться в обмеженій кількості на підприємстві

## Продовження таблиці 1.2

1	2	3	4
9	За сферою використання	У сфері виробництва	Запаси, що знаходяться у процесі виробництва
		У сфері обігу	Запаси, що знаходяться у сфері обігу
		У невиробничій сфері	Запаси, що не використовуються у виробництві
10	За складом і структурою	Запаси виробничі (предмети та засоби праці)	Запаси сировини. Основних і допоміжних матеріалів, напівфабрикатів власного виробництва, купівельних напівфабрикатів, комплектуючих виробів, палива, запчастин, тари і тарних матеріалів, МШП
		Запаси незавершеного виробництва	Частини продукції, що не пройшли всіх стадій обробки та не прийнята відділом технічного контролю
		Запаси готової продукції	Продукція, закінчена виробництвом, що прийнята відділом технічного контролю і знаходиться на складі
		Запаси товарні	Товари, що знаходяться у сфері обігу, а також продукція, що знаходиться в дорозі

Для правильної організації обліку запасів важливе значення має їх науково обґрунтована класифікація. Запаси можна класифікувати за ознаками наведеними в табл. 1.2.

У процесі використання матеріальні ресурси переходять з одного стану в інший, що знайшло відображення в класифікації запасів згідно з П(С)БО 9 «Запаси», наведеної на рис. 1.2.

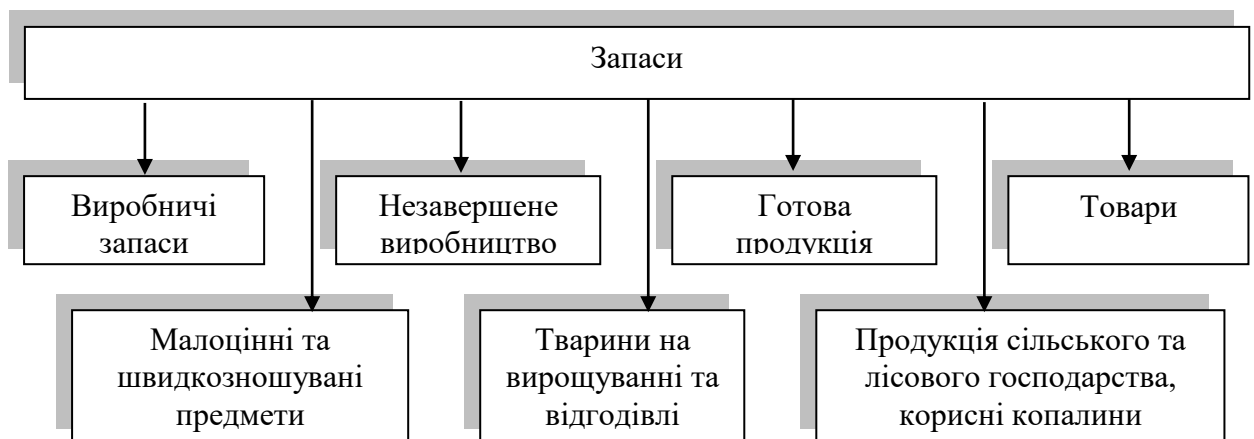


Рисунок 1.2 – Класифікація запасів згідно з П(С)БО 9 «Запаси»

Зупинимося детальніше на найбільш типовій класифікації виробничих запасів, яка пропонується переважною більшістю авторів.

«Сировина – добути, вироблені власними силами або придбані на стороні оборотні ресурси, які на момент придбання не пройшли жодної стадії промислової обробки та призначені для споживання власним виробництвом як необхідний компонент майбутнього продукту цього виробництва.

Матеріали – придбані на стороні оборотні ресурси, призначені для використання у власному виробництві як необхідний компонент майбутнього продукту цього виробництва або для обслуговування технологічного процесу й управління. Матеріали за способом включення до собівартості продукції (робіт, послуг) умовно поділяють на основні і допоміжні.

Основні матеріали – це матеріали, які становлять основу продукту виробництва. Допоміжні матеріали – матеріали, використовуються для обслуговування процесу виробництва та управління.

До групи допоміжних матеріалів, у зв'язку з особливістю їх використання, відносяться паливо, тара і тарні матеріали, запасні частини.

Паливо виділяють в окрему групу виробничих запасів з огляду на його економічне значення та специфіку споживання. Паливо поділяють на технологічне, моторне (пальне) та господарське ( на опалення).

Тара – оборотні матеріальні активи, для транспортування, зберігання і продажу виробничих запасів.

Тарні матеріали – оборотні матеріальні активи, призначені для виготовлення та ремонту тари.

Запасні частини – оборотні матеріальні активи, призначені для використання під час проведення ремонту, реконструкції, модернізації обладнання та машин (у тому числі транспортних засобів), ремонту обладнання та машин за замовленнями сторонніх осіб і для використання з метою гарантійного ремонту таких засобів.

Будівельні матеріали – матеріальні активи, призначені для використання у капітальному будівництві об'єктів, що зводяться

господарським або підрядним способом.

Матеріали передані у переробку – оборотні матеріальні активи, тимчасово передані на безоплатній основі підприємством власником суб'єктам – переробникам для доведення їх до стану, придатного для використання підприємством – власником у запланованих цілях.

Напівфабрикати – це сировина і матеріали, які пройшли певні стадії обробки, але ще не є готовою продукцією. У виробництві вони є виконують таку ж роль, як і основні матеріали, тобто утворюють її матеріальну основу.

Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби – придбані на стороні оборотні матеріальні активи, призначені для використання у власному виробництві як матеріальна основа або необхідний додаток до матеріальної складової майбутнього продукту цього виробництва» [45].

Цей поділ має умовний характер і часто залежить лише від кількості матеріалу, використаного на виробництво.

В окрему групу виділяють оборотні малоцінні та швидкозношувані предмети, які використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року.

Цікаво, що в положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку не наведено визначення понять «сировина» і «матеріали». Не має таких визначень і у вітчизняних законодавчих та нормативних актах.

Можливо, це викликано тим, що поділ виробничих запасів на сировину, матеріали, паливо і т.п. досить умовний, адже навіть в межах одного підприємства те, що вчора було придбане як товар, завтра може стати сировиною або матеріалами, і навпаки. Наприклад, будівельні матеріали можуть стати паливом, а паливо – сировиною. Це тим вірогідніше, чим більше видів діяльності здійснює підприємство, або у випадках, коли одне підприємство здійснює постачання запасів іншому. Наприклад, метал власного виробництва для металургійного комбінату є готовою продукцією, а для машинобудівного підприємства, яке його придбало, цей метал може бути матеріалом. І це залежить не від якісних характеристик, джерела

надходження або інших показників, а виключно від призначення таких виробничих запасів. Мало того, один і той же вид запасів може бути одночасно, наприклад, і матеріалом, і паливом. В даному випадку їх відносять до тих чи інших видів запасів за ознакою переваги використання на підприємстві.

Аналіз економічної літератури дозволяє нам сформулювати визначення термінів «сировина» і «матеріали», під якими розуміються предмети праці до яких за допомогою знарядь праці докладена праця людини для отримання готової продукції. Під сировиною, в свою чергу, прийнято розуміти оборотні ресурси, які на момент придбання не пройшли жодної стадії промислової обробки і призначені для споживання власним виробництвом як необхідна складова майбутнього продукту цього виробництва. До матеріалів відносяться придбані на стороні обігові ресурси, призначені для використання у власному виробництві, як необхідний компонент майбутнього продукту цього виробництва або для обслуговування технологічного процесу і управління.

Велика кількість матеріалів, що використовуються в сучасній техніці для виготовлення різноманітних деталей машин та інструменту, апаратів і приладів, різних конструкцій та широкий спектр властивостей дозволяє класифікувати їх за різними ознаками. За природою матеріали поділяються на металеві, неметалеві і композиційні. До металевих належить більшість (понад 80) елементів періодичної системи Менделєєва Д.І. їх умовно поділяють на чорні і кольорові. Чорні метали – це залізо і сплави на його основі (чавун, сталь); кольорові поділяються на легкі метали (алюміній, магній), легкоплавкі (цинк) та тугоплавкі. Неметали в свою чергу бувають елементарними (вуглець, сірка) та складними (скло, папір). І нарешті до композиційних матеріалів відносять металокераміку та склопластику.

Крім того матеріали можуть класифікуватися за температурними умовами, за поведінкою в умовах тертя, за впливом навколишнього середовища і за технологічним використанням (ливарні, зварювані).



Наведена класифікація запасів забезпечує виконання основних завдань обліку, аналізу та контролю виробничих запасів, серед яких:

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

Усі перераховані завдання сприяють формуванню інформації для управління виробничими запасами. У питанні управління запасами важливою є інформація щодо формування необхідного обсягу та складу виробничих запасів з метою забезпечення безперервного процесу виробництва з одночасною мінімізацією поточних витрат з обслуговування та забезпечення ефективного контролю за їх рухом.

«Облікова інформація використовується в цілях управління для:

- визначення принципів підходів до формування виробничих запасів підприємства;
- щоденного отримання інформації про надходження та витрачання виробничих запасів у розрізі їх кількості, якості та матеріально – відповідальних осіб;
- аналізу наявності та руху виробничих запасів у попередніх періодах;
- безперервної оцінки реальної вартості виробничих запасів на складі та проведення аналізу ефективного використання виробничих запасів;
- оптимізації обсягу закупівлі виробничих запасів, виявлення резервів зниження витрат, пов'язаних із заготівлею виробничих запасів;

- оптимізація обсягу основних груп виробничих запасів;
- вибору методу оцінки виробничих запасів при їх вибутті, який найкраще підходить для підприємства;
- створення ефективної системи контролю за рухом виробничих запасів на підприємстві;
- контролю за дотриманням встановлених підприємством норм виробничих запасів, що забезпечує безперервний процес виконання робіт, надання послуг;
- підвищення достовірності відображення на рахунках аналітичного обліку господарських операцій з надходження та витрачання виробничих запасів;
- своєчасного складання та подання звітності про рух виробничих запасів» [7].

Одиницею бухгалтерського обліку виробничих запасів є їх найменування або однорідна група (вид). На підприємствах кожна група матеріалів може складатися із сотень і тисяч назв, сортів, розмірів. Для раціонального обліку матеріалів, який би сприяв оперативній роботі, плануванню та бухгалтерському обліку, необхідно розробити деталізоване групування матеріалів. З цією метою на підприємствах перелік найменувань окремих видів матеріалів класифікується за визначеною ознакою. Матеріали поділяються на групи (наприклад, кольорові метали, чорні метали тощо). Кожна група поділяється на підгрупи. У межах кожної підгрупи матеріали в свою чергу групуються за профілем, маркою, сортом, й потім за розміром та ін.

За кожною назвою, сортом, розміром матеріалів закріплюється постійний шифр, що має бути проставлений на всіх документах, пов'язаних з обліком матеріалів. Цим шифром користуються також в аналітичному обліку.

Перелік матеріалів, згрупованих за характерною для них ознакою і відповідним чином зашифрованих із зазначенням одиниці виміру, називається номенклатурою матеріалів. На кожному документі на

надходження або витрату матеріалів мають бути вказані не лише назва матеріалу, а й його номенклатурний номер. Однією з важливих умов правильної організації обліку матеріалів є попередня розробка норми запасу матеріалів по кожному номенклатурному номеру і норм витрат кожного виду матеріалів на кожний вид вироблюваної продукції, що необхідно для контролю за станом залишків матеріалів на складах підприємства в межах потреб, а також за правильним їх використанням у виробництві.

Сировина, основні та допоміжні матеріали, паливо, куповані напівфабрикати, комплектуючі вироби, запасні частини, тара, що використовується для пакування і транспортування, інші матеріальні ресурси відображаються в обліку і звітності за їх фактичною собівартістю, давальницька сировина відображається по балансу за цінами, зазначеними у договорі. Поточний облік матеріалів здійснюють частіше не за фактичною собівартістю, а за раніше встановленими цінами (наприклад, за минулий місяць). Обліковими цінами можуть бути оптові ціни промисловості, договірні тощо.

Фактична собівартість матеріальних ресурсів визначається, виходячи з витрат на їх придбання, включаючи оплату процентів за придбання в кредит, наданий постачальником цих ресурсів, націнку (надбавку), комісійну винагороду, сплачену постачальником і зовнішньоекономічним організаціям, вартість послуг товарних бірж, митні збори, витрати на транспортування, зберігання і доставку, що здійснюються сторонніми організаціями.

## 1.2 Оцінка виробничих запасів: вітчизняний та зарубіжний досвід

Оцінка запасів відіграє значну роль при формуванні облікової політики.

Важливим в оцінці запасів є принцип обачності, який передбачає

застосування в бухгалтерському обліку методів оцінки запасів, що повинні запобігти завищенню оцінки активів, а також забезпечувати точність фінансових результатів підприємства.

Згідно з міжнародними стандартами бухгалтерського обліку у звітному бухгалтерському балансі матеріальні цінності оцінюють за мінімально можливою вартістю, яку отримують порівнянням фактичної собівартості придбаних запасів з їх ринковими цінами на момент складання звітного балансу.

Для відображення запасів товарно-матеріальних цінностей у звітному балансі в міжнародній практиці використовують методи оцінки за вартістю:

- первісною, до якої входять витрати на придбання конкретного об'єкта;
- відновною, яка є сумою грошових коштів, що необхідно було б сплатити в певний момент в разі заміни об'єкта відповідним іншим об'єктом;
- чистою реалізацією – ціною продажу за вирахуванням торгових витрат і розумного прибутку;
- приведеною – дисконтованою величиною майбутніх надходжень грошових коштів, які як очікується може принести реалізація певного предмета в ході звичайної «комерційної операції».

В балансі запаси відображаються за:

- первісною вартістю – сума фактичних витрат на їх придбання або виготовлення;
- чистою вартістю реалізації запасів – це очікувана ціна реалізації запасів в умовах звичайної діяльності за вирахуванням очікуваних витрат на завершення їх виробництва та реалізацію;
- справедливою вартістю – сума, за якою можна обміняти актив чи погасити заборгованість за операцією між проінформованими, зацікавленими та незацікавленими сторонами.

На практиці, для відображення в бухгалтерському балансі і фінансовій звітності запасів товарно-матеріальних цінностей у грошовій оцінці

використовують ціни:

- історичні, або ціни придбання, які були актуальними в минулому, тобто в момент отримання запасу;
- поточні, що використовуються в момент виконання оцінки;
- ціни відтворення, або репродукційні – це ціни передбачення визначених складових, відповідних у момент, коли цю складову буде замінено.

Зміну цін спричиняють дві складові. Одна є результатом дії ринкових чинників – попиту і пропозиції, а друга – зміни цін, зумовленої інфляцією. Тому одним з недоліків структури грошового вираження вартості є відсутність стабільності грошової одиниці з погляду вибраної реальної одиниці вартості, що виявляється у тенденції до зростання цін.

Слід наголосити, що оцінка активів щодо історичної вартості не є метою, оскільки в основному покладено можливо дійсну і правдиву інформацію про вартість активів. Теорія і практика обліку підтверджують, що за помірної інфляції такий етап досягається при використанні історичної вартості придбання як вимір вартості активів [61].

Дійсне визначення вартості дає важливу інформацію, яка вказує на призначення окремого продукту, відповідність виробу вимогам споживачів. У зв'язку з цим оцінка вартості дає змогу зробити певні висновки, порівняти результати з початковими судженнями або проконтролювати кожну зміну крок за кроком, орієнтуючись на отримання максимальної віддачі. Саме правильний вибір обліку вартості може створити атмосферу боротьби за максимальний прибуток і скоординувати плани з метою досягнення кращих результатів встановленням реальної ціни на продукцію.

При надходженні запасів на підприємство їх первісна вартість визначається залежно від способу надходження на підприємство.

Формування первісної вартості запасів залежно від напрямів надходження на підприємство можна представити у вигляді табл. 1.3.

Таблиця 1.3 – Формування первісної вартості запасів

№	Напрями надходження	Первісна вартість
1	2	3
1	Придбання за плату.	Усі витрати з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні до використання в за планованих цілях.
2	Придбання за рахунок банку.	Усі витрати на придбання і доведення їх до стану, в якому вони придатні до використання без урахування витрат на сплату відсотків за кредит банку.
3	Виготовлення власними силами.	Собівартість їх виробництва, яка визначається ПСБО 16 «Витрати»
4	Внесок до статутного капіталу.	Узгоджена засновниками (учасниками) справедлива вартість.
5	Одержання безоплатно.	Справедлива вартість.
6	Обмін на подібні активи.	Балансова вартість переданих запасів (якщо балансова вартість переданих запасів перевищує їх справедливу вартість, то первісною вартістю отриманих запасів є їх справедлива вартість)
7	Обмін на неподібні активи.	Справедлива вартість переданих запасів, збільшена (знижена) на суму грошових коштів, яка була передана (отримана) в процесі обміну.
8	Виявлення як надлишок при інвентаризації.	Справедлива вартість.

Для правильного визначення первісної вартості придбаних запасів необхідно враховувати, те що не всі витрати, пов'язані з надходженням запасів, включаються до їх первісної вартості.

Так первісною вартістю запасів, придбаних за плату, є собівартість запасів яка складається з таких фактичних витрат:

- суми, 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-заготівельних витрат за вантажно-розвантажувальні роботи, транспортування запасів до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів;
- інших витрат, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні до використання в

запланованих цілях.

Не включаються до первісної вартості запасів, а належать до витрат того періоду, в якому вони були здійснені:

- понаднормові втрати і недостачі запасів;

- відсотки за користування позиками;

- надані знижки;

- витрати на збут;

- адміністративні та інші витрати, не пов'язані безпосередньо з придбанням і доставкою запасів та приведенням їх до стану, в якому вони придатні до використання у запланованих цілях.

У разі, якщо на момент оприбуткування запасів неможливо достовірно визначити їх первісну вартість, то такі запаси можуть оцінюватись та відображатись за справедливою вартістю з наступним коригуванням до первісної вартості.

Значну увагу при формуванні первісної вартості запасів обліковці приділяють транспортно-заготівельним витратам.

Транспортно-заготівельні витрати включають витрати на заготівлю запасів, оплату тарифів (фрахту), за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, зокрема витрати на страхування ризиків транспортування запасів [7].

До витрат на заготівлю запасів входять витрати підприємства на придбання спеціальних матеріалів для доставки і збереження заготовлених запасів (піддони, щити, дошки, плівки, провід, тощо) їх утеплення (мати, стружка, мішківина), охолодження (лід), і теплоізолювання. Ці витрати беруться в розрахунок, якщо вони мають разовий або індивідуальний характер тільки купівлі цього виду запасів. Окрім того, до цих витрат включаються суми, які підлягають сплаті працівником підприємства, зайнятим виконанням робіт із заготівлі запасів.

Навантажувально-розвантажувальні роботи найчастіше входять у комплекс робіт з транспортування. У їх вартість може входити вартість

спеціальних матеріалів, ущільнювачів тощо.

Витрати на транспортування включають витрати на підготовку, зберігання і доставку запасів. Коли вони здійснюються сторонніми організаціями, то ці послуги підприємство оплачує відповідно до умов договору.

Коли запаси транспортуються власним транспортом підприємства, то витрати, пов'язані з цим включатимуть:

- паливно-мастильні матеріали;
- зарплату водія транспорту з відрахуванням до відповідних соціальних фондів;
- вартість експлуатації власного транспорту, пов'язаної з доставкою запасів;
- оплату службових відряджень водія (менеджера відділу постачання та інших працівників підприємства) з доставки запасів;
- вартість тимчасового зберігання вантажів на станціях, пристанях, у портах або на складах транспортно-експедиційних підприємств;
- вартість обслуговування під'їзних шляхів і складів не загального користування.

Необхідність включаючи послуги страхової організації до транспортно-заготівельних витрат зумовлена тим, що страхування ризиків транспортування є специфічним методом захисту майнових інтересів власника запасів, невід'ємним від формування їх вартості. Предметом договору страхування запасів, що придбаються, може бути ризик пошкодження, крадіжки, аварії на транспорті та інших випадків загрози втрати вантажів під час навантаження, транспортування вантажів. Втрати підприємства, що належать до цієї групи, визначаються виходячи з вартості застрахованого вантажу, чинних страхових тарифів і нормативів, передбачених у договорі зі страховою організацією [31].

Транспортно-заготівельні витрати, що виникають в процесі придбання запасів, можуть бути віднесені до первісної вартості придбання запасів за



одним з двох методів:

1. Метод прямого підрахунку.
2. Метод середнього відсотка.

Метод прямого підрахунку може бути застосований тоді, коли можна точно визначити витрати пов'язані, із транспортуванням тих чи інших одиниць запасів у вартісному чи натуральному виразі. Наприклад, підприємство перевозить одним транспортним засобом запаси однієї номенклатури. Витрати на транспортування цих запасів можна розподілити, поділивши всю суму транспортних витрат на кількість продукції, яка перевозиться. Слід зазначити, що сфера застосування цього методу досить обмежена. Крім того, такий розподіл є досить трудомісткий.

Метод середнього відсотка полягає у визначенні відсоткового співвідношення між сумою залишку транспортно-заготівельних витрат на початок місяця і транспортно-заготівельних витрат, що пов'язані з придбанням товарів протягом звітного періоду, та сумою залишку запасів на початок звітного періоду і придбаними у тому самому періоді запасами.

Метод розподілу транспортно-заготівельних витрат за середнім відсотком на відміну від прямого розрахунку не застосовується безпосередньо при одержанні запасів. Згідно з НП(С)БО 9 «Запаси» при використанні розподілу за середнім відсотком транспортно-заготівельні витрати загальною сумою відображаються на окремому субрахунку обліку запасів. Сума цих витрат щомісяця розподіляються між сумою залишку запасів на кінець звітного періоду і сумою запасів що вибули.

Первісною вартістю запасів, що виготовляються власними силами підприємства, визначається собівартість їх виробництва, яка визначається за НП(С)БО 16 «Витрати». Собівартість виробництва запасів включає витрати, що безпосередньо пов'язані з одиницями виробництва, а саме:

– прямі матеріальні витрати (вартість сировини, купованих напівфабрикатів та комплектуючих виробів, інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат);

- прямі витрати на оплату праці (заробітна плата та інші виплати робітникам, зайнятим на виробництві продукції, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат) ;

- інші прямі витрати (всі інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат, зокрема амортизація, відрахування на соціальні заходи, плата за оренду приміщень тощо);

- загально виробничі витрати (витрати на управління виробництвом, амортизація основних засобів, і нематеріальних активів загально виробничого призначення, витрати на обслуговування виробничого процесу тощо), які виникають при переробці матеріалів у готову продукцію і поділяються на :

- постійні накладні витрати (непрямі витрати на виробництво, що залишаються незмінними при зміні обсягу виробництва);

- змінні накладні витрати (непрямі витрати на виробництво, що змінюється прямо або майже прямо пропорційно до змін обсягу діяльності).

Постійні виробничі накладні витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо) при нормальній потужності.

Відповідно до НП(С)БО 15 «Дохід» «подібними активами вважаються активи, котрі подібні за своїм функціональним призначенням і мають однакову справедливую вартість. Активи, які не підлягають під дане визначення, вважаються неподібними» [41].

Відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати» «нормальна потужність – це очікуваний середній обсяг діяльності, який може бути досягнутий за умов звичайної діяльності підприємства протягом кількох, наприклад 3-5 років або операційних циклів, з урахуванням запланованого обсягу виробництва» [42].

Розподіл постійних виробничих витрат може призвести до появи не розподільних постійних загально виробничих витрат. Такі витрати включаються до складу собівартості реалізованої продукції у період їх виникнення. Але загальна сума розподілених і нерозподілених постійних

витрат не повинна перевищувати їх фактичну величину.

Змінні загально виробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу виробництва, прямих витрат тощо) виходячи із фактичної потужності звітного періоду.

Первісною вартістю запасів, що внесенні до статутного капіталу підприємства, визначається погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість.

Відповідно до НП(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» «справедлива вартість – сума, за якою може бути здійснений обмін активу або оплата зобов'язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами» [43].

Первісною вартістю запасів, одержаних підприємством безоплатно, визначається їх справедлива вартість.

НП(С)БО 9 «Запаси» «при розгляді первісної вартості запасів, які надійшли на підприємство різними способами, наводиться визначення вартості запасів, які надійшли внаслідок обміну. При цьому даний стандарт описує формування вартості запасів при двох випадках обліку – обмін на подібні запаси та обмін на неподібні запаси».

Відповідно до НП(С)БО 9 «Запаси» первісна вартість запасів, придбаних в обмін на подібні запаси, дорівнює балансовій вартості переданих запасів. Якщо балансова вартість переданих запасів перевищує їх справедливу, то первісною вартістю отриманих виробничих запасів є їх справедлива вартість, а різниця між балансовою і справедливою вартістю включається до складу витрат звітного періоду [45].

Здійснюючи обмін на подібні запаси, підприємства повинні узгодити між собою договірну ціну, яка не може бути нижчою від звичайної. Звичайна ціна - ціна реалізації товарів (робіт, послуг) продавцем, що включає суму нарахованих (сплачених) відсотків, вартість іноземної валюти, яка може бути отримана у разі їх продажу особам, які не пов'язані з продавцем при

звичайних умовах ведення господарської діяльності. Договірну ціну приймають за справедливу. Від справедливої ціни нараховують податковий кредит і податкове зобов'язання.

Підприємство оприбутковує запаси, які надходять в процесі обміну за справедливою або первиною вартістю запасів, які відпущені. Ці вартості, як правило, не збігаються з ціною, яка вказується в первинних документах постачальника.

Отже, оприбутковувати запаси, які надходять в процесі обліку, на підставі документів постачальника, які їх супроводжують, можна лише у двох випадках:

1. Балансова вартість запасів двох учасників бартерного процесу збігається, при умові, що обидві ці вартості є меншими від їх справедливої вартості.

2. Балансова вартість запасів одного з учасників бартерного процесу є більшою за їх справедливу, при умові, що балансова вартість запасів іншого учасника бартерного процесу дорівнює їх справедливій вартості.

Такі випадки трапляються досить рідко, тому при оприбуткуванні запасів у процесі, «подібного» обміну бухгалтеру необхідно скласти довідку-розрахунок, якою коригуються суми, які зазначені в документах постачальника.

Неподібні об'єкти – це об'єкти, які не мають однакового функціонального призначення та однакової справедливої вартості.

Придбання запасів у результаті обліку на неподібні об'єкти досить часто зустрічається при здійсненні розрахунків між вітчизняними підприємствами. Його суть полягає в тому, що підприємство обмінює запаси, якими володіє в надлишку, на запаси, щодо яких існує потреба на підприємстві.

При цьому згідно з положеннями НП(С)БО 15 «Дохід» сума доходу за бартерним контрактом визначається за справедливою вартістю запасів, які отримані чи підлягають одержанню підприємством, зменшеною або

збільшеною на суму переданих чи отриманих грошових коштів та їх еквівалентів [41].

Запаси відпускаються зі складу підприємства на виробничі, господарські потреби, на сторону, для переробки. Рух запасів, тобто дійсне фізичне переміщення матеріальних цінностей у процесі господарської діяльності фірми може не збігатися з рухом вартості запасів.

На більшості підприємств зі складу першими вибувають ті запаси, які першими туди надійшли, тобто які довше, ніж інші запаси, там перебували. Це пояснюється насамперед фізичним і моральним їх старінням, можливістю закінчення терміну зберігання, придатності тощо. Рух вартості запасів може також визначатися хронологією зміни цін на різні види запасів. За стабільного зовнішнього середовища співвідношенню доходів і витрат найбільшою мірою відповідав би метод, який поєднував би рух вартості запасів з їх фізичним рухом. Але такі обставини здебільшого є характерними для середовища, яке зазнає змін, і включає такі чинники, як інфляція, особливості державного регулювання (зокрема податкова політика), здатність до циклічних і структурних коливань та інше.

Так, за незмінної вартості одиниці запасів потреба у виборі методу визначення їх вартості не виникає, але така ситуація не завжди можлива. Протягом облікового періоду вартість одиниці запасів змінюється, тому виникає необхідність визначити вартість запасів, які залишилися на кінець звітного періоду і які вибули протягом звітного періоду. Необхідність у визначенні вартості запасів на кінець звітного періоду зумовлена необхідністю правильно визначити валовий і чистий дохід.

При відпуску запасів у виробництво з виробництва, продажу та іншому вибутті згідно з п.16 НП(С)БО 9 «Запаси» їх «оцінка здійснюється за одним із методів:

- ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;
- середньозваженої собівартості;
- собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО);

- нормативних витрат;
- ціни продажу» [45].

«Метод ідентифікованої собівартості відповідної одиниці продукції застосовується при списанні запасів, які не підлягають заміні іншими запасами, що є на підприємстві, або запасів, які відпускаються для виконання спеціальних замовлень і проектів.

При застосуванні цього методу рух вартості запасів співпадає з їх фактичним рухом, тому вартість відпущених запасів та їх залишків обліковується за їх фактичною вартістю. Цей метод є особливо ефективним при використанні комп'ютерних технологій обліку запасів, пристроїв зчитування штрихових кодів (при маркуванні товарів), коли кожна одиниця має специфічні, властиві тільки їй характеристики, тобто запаси не є однорідними за своїми споживчими якостями. Проте, можливість застосування такого методу на практиці обмежена причинами різноманітності номенклатури та великої кількості однакових запасів. У результаті використання цього методу однакові запаси обліковуються за різною вартістю, що не завжди зручно. Залежно від того, який саме з однакових запасів використовуватиме підприємство, прибуток буде змінюватися відповідно до первісної вартості кожного запасу.

Метод середньозваженої собівартості застосовується окремо для кожної сукупності відображених в обліку запасів, однакових за призначенням і споживчими характеристиками.

Алгоритм розрахунку середньої вартості одиниці запасу протягом періоду визначається залежно від методу, що застосовується для обліку запасів. Середня вартість одиниці запасів може розглядатися як за звітний період (при періодичному обліку списання запасів), так і після кожного наступного надходження (при безперервному веденні обліку списання запасів).

Для розрахунку ціни вибуття при періодичній оцінці беруться до уваги всі дані з надходження запасів за звітний період, а при постійній – лише дані

за період, що передував даті останнього вибуття запасів.

Цей метод можна застосовувати для оцінки взаємозамінних запасів, при списанні яких не потрібно проводити ідентифікацію (на відміну від попереднього методу). Недоліком вказаного методу є складність визначення середньої ціни в умовах, коли виробничі запаси надходять або витрачаються щоденно.

За постійної системи обліку запасів при застосуванні методу середньозваженої собівартості вартість запасів, що знову надійшли, усереднюється з вартістю наявних запасів. У результаті цього одержується нібито одна партія за однією обліковою ціною, яка визначається як відношення загальної вартості запасів до їх загальної кількості.

Перевага методу оцінки за середньозваженою собівартістю полягає у тому, що оцінку вартості відпущених запасів та їх залишків можна отримати одразу в момент здійснення операції, що дає об'єктивну інформацію про вартість запасів і практично не дозволяє здійснювати маніпуляції з цифрами. Але це досягається за рахунок великого обсягу роботи. Крім того, оцінка залишків матеріалів і собівартості готової продукції не є абсолютно об'єктивною.

При періодичному обліку запасів, що найчастіше застосовується на практиці, при використанні методу середньозваженої собівартості робиться припущення, яке спрощує реальну картину руху запасів: усі запаси надійшли та відпущені в один і той же час – у кінці звітнього періоду.

Застосування методу середньозваженої собівартості в умовах періодичної оцінки запасів означає, що вартість придбаних протягом звітнього періоду запасів необхідно розділити на їх загальну кількість, отримавши таким чином середню ціну придбання запасів, яка і буде ціною вибуття запасів у цьому звітньому періоді.

Метод ФІФО (першими відпускаються запаси, що надійшли раніше) базується на хронології надходження, тобто на припущенні, що одиниці запасів, які були придбані першими, продаються чи використовуються

першими, що запобігає їх псуванню, а також, що грошова одиниця є стабільною.

Одиниці, які залишаються в запасах на кінець періоду, оцінюються за цінами останніх надходжень товарів.

Даний метод найчастіше застосовується для таких видів запасів які повинні реалізуватися у першу чергу, щоб уникнути збитків від їх псування.

При постійному обліку вартість витрачених запасів розраховується виходячи з їх загальної вартості безпосередньо при витрачанні чергової партії. Собівартість проданих запасів визначається шляхом додавання вартостей, використаних при їх збуті.

При періодичному обліку реальне чергування надходжень і витрачань замінюється послідовними діями: спочатку враховується усе надходження, а потім – усе витрачання. При цьому бухгалтер виводить підсумки з оприбуткування запасів за весь звітний період, після чого відображає вибуття необхідної кількості запасів у хронологічному порядку, від першого постачання до того постачання, в якому виникло повне вибуття запасів у звітному періоді. Вартість запасів на кінець звітного періоду визначається шляхом проведення інвентаризації. Сальдо запасів на кінець періоду визначається як добуток кількості запасів у натуральному вираженні та ціни (при придбанні запасів) або собівартості (при самостійному виготовленні) одиниці запасу з останньої його партії, що надійшла.

Переваги методу ФІФО полягає в його простоті, систематичності та об'єктивності, завдяки використанню цього методу не допускається маніпулювання даними в сторону штучного завищення або заниження вартості запасів, тобто сприяє запобіганню можливості маніпулюванням прибутком, забезпечує відображення у балансі суми запасів, яка приблизно співпадає з поточною ринковою вартістю. Метод ФІФО оправдовує себе в умовах незначної інфляції. Застосування ж його в умовах високої інфляції призведе до завищення вартості матеріальних залишків, заниження собівартості готової продукції та, як наслідок, завищення результатів від



реалізації.

Оцінка запасів методом ФІФО потребує організації аналітичного обліку не тільки за видами матеріальних активів, але й за партіями постачання, якщо закупівельні ціни на них змінюються.

Метод нормативних затрат використовується на підприємствах промисловості зі складною технологією, а також у сезонних галузях матеріального виробництва. Запасами, для яких застосовується метод нормативних затрат, є незавершене виробництво та готова продукція.

Для забезпечення максимального наближення нормативних затрат до фактичних норм витрат повинні регулярно перевірятися і переглядатися ціни. На практиці такий метод застосовується рідко через складний механізм включення матеріальних витрат (запасів) до собівартості продукції:

- встановлення норм витрат запасів на кожен вид продукції;
- встановлення згідно з визначеними нормами витрат і цін запасів кошторисних ставок на одиницю продукції, які періодично переглядаються відповідно до змін норм витрат запасів або цін.

Метод оцінки за цінами продажу застосовується підприємствами роздрібною торгівлі з використанням середнього відсотку торгової націнки на товари. Цей метод оцінки застосовують підприємства, які мають значну номенклатуру товарів, що змінюється, з приблизно однаковим рівнем торгової націнки.

Собівартість реалізованих товарів визначається як різниця між продажною (роздрібною) вартістю реалізованих товарів і сумою торгової націнки на ці товари. Середній відсоток торгової націнки визначається діленням суми залишку торгових націнок на початок звітнього місяця і торгових націнок у продажній вартості товарів, отриманих у звітному місяці, на суму продажною (роздрібною) вартості залишку товарів на кінець звітнього місяця та продажною (роздрібною) вартості проданих у звітному місяці товарів» [45].

Дані оцінки при постійній системі відрізняються від оцінки, отриманої

при застосування періодичної системи. Ця відмінність зумовлюється наявністю різниці у часі проведення оцінки вартості залишків запасів.

Враховуючи, що одним із принципів бухгалтерського обліку є принцип обачності, то вибір методу оцінки вартості запасів, виходячи із самої оцінки їх вартості, з одного боку, має запобігти завищенню оцінки активів і доходів підприємства, тобто у фінансовій звітності має бути відображене його дійсне фінансове становище. З іншого боку, враховуючи позицію забезпечення результативної управлінської діяльності, можна виділити те, що бухгалтерська звітність повинна містити дані, необхідні для:

- а) прийняття обґрунтованих управлінських рішень в галузі інвестиційної політики;
- б) оцінки динаміки і перспектив змін, які відбуваються в них, і ефективність їх використання.

У зв'язку з цим розуміння і значення впливу оцінки вартості і обліку запасів у бухгалтерському обліку має велике значення в управлінні прийнятті рішень у господарській діяльності підприємства, оскільки така концепція обліку дає відносно об'єктивну і ґрунтовну основу для реальної оцінки вартості запасів відповідно активів підприємства, відображених у бухгалтерському балансі і фінансовій звітності.

При незначному рівні інфляційних і циклічних коливань цін запаси доцільно обліковувати за вартістю їх придбання. Проте, при збільшенні річного рівня інфляції, яке виражається у значних коливаннях цін, відображення запасів за вартістю придбання вже не дає об'єктивної картини їх реальної вартості.

Крім цього, ринкова вартість запасів може списуватись також під впливом науково-технічного прогресу та фактору морального старіння, що передбачає різницю між вартістю придбання запасів та їх вартістю на даний момент часу [55].

Згідно з НП(С)БО 9 «Запаси» «з метою збереження об'єктивності оцінки запасів в умовах цінової нестабільності (інфляції) запаси

відображаються в бухгалтерському обліку та звітності за найменшою з двох оцінок і первісною вартістю або чистою вартістю реалізації.

За чистою вартістю запаси відображаються, якщо:

- ціна на запаси знизилась;
- запаси втратили первісну економічну вигоду: зіпсовані, застарілі, тощо» [45].

Наприклад, якщо зросли очікувані матеріальні витрати на завершення виробництва, але вартість продажу готової продукції не збільшилась, то запаси, що використовуються для потреб виробництва, не принесуть за цієї умови більшу корисність і тому їх необхідно уцінити.

Чиста вартість реалізації визначається за кожною одиницею запасів шляхом відрахування з очікуваної ціни продажу, суми очікуваних витрат на завершення виробництва і на їх реалізацію. Недоцільно уцінювати запаси цілої галузі або всі наявні на підприємстві. Лише в окремих випадках доцільно переоцінити окрему групу запасів.

Чиста вартість реалізації запасів повинна бути досить надійною їх оцінкою, яка базується виходячи з можливої вартості їх реалізації за вирахуванням витрат на реалізацію. При цьому слід враховувати можливі коливання цін, або собівартості, які можуть бути до моменту реалізації виготовленої із наявних запасів продукції. Основою для такої оцінки можуть бути дані прайс-листів підприємств-виробників, спеціальні дослідження коливань цін на ринку на окремі види запасів, тощо [50].

Чиста вартість реалізації продукції запасів на практиці не завжди співпадає з їх первісною вартістю, при цьому можливі дві ситуації:

- 1) первісна вартість перевищує чисту вартість реалізації;
- 2) первісна вартість запасів нижча за чисту вартість реалізації.

В першому випадку сума перевищення первісної вартості списується на витрати звітного періоду. Таким же чином списується вартість зіпсованих запасів або запасів, яких не вистачає.

Сума часткового списання вартості запасів до чистої вартості реалізації

визначається витратами того періоду в якому була здійснена їх переоцінка (стаття «Інші операційні витрати» ф. №2 «Звіт про фінансові результати»).

Дооцінка запасів як окрема бухгалтерська процедура в НП(СБО) 9 не передбачена, що пов'язано із дотриманням принципу обачності в оцінці з метою уникнення завищення вартості запасів, а також принципу співвідношення доходів і витрат.

Якщо чиста вартість реалізації тих запасів, що були раніше уцінені, на дату балансу збільшується внаслідок їх дооцінки, то на суму збільшення чистої вартості реалізації сторнується. При цьому дооцінка запасів обмежується сумою попередньої їх оцінки [45].

На практиці можуть виникати різні ситуації, внаслідок яких виникає різниця між первісною вартістю запасів та чистою вартістю їх реалізації, при цьому шляхи відображення в обліку такої різниці різні і представлені в табл. 1.4.

Таблиця 1.4 – Порядок відображення в обліку різниць між первісною вартістю запасів та чистою вартістю їх реалізації

Ситуація	Порядок відображення в обліку
Первісна вартість запасів перевищує чисту вартість їх реалізації.	Різниця списується на витрати звітного періоду (Дт рах.946, 947 Кт рах. 20)
Запаси повністю втратили свою форму(зіпсовані)	Вартість таких запасів списується на витрати звітного періоду (Дт рах.946, 947 Кт рах. 20)
Рішення щодо сум недостач і втрат від псування запасів за конкретними винуватцями не прийняте	Такі суми відображаються на позабалансових рахунках (Дт рах. 072 та Дт рах. 947 Кт рах.20)
Суми недостач і втрат від псування запасів віднесені	Належна до відшкодування сума зараховується до складу дебіторської заборгованості і доходу звітного періоду (Дт рах. 375 Кт рах. 716, 719; Кт рах. 072)
Чиста вартість реалізації раніше уцінених запасів збільшилась.	На суму такого збільшення, але не більше суми попереднього зменшення, створюється запис про попереднє зменшення вартості цих запасів (Дт рах. 946, 947 Кт 20)

Оцінка виробничих запасів в зарубіжних країнах дещо відрізняється від оцінки в національному обліку України і має свої певні особливості,

зумовлені особливостями національного обліку та нормативно-правовою базою.

У Польщі запаси оцінюються за цінами придбання, у випадку неможливості виявлення ціни запасів або при їх безоплатній передачі вони оцінюються за цінами на аналогічні або подібні запаси.

У США запаси оцінюються за фактичними втратами на їх придбання на момент отримання або використання запасів у процесі виробництва. Оцінка вимірюються чистою сумою грошових платежів, здійснених в минулому або в майбутньому при придбанні запасів. Витрати на доставку цих запасів можуть включатись або не включатись до собівартості запасів. До вартості запасів також не включаються загальновиробничі, адміністративні витрати та витрати на їх збут. До собівартості запасів включаються лише ті витрати, які покупець вважає складовими вартості товару на момент їх придбання.

У Німеччині, в Люксембурзі та у Франції запаси оцінюються за найменшою величиною – за собівартістю або ринковою вартістю.

У Португалії та Іспанії запаси оцінюються за ціною їх придбання або витратами на їх виробництво. В Іспанії ціна придбання включає суму, зазначену в рахунку постачальника, плюс додаткові витрати по збереженню запасів, включаючи податок з продажу. Слід також відмітити, що коли ціна придбання запасів (або витратами на їх виробництво) вища за ринкову ціну, то запаси обліковуються за ринковими цінами. В Іспанії ринкова ціна для сировини – це найменша з двох величин – відновлювана вартість та чиста вартість завершення робіт; для готової продукції – всі витрати ( за винятком відповідних витрат).

В Швейцарії та Італії запаси оцінюються за найменшою з двох величин – первісною вартістю (витрати на придбання або виробництво) або чистою вартістю можливої реалізації.

Дані табл. 1.5 свідчать про те, що найпоширенішими методами обліку запасів є методи ФІФО, ЛІФО та середньої вартості.

Особливостями методів оцінки запасів в деяких країнах є:

– в Португалії в деяких галузях (сільському господарстві, лісовій промисловості, рибальстві) запаси можуть оцінюватись наступним чином: облікова ціна визначається як продажна за винятком деякої норми прибутку. Також цей метод може використовуватись при обліку запасів в оптовій торгівлі;

Таблиця 1.5 – Методи оцінки запасів при їх вибутті, прийняті у зарубіжній практиці

№ з/п	Країна	Методи оцінки запасів				
		ФІФО	ЛІФО	Середньозваженої (середньої) вартості	Чистої вартості реалізації	Інші
1	2	3	4	5	6	7
1	Великобританія		+	+	+	-
2	Греція	+	+	+	-	Метод базового запису готових виробів
3	Іспанія	+	+	+	-	-
4	Італія	+	+	+	-	-
5	Люксембург	+	+	+	+	Фактичні витрати
6	Нідерланди	+	+	+	-	Метод базового запису готових та незавершених робіт
7	Німеччина	+	+	+	+	-
8	Португалія	+	+	+	-	Стандартна та спеціальна (ринкова) ціна базового запасу
9	США	+	+	+	-	Роздрібний метод
10	Франція	+	-	+	+	-
11	Швейцарія	+	+	+	-	-
12	Україна	+	-	+	-	Метод ідентифікованої собівартості, ціни продажу
13	Швеція	+	-	-	+	Метод проценту від виконання, метод завершення контракту

– в Іспанії запаси оцінюються за загальною фіксованою ставкою, якщо вони постійно оновлюються, а їх загальна вартість та структура змінюється несуттєво;

– в Швейцарії в консолідованій звітності запаси можна оцінювати на основі фактичних поточних витрат, відновлювальної вартості або на основі

аналогічних витрат;

– в Італії для довгострокових контрактів незавершені вироби обліковуються або після завершення контракту, або за процентним виконанням робіт;

– у Великобританії заборонено використовувати методи ФІФО та базового запасу. Довгострокові контракти за незавершеними проектами обліковуються за методами «частки виконання», «завершення контракту»;

– у США при використанні методу ЛІФО в обліковій політиці обов'язково потрібно визначити суму поточної відтворювальної вартості (вартості руху) запасів, а також вплив на результати діяльності зменшення партії запасів.

В США використовується метод ЛІФО-долар, за яким вартість запасів обліковується, виходячи з індивідуальних цін одиниці запасів. При використанні методу оцінки запасів базового року вони перераховуються в долари, а ті запаси, які надходять у наступні періоди, для них використовуються цінові індекси. При цьому базовий рік приймається на 100.

Крім широкого вибору методів оцінки запасів передбачено також можливість використання двох систем їх обліку – періодичної та постійної [24].

Виробничі запаси є одними з найважливіших на підприємстві, тому й документальне оформлення надходження, наявності і витрачання зазначених ресурсів є досить відповідальним процесом, який повинен забезпечити необхідну інформацію як для обліку, так і для контролю та оперативного управління рухом матеріальних цінностей. Важливим є також дотримання нормативно-правової бази з обліку запасів – що дасть можливість правильно вести їх облік та звітність.

### 1.3 Нормативно-правове регулювання обліку та аналізу виробничих запасів підприємства

Одним з найважливіших питань кваліфікаційної роботи є нормативно-правове регулювання обліку виробничих запасів.

Нормативно-правова база – це закони, підзаконні акти видані на рівні Верховної Ради, президента України, Кабінету Міністрів, Міністерств і відомств, які регулюють фінансово – господарську діяльність підприємства, планування і облік.

Тому основними документи нормативно-правового регулювання виробничих запасів є:

1. МСФЗ 2 «Запаси»
2. НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»;
3. НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність»;
4. НП(С)БО 9 «Запаси», затверджене наказом Мінфіну України від 20.10.99 р. № 246.
5. НП(С)БО 16 «Витрати». Затверджене наказом Мінфіну України від 31.12.99 р. № 318. (із змінами, внесеними відповідно до наказу МФУ № 1176 від 11.12.2006).
6. Податковий кодекс України від 02.12.2010.
7. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», ст.391, затверджений Верховною Радою України від 16.08.1999г. – № 996-XIV.
8. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджене наказом Мінфіну України від 02.09.2014 № 879
9. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів, затверджені наказом Мінфіну від 10.01.2007 р. №2
10. Порядок № 07 – Порядок проведення дооцінки залишків товарно-матеріальних цінностей. Затверджений наказом Міністерства економіки



України від 31.05.98 р. № 37-20/248, наказом Міністерства фінансів України від 31.05.98 р. № 07-104.

#### 11. Наказ про облікову політику підприємства.

Метою Стандарту МСФЗ 2 «Запаси» є визначення підходу до обліку запасів. Головним питанням обліку запасів є визначення суми собівартості, яка повинна визнаватися як актив та переноситися на майбутні періоди до моменту визнання відповідних доходів. МСФЗ 2 «Запаси» 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.

В НП(С)БО 9 «Запаси» визначаються загальні положення щодо термінів запасів, визнання та первісна оцінка запасів, оцінка вибуття запасів, оцінка запасів на дату балансу, розкриття інформації про запаси в примітках до фінансової звітності

Для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства зобов'язані проводити інвентаризацію активів і зобов'язань, під час якої перевіряються і документально підтверджуються їх наявність, стан і оцінка. Об'єкти і періодичність проведення інвентаризації визначаються власником (керівником) підприємства, крім випадків, коли її проведення є обов'язковим згідно з законодавством.

Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань регулює інвентаризацію товарно-матеріальних цінностей їх переважування, обмір, підрахунок проводиться у порядку розміщення цінностей у даному приміщенні, не допускаючи безладного переходу комісії від одного виду цінностей до іншого.

При зберіганні товарно-матеріальних цінностей в різних ізольованих приміщеннях у однієї матеріально відповідальної особи інвентаризація проводиться послідовно за місцями зберігання. Після перевірки цінностей

вхід до приміщення пломбується і комісія переходить у наступне приміщення.

НП(С)БО 16 «Витрати» дає характеристику елементу «Матеріальні затрати», до якого включається вартість витрачених у виробництві (крім продукту власного виробництва): сировини й основних матеріалів; купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів; палива й енергії; будівельних матеріалів; запасних частин; тари й тарних матеріалів; допоміжних та інших матеріалів.

Вартість зворотних відходів, отриманих у процесі виробництва, не включається до елементу операційних витрат «Матеріальні затрати»

Податковий кодекс України визначає порядок оподаткування податком на додану вартість виробничих запасів при їх придбанні та реалізації, порядок оцінки виробничих запасів при вибутті та встановлює обмеження щодо включення вартості виробничих запасів до витрат при розрахунку бази оподаткування податком на прибуток.

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» визначає правові засади регулювання організації ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, зокрема. Щодо виробничих запасів порядок оформлення первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку, обов'язки підприємств щодо проведення інвентаризації, зокрема в частині відображення залишків виробничих запасів на дату складання балансу [57].

В Методичних рекомендаціях з бухгалтерського обліку запасів надаються рекомендації щодо визнання та оцінки запасів, документального оформлення руху запасів, облік і контролю наявності та руху запасів у місцях їх зберігання та у виробництві, бухгалтерського обліку запасів, і особливості обліку тари. Переоцінка товарно-матеріальних цінностей провадиться один раз на місяць за цінами, що склалися у розрахунках з постачальниками на кінець попереднього місяця. Перелік ТМЦ, які підлягають дооцінці, визначається шляхом співвідношення цін, що склалися у розрахунках з

постачальниками на початок та кінець місяця.

Регламентне забезпечення обліку запасів на підприємстві становлять такі документи: статут підприємства, наказ про облікову політику, посадова інструкція бухгалтера з обліку виробничих запасів та інші документи.

Статут підприємства – документ, що визначає порядок і умови функціонування підприємства. Статут містить відомості про організаційно-правову форму підприємства, його найменування, місцезнаходження, розмірі статутного капіталу, складі, порядку формування й компенсації його органів керування й контролю, порядку розподілу прибутку й формування фондів підприємства, порядку й умовах реорганізації й ліквідації підприємства.

Облікова політика – сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності – таке визначення облікової політики наведене в статті 1 «Визначення термінів» Закону України від 16.07.99 р. №996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні».

Згідно з визначенням, облікова політика підприємства базується на основних принципах обліку та звітності. Під принципами бухгалтерського обліку слід розуміти правила, якими необхідно керуватися при вимірюванні, оцінці й реєстрації господарських операцій і при відображенні їх результатів у фінансовій звітності.

Отже, опрацювавши основні нормативно-правові документи, що здійснюють регламентацію бухгалтерського обліку виробничих запасів підприємств в Україні визначено, що найбільш повно інформація розкривається в НП(С)БО 9 «Запаси» та МСФЗ 2 «Запаси», оскільки у цих документах висвітлено питання з обліку виробничих запасів. В них розкрито важливі питання бухгалтерського обліку певної типологічної ділянки обліку та разом з тим є неузгодженість: зокрема існують розбіжності між порядком оцінки виробничих запасів за НП(С)БО та МСФЗ, є спільні та відмінні підходи до регулювання окремих питань бухгалтерського обліку виробничих запасів.

#### 1.4 Облікове забезпечення аналізу надходження і використання виробничих запасів

Надходження матеріальних ресурсів та їх раціональне використання – один з важливих факторів росту виробництва. Цей процес включає в себе безпосередньо аналіз та облік надходження і використання виробничих запасів [24].

Аналіз надходження матеріальних цінностей та їх використання і реалізація є основою ділянкою аналітичної роботи підприємства, яка забезпечує визначення і контроль точності та об'єктивності основного показника діяльності підприємства – обсягу реалізації і фінансових результатів господарсько-фінансової діяльності.

Обов'язковою умовою стійкого виробничого процесу є своєчасне і повне забезпечення його необхідними матеріальними ресурсами. Саме тому, так важливо провести своєчасний та достовірний аналіз забезпеченості підприємства матеріальними ресурсами, зокрема тарою, запасними частинами і малоцінними швидкозношуваними предметами.

В процесі аналізу необхідно, насамперед, дати оцінку того, наскільки підприємство було в цілому забезпечене необхідними основними і допоміжними матеріальними ресурсами.

Для проведення аналізу забезпеченості підприємства матеріальними ресурсами спочатку потрібно з'ясувати загальні обсяги їх надходжень та порівняти їх з обсягами відповідних минулих періодів.

Задоволення потреби підприємства в матеріальних ресурсах здійснюється двома шляхами: внутрішнім, або інтенсивним та зовнішнім, або екстенсивним. Адже, економія сировини та матеріалів у процесі виробництва рівнозначна збільшенню їх виробництва або закупівлі, а використання власного виробництва здешевлює готову продукцію, створює нові робочі місця, дозволяє скоротити витрати.

Для характеристики ефективності використання виробничих запасів застосовується система узагальнюючих і приватних показників.

До узагальнюючого показникам відносяться матеріаловіддача, матеріалоємність, коефіцієнт співвідношень темпів росту обсягів виробництва і матеріальних витрат у собівартості продукції, коефіцієнт використання виробничих запасів.

Питома матеріалоємність може бути обчислена як у вартісному вираженні, так і в натуральному чи в умовно-натуральному вираженні (відношення кількості витрачених виробничих запасів на виробництво і-го виду продукції до кількості продукції цього виду, що випускається).

У процесі аналізу фактичний рівень показників ефективності використання виробничих запасів порівнюють з базисним, вивчають їхню динаміку і причини зміни, а також вплив на обсяг виробництва продукції.

Система показників, що використовуються для аналізу ефективності обертання виробничих запасів наведена на рис. 1.3.

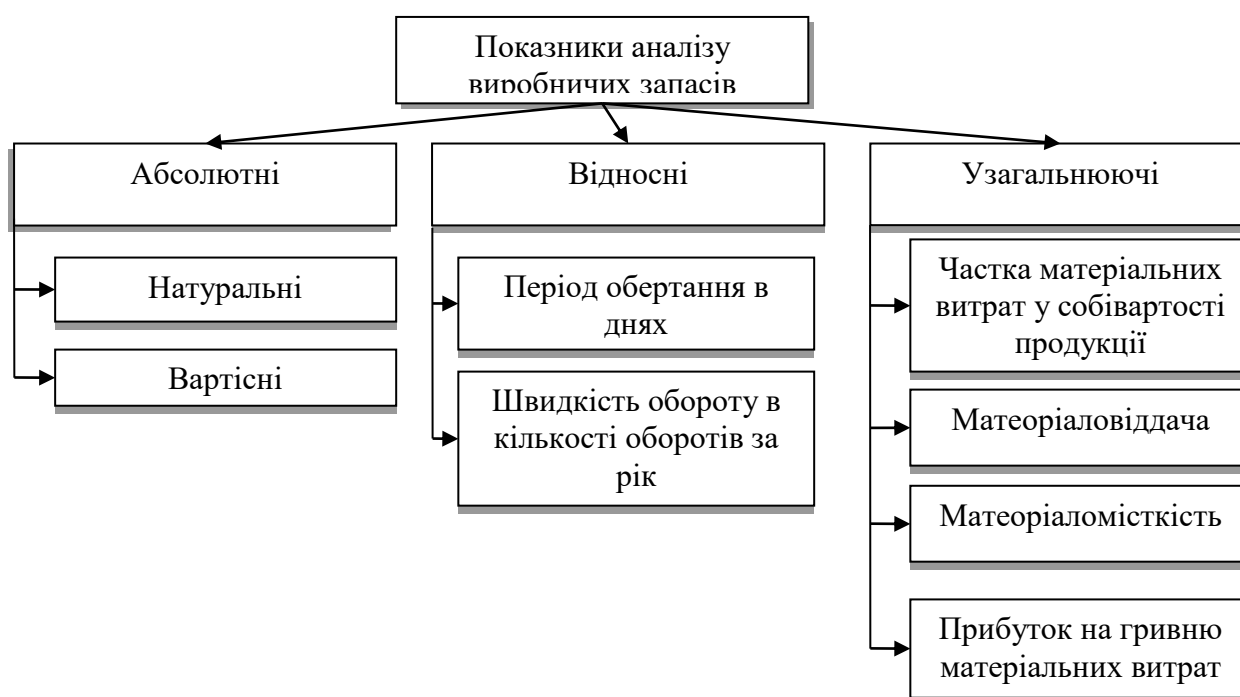


Рисунок 1.3 – Система показників, що використовуються для аналізу ефективності обертання виробничих запасів

В умовах ринкових відносин слід більш раціонально та ефективно використовувати трудові, грошові та матеріальні ресурси, удосконалювати систему управління, забезпечувати наукову обґрунтованість та оптимальність рішень, підвищувати господарську зацікавленість у досягненні найвищих господарських результатів при найменших затратах, високої якості, посилювати контроль за ходом виконання запланованого, поліпшувати рівень економічної роботи в усіх ланках економіки.

Для підвищення рівня аналізу використання матеріальних ресурсів в процесі виробництва, перш за все, необхідно чітко визначити мету аналізу та завдання, що сприяють її досягненню.

Аналіз раціонального використання матеріальних ресурсів має вирішити питання про дійсний стан з використанням матеріальних ресурсів.

Мета аналізу показників використання виробничих запасів полягає в зниженні частки матеріальних витрат в собівартості продукції.

Матеріаловіддача дозволяє не лише оцінити зміни фактичного рівня використаних ресурсів у порівнянні з попередніми періодами, але й виявити резерви збільшення обсягів виробництва. Питома вага матеріальних витрат у собівартості продукції відображає не тільки рівень використання матеріальних ресурсів, але й структуру виробництва продукції, тобто є воно матеріаломістким чи ні.

Зниження матеріаломісткості залежить і від підвищення рівня конструкторських розробок, в тому числі зниження чистої ваги виробів вдосконалення технологій виробництва і підвищення якості матеріалів.

Важливим розділом аналізу є вивчення заходів, намічених підприємством по скороченню відходів і втрат матеріалів на всіх стадіях їх обробки, зберігання і транспортування, більш повному використанню у виробництві вторинних ресурсів і супутніх продуктів.

Для того, щоб впевнитись в правильності використання виробничих запасів та відображення їх в обліку проводиться інвентаризація [22].

Задачі з обліку виробничих запасів тісно взаємопов'язані з задачами інших ділянок обліку та управлінською інформаційною системою підприємства

Отже можна зробити висновок, що задачі з обліку виробничих запасів тісно взаємопов'язані з задачами інших ділянок обліку та управлінською інформаційною системою підприємства. Впровадження аналізу допомагає більш раціонально використовувати наявні матеріальні ресурси, зокрема знаходити внутрішні резерви для збільшення виробництва продукції за рахунок зменшення матеріальних витрат на одиницю продукції. Аналіз повинен займати одне з провідних місць в процесі управління виробничою діяльністю, бо облік без застосування аналізу не може привести до раціональних і ефективних рішень по удосконаленню виробничого процесу.

## РОЗДІЛ 2

### ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСВ НА ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ»

#### 2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства

Компанія Товариство з обмеженою відповідальністю «ТЕКО-ПЛАСТ» створено у відповідності з діючим законодавством України. Свою діяльність товариство здійснює по всій території України, а також поза її межами шляхом здійснення виробничої, торгівельної та іншої господарської діяльності в порядку, передбаченому законами. Товариство здійснює свою діяльність з метою отримання прибутку та наступного його розподілу між учасниками. Діє на підставі статуту. Здійснює діяльність в сфері виробництва інших виробів з пластмас. Підприємство є одним з провідних заводів-виробників підлогових пластикових плінтусів під торговою маркою «ТЕКО». Місцезнаходження: м. Запоріжжя, Хортицький р-н, вул. Новобудов, буд. 5. Керівник Новіков Олександр Миколайович. Товариство вважається створеним і набуває статусу юридичної особи з дня його державної реєстрації 08.08.2005 виконавчим комітетом Запорізької міської ради.

Товариство є юридичною особою, має відокремлено майно, баланс, рахунки в установах банків зі своїм найменуванням та індефікаційним кодом. Товариство самостійно відповідає за своїми зобов'язаннями усім належним йому майном. Учасники товариства не відповідають за його зобов'язаннями і несуть ризик збитків, пов'язаних з діяльністю, у межах вартості своїх вкладів.

Товариство здійснює свою діяльність у сфері споживання. Основними видами його діяльності є:

- виробництво будівельних та інших матеріалів та їх реалізація;



- виробництво склопакетів, виробів з пластмас, виробів з алюмінію та інших видів металу;
- виробництво та реалізація металопластикових виробів;
- виконання ремонтно-будівельних, будівельно-монтажних, монтажних послуг;
- торгівельна діяльність, в тому числі оптова, дрібнооптова, роздрібнооптова;
- торгівельно-закупівельна та торгово-посередницька діяльність;
- створення оптово-роздрібних закладів торгівлі і послуг населенню, продаж товарів через власну торгівельну мережу;
- експорт-імпорт сировини, матеріалів, товарів;
- надання посередницьких, дилерських послуг;
- здача в оренду приміщень виробничого та не виробничого призначення, тощо.

У теперішній час українському споживачеві підприємство пропонує чотири колекції пластикових плінтусів: ТЕКО-Класик, ТЕКО-Авангард, ТЕКО-Престиж, ТЕКО-Стандарт, які здатні задовольнити потреби широкого кола споживачів. Особливістю плінтусів «ТЕКО» є яскрава деревоподібна текстура, що імітує різні породи деревини, а так само інноваційні системи кріплення і прокладки проводів.

Завдяки застосуванню сучасних технологій та використання високоякісної сировини провідних європейських виробників, ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ» пропонує своїм клієнтам продукцію з найкращим співвідношенням ціни та якості. Компанія постійно розширює асортимент продукції і запрошує до співпраці регіональних представників.

Майно товариства становлять виробничі та невиробничі фонди, а також інші цінності, вартість яких відображається в самотійному балансі товариства. Товариство є власником:

- майна, переданого йому у власність засновниками та внесками учасників;

- продукції, виробленої в результаті господарської діяльності товариства.
- доходів, одержаних від господарської діяльності;
- іншого майна, набутого товариством на підставах, не заборонених законом.

Управління товариством здійснюють його органи та посадові особи, склад і порядок обирання яких здійснюється відповідно до статуту. Посадовими особами органів управління є директор та голова ревізійної комісії. Вищим органом товариства є збори учасників, вони складаються з учасників товариства або призначених ними працівників. Керівництво поточною діяльністю здійснює директор. Директор призначається на посаду на зборах учасників товариства.

Відповідно до чинного законодавства ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ» самостійно здійснює оперативний та бухгалтерський облік результатів своєї роботи, складає статистичну інформацію, а також надає відповідно до вимог закону фінансову звітність та статистичну інформацію щодо своєї господарської діяльності. Метою складання звітності є надання користувачам необхідної, повної достовірної інформації про фінансовий стан.

ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ» є суб'єктом малого підприємства і перебуває на спрощеній системі оподаткування. ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ» сплачує єдиний податок у розмірі 3% а також є платником податку на додану вартість відповідно до свідоцтва про реєстрацію платника податку на додану вартість.

Розглянемо основні показники виробничо-господарської та фінансової діяльності підприємства (табл. 2.1).

Проаналізувавши дані таблиці 2.1, видно, що чисельність працівників зросла на 11 осіб, що в процентному виразі – 25,5%. Одночасно зріс і фонд оплати праці з 443,76 тис. грн. в 2019 році до 1360,8 тис. грн. в 2021 р. що на 206,6 % більше, це свідчить про підвищення заробітних плат в підприємстві, що є позитивним явищем. Так, в 2019 році середній розмір зарплати по підприємству становив в межах 900,00 - 1000,00 грн., в 2020 р. в межах

1200,00 - 1400,00 грн., в 2021 році в межах 1800,00 - 2300,00 грн.

Таблиця 2.1 – Кількість працівників та фонд оплати праці по підприємству

Назва показників	2019	2020	2021	2021 у % до 2019
Середньооблікова чисельність штатних працівників, осіб	43	48	54	125,5
Фонд оплати праці усіх працівників, тис. грн.	443,76	691,2	1360,8	306,6
Сума податку з доходів фізичних осіб, що відрахована з фонду оплати праці усіх працівників, тис. грн.	57,7	103,7	204,1	353,7
Фонд оплати праці штатних працівників, тис. грн.	386,0	622,9	1294,9	355,5

Сума податку з доходів фізичних осіб, що відрахована з фонду оплати праці усіх працівників зросла на 206,6%, що також пояснюється зростанням розміру податку з доходів фізичних осіб з 15% до 18 % з 2020 року.

Діяльність буд-якого підприємства залежить від ефективного використання основних засобів. Проаналізуємо забезпеченість і ефективність використання на ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ» основних засобів (табл. 2.2).

Таблиця 2.2 – Забезпеченість ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ» основними засобами та ефективність їх використання

Показники	2019	2020	2021	2021 у % до 2019
Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн.	4312,7	6301,0	4336,0	+23,3
Середньорічна чисельність працівників, чол.	43	48	54	+11
Дохід від реалізації продукції, тис. грн.	25783,2	27072,0	26340,7	557,5
Фондовіддача (коефіц.)	5,98	4,30	6,07	+0,09
Фондомісткість (коефіц.)	0,17	0,23	0,16	-0,01

Як бачимо середньорічна вартість основних засобів збільшилася на 0,5% (23,3 тис. грн.), це свідчить про розширене відтворення основних засобів тобто підприємство працює з метою розширення виробництва. Показник фондовіддачі збільшилася на 1,5% тобто на 1 грн. основних засобів

ми отримуємо більше прибутку. Фондомісткість зменшилась на 5,9 %. Збільшення фондівдачі та зменшення фондомісткості свідчить про ефективне використання основних засобів ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ».

ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ» здійснює оперативний та бухгалтерський облік результатів своєї діяльності, а також веде статистичну звітність і подає її у встановленому порядку і обсязі органам державної статистики. Перший фінансовий рік починається з дати реєстрації товариства й завершується 31 грудня цього ж року, наступні фінансові роки визначаються відповідно до календарних.

Фінансово-господарська діяльність ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ» здійснюється відповідно до планів, які затверджуються вищим органом товариства.

Відповідальність за стан обліку, своєчасне подання бухгалтерської та іншої звітності покладено на головного бухгалтера. Керівництво підприємства самостійно розробляє та затверджує штатний розклад, визначає оклади, форми та системи оплати праці робітників підприємства та працівників, що залучаються. Праця окремих працівників може здійснюватись, як на засадах штатних посад, так і за сумісництвом. Оплата праці та преміювання працівників підприємства, у тому числі керівників, здійснюється у межах фонду оплати праці. Загальний розмір виплат за результатами праці кожного окремого працівника підприємства не обмежується. В разі необхідності для виконання необхідних робіт, надання послуг, підприємство ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ» має право залучати громадян, виробничі колективи, спеціалістів (поза робочим часом за основним місцем роботи) на підставі індивідуальних договорів.

Ефективність керівництва підприємства в багатьох випадках залежить від структури управління – складу і системи взаємозв'язку, підпорядкованості органів і робітників управління. Структура управління знаходить своє конкретне вираження в схемі управління, складі органів і штатах апарату управління, принципах розподілу між ними управлінських функцій, положеннях про структурні підрозділи і посадові інструкції для робітників апарату управління, в системі підпорядкованості органів і

управлінських робітників, їх взаємозв'язках в процесі управління.

На підприємстві ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ» лінійно-функціональна структура управління (рис. 2.1). При такій структурі лінійна підпорядкованість по всім питанням, зв'язаним з управлінням даним об'єктом, пов'язується з функціональним управлінням. Загальна кількість зв'язків залишається такою ж як і при функціональній системі, але змінюється характер зв'язків. Лінійно-функціональна система забезпечує ефективне сполучення лінійного керівництва з консультаційним обслуговуванням зі сторони функціональних служб без порушень прав і обов'язків лінійних керівників. Кожний робітник може отримати при цьому обов'язкові для нього розпорядження від інших посадових осіб рівного з ним чи більш високого рангу тільки по визначеним функціям.



Рисунок 2.1 – Структура управління підприємством  
ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ»

На підприємстві ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ» засновниками призначено директора. Директор призначає та звільняє з посади фінансового директора, директора з виробництва, і працівників бухгалтерії.

Закупівельна робота сировини та матеріалів для подальшого виробництва є основою комерційної діяльності ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ». По своїй економічній природі закупки представляють собою матеріалопостачання з метою подальшого використання у виробництві. Матеріально-технічне забезпечення – ланка у виробничо-комерційній, потоково-процесній діяльності в промисловому виробництві та/або експлуатації виробничих або невиробничих об'єктів, зміст якої направлений на постачання відповідних об'єктів необхідними засобами (матеріалами, енергією, комплектуючими, запасними частинами і т. п.).

Постачальників ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ» можна розділити на дві категорії:

- постачальників-виробників;
- постачальників-посередників.

До постачальників – виробників належать виробничі підприємства, фірми, організації, заклади, які постачають фірму необхідними для неї товарами, які вони виробляють. Інформація про постачальників – виробників приведена в табл. 2.3.

Таблиця 2.3 – Основні постачальники ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ»

№ п/п	Найменування постачальника	Найменування товару	Примітка
1	ТОВ «М-Пласт»	Алюмінієвий профіль	Якісні товари, ціни помірні, постачання ритмічне
2	ТОВ «Світ Скла»	Скло в асторименті	Вироби відмінної якості, широкий асортимент. Поставки згідно графіка заводу.
3	АТ «Гамет»	Фурнітура	Якість забезпечує закордонне обладнання, ціни помірні.

В табл. 2.3 наведено основних постачальників, відносини з якими

передбачені в відповідних договорах, якість продукції яку вони постачають відповідає вимогам ДСТУ, має відповідні сертифікати екологічної безпеки. Постачальники несуть гарантію якості, і виконують заміну забракованих продуктів.

ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ» виконує роботи з виробництва металоконструкцій на замовлення населення та організацій. В асортименті продукції, що виробляє підприємство є: металопластикові вікна, які займають 78% всіх замовлень, зовнішні металокострукції (фасадні, рекламні вивіски тощо) – 12%, інший попит – 10%.

В структурі споживачів можна виділити: 35% населення і 65% замовників – це організації.

Побудована система збуту продукції ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ» характеризується однорівневим каналом реалізації. Вид збуту – селективний, тобто використовується середня кількість посередників. При цьому враховуються інтереси споживачів, ставиться мета зробити товар якомога доступнішим на значній території та ставиться завдання встановлення тісних зв'язків з посередниками та прямим кінцевим споживачем.

Основна схема виконання індивідуального замовлення наступна:

1. Затвердження ескізу і вартості проекту;
2. Передплата 70% вартості проекту;
3. Оплата залишку 30% по факту виконаного замовлення.
4. Доставка і встановлення (монтаж) у замовника.

Система ціноутворення покликана створювати умови для максимального наближення ціни до суспільно необхідних витрат праці. Лише при такій умові ціна може служити надійним інструментом для розробки планів капітальних вкладень, вибору оптимальних планових і проектних варіантів будівництва підприємств, економічної оцінки діяльності організацій, визначення вартості основних фондів, що вводять в

експлуатацію, розрахунку собівартості продукції підприємства.

Ціна продукції, що виготовляється ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ», складається із суспільно необхідних витрат на виконання виробничих робіт і інших додаткових витрат.

Бухгалтери підприємства ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ» використовують не всі рахунки та субрахунки передбачені планами рахунків, а лише ті, які необхідні для відображення господарських операцій, що здійснюються на підприємстві. Крім того, з метою одержання інформації для аналізу та прийняття управлінських рішень, в межах визначених синтетичних рахунків можуть відкриватись додаткові субрахунки. Функції обліку і контролю за проведенням господарських операцій з основними засобами покладено на бухгалтерію підприємства ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ».

Схема відділу бухгалтерії ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ» наведена на рис. 2.2.



Рисунок 2.2 – Структура відділу бухгалтерії ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ»

Отже відділ бухгалтерії здійснюється оперативний та бухгалтерський облік результатів роботи, веде статистичну звітність. Бухгалтерія складається з п'яти осіб: головний бухгалтер; заступник головного бухгалтера; бухгалтер-касір; бухгалтер по заробітній платі; бухгалтер-економіст.



## 2.2 Документальне оформлення обліку виробничих запасів та їх руху на підприємстві

Усі матеріальні цінності, що прибувають на ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ», повинні бути своєчасно оприбутковані відповідними складами.

Запаси, що надходять на склади підприємства повинні підлягати реальній перевірці щодо відповідності їх асортименту і якості, вказаних супровідних документах.

На підприємстві ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ» документування операцій з обліку виробничих запасів організовано наступним чином (див. рис. 2.3).

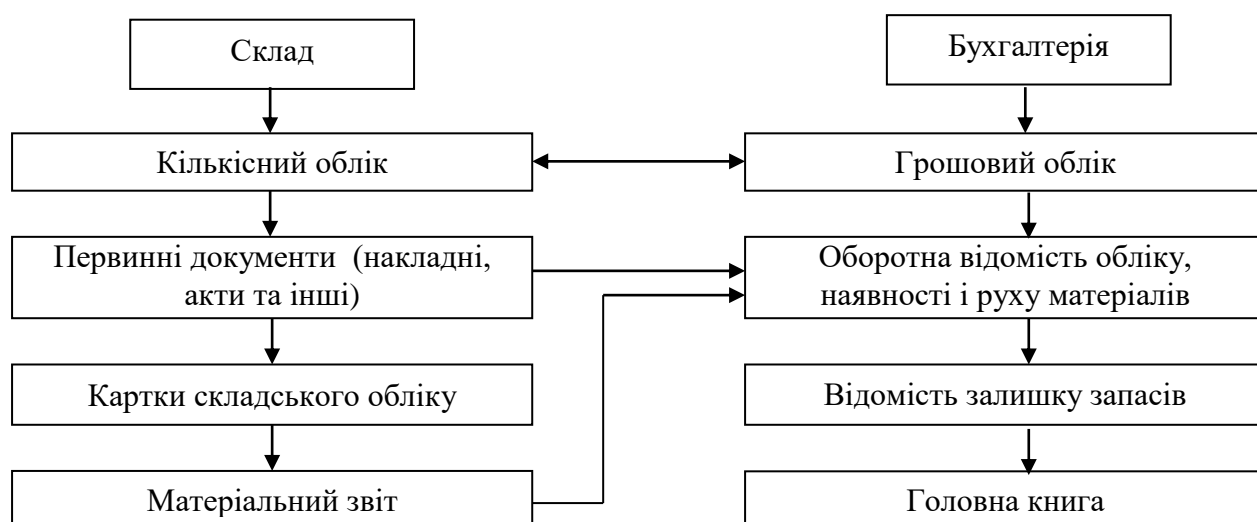


Рисунок 2.3 – Схема документообороту з обліку виробничих запасів на підприємстві ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ»

Основні первинні документи, якими оформляються операції з руху виробничих запасів, наведені в табл. 2.4 [16].

Проте, головний бухгалтер на свій розсуд може визначитися з тим, які документи доцільно використовувати на підприємстві, враховуючи специфіку підприємства.

Таблиця 2.4 – Перелік форми первинних документів для обліку виробничих запасів на ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ»

№ форми	Назва форми
1	2
М-1	Журнал обліку, що надійшли
М-2	Довіреність
М-2а	Акт списання балансів довіреностей
М-3	Журнал реєстрації довіреностей
М-4	Прибутковий ордер
М-5	Товарно–транспортна накладна
М-6	Товарно–транспортна накладна
М-7	Акт про приймання матеріалів
М-8	Лімітно-забірна картка ( на одне найменування матеріалу на багаторазовий відпуск)
М-9	Лімітно-забірна картка (для багаторазового відпуску 2-5 найменувань матеріалів)
М-10	Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів
М-11	Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення матеріалів)
М-12	Картка складського обліку матеріалів
М-13	Реєстр приймання – здачі документів
М-14	Відомість обліку залишків матеріалів на складі
М-15а	Акт приймання-передачі устаткування до моменту
М-16	Матеріальний ярлик
М-17	Акт про виявленні дефекти устаткування
М-18	Сигнальна довідка про відхилення фактичного залишку матеріалів від встановлених норм запасу
М-19	Матеріальний звіт
М-20	Накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей (бланк суворої звітності)
М-21	Інвентаризаційний опис
М-22	Акт про списання матеріалів відкритого зберігання
М-23	Акт про витрату давальницьких матеріалів
М-26	Картка обліку устаткування для встановлення
М-28	Лімітно–забірна картка (для будівельних організацій)
М-28а	Лімітно–забірна картка

Крім цього структура документообігу повинна бути такою, щоб забезпечити вчасне надходження необхідної інформації як для обліку, так і для контролю й оперативного управління за рухом виробничих запасів. На ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ» застосовуються типові форми первинних документів при надходженні та відпуску виробничих запасів. Рисунок 2.4 показує рух первинних документів з обліку надходження виробничих запасів від постачальника до підприємства – покупця.

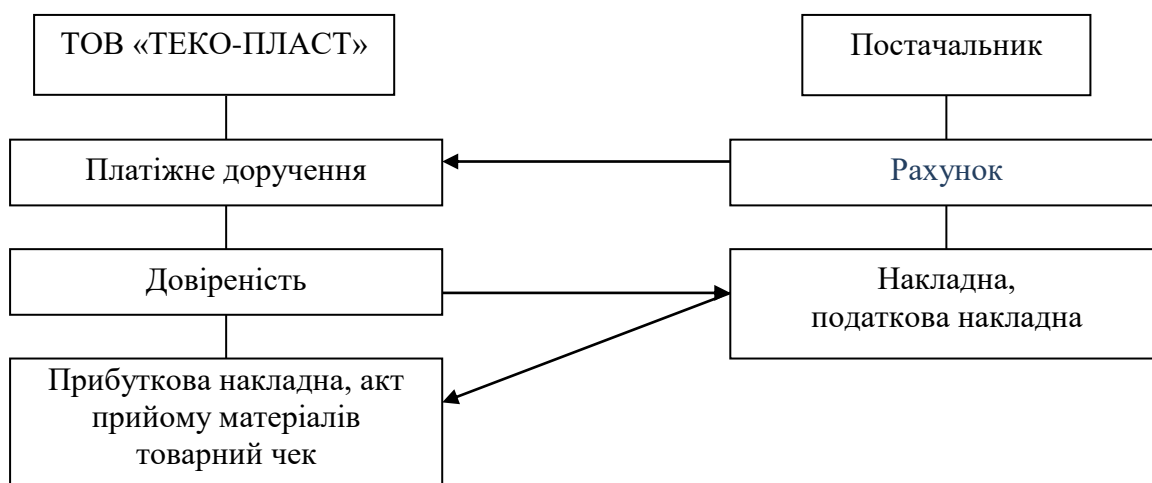


Рисунок 2.4 – Схема руху первинних документів з обліку надходження виробничих запасів у ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ»

Приймання і оприбуткування запасів, що надходять зі сторони від постачальників, оформляються відповідними складами підприємства шляхом складання типової форми № М-4 прибутковий ордер, який виписується на підставі рахунка-фактури постачальника та інших супровідних документів. Заповнюється при відсутності якісних та кількісних розбіжностей із документами.

Прибутковий ордер повинен виписуватись на фактичну прийняту кількість цінностей.

На масові однорідні вантажі, що прибувають від одного і того самого постачальника декілька разів протягом дня, дозволяється складати прибутковий ордер у цілому за день. При цьому на кожне окреме приймання матеріальних цінностей протягом дня виписуються тимчасові приймальні квитанції, які потім об'єднують у прибутковий ордер за день.

Прибуткові ордери нумеруються порядковими номерами.

При встановленні невідповідності матеріальних цінностей, що надійшли, їх асортименту, якості і кількості, вказаних у Рахунках-фактурах та інших документах постачальника, складається типова форма №7 «Акт про приймання матеріалів».

Прибутковий ордер використовується для оперативного обліку на

складах, аналітичного та синтетичного обліку надходження запасів.

При одержанні вантажів із залізничної станції експедитор повинен перевірити відповідність кількості місць, що надходить, і знаків маркування на них з даними супровідних документів. Якщо вантаж прибув у справному вагоні без ознак злому, експедитор повинен домагатися вибіркової перевірки маси і стану прибулих матеріалів.

Якщо при прийманні вантажу буде встановлено розходження з даними, зазначеними у транспортних документах, або виникнуть питання щодо цілісності вантажу, складають комерційний акт. Цей акт є основою для подання претензії до залізниці або пароплавства про відшкодування збитків.

Матеріальні цінності, що надійшли від постачальника автомобільним транспортом, оприбутковуються на склад на підставі товарно–транспортної накладної, одержаної від вантажовідправника.

У випадках, якщо матеріальні цінності надходять в одній одиниці виміру(за вагою), а витрачається в іншій (за рахунком), то його оприбуткування, зберігання і відпуск необхідно відображати у всіх документах у двох одиницях виміру.

Для одержання матеріалів від іногороднього постачальника покупець повинен видати експедитору Довіреність ТФ №М-2 зареєстровану в журналі реєстрації довіреностей. Необхідно налагодити суворий контроль за своєчасним оприбуткуванням матеріалів та поверненням невикористаних доручень.

При дрібних купівлях матеріалів готівкою підзвітна особа ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ» зобов'язана здати матеріали на склад, а комірник на Рахунок постачальника повинен поставити відмітку про дату, номер прибуткового ордера і підпис.

Необхідно щоденно одержувати в банку Рахунки фактури ф. №868, перевіряти їх відповідність надходженню матеріальних цінностей на склад підприємства (відділ постачання) і контролювати своєчасність їх оплати.

За умови тривалої відсутності й перебування в дорозі матеріальних

цінностей потрібно вживати заходів до розшуку вантажу.

Контроль за своєчасним надходженням матеріалів на ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ» здійснюється відділом постачання і бухгалтерією, а вживання оперативних заходів щодо розшуку вантажу покладається на відділ постачання, менеджера тощо.

Необхідно забезпечити своєчасне оформлення надходження матеріалів, за цим мають слідкувати працівники бухгалтерії.

Наприкінці трапляються випадки, коли виробничі запаси надходять до складу без рахунків – фактури постачальників. Такі поставки називають невідфактурованими. Бухгалтерія повинна організувати окремий облік розрахунків за ці матеріали і вжити заходів для своєчасного одержання рахунків від постачальників.

У разі надходження вантажу на склад без документів відділ постачання виписує Наказ про прийняття вантажів без документів до складу. Завідуючий складом подає Накази бухгалтерії разом з прибутковими ордерами.

На склад також можуть надходити запаси із своїх цехів – це продукція власного виготовлення і зайві одержані й невикористані матеріали, а також матеріали, одержані від ліквідації основних засобів, малоцінних і швидкозношуваних предметів, браку у виробництві та відходи. Ці матеріали оприбутковують на склади за допомогою накладної. Накладна складається матеріально відповідальною особою складу (цеху), що здав цінності, у двох примірниках, один з яких слугує складу (цеху), що здав матеріальні цінності, підставою для списання цінностей, а другий – для оприбуткування цінностей.

Накладна на повернення із цеху на склад матеріалів, не використаних у виробництві, виписується тільки в тому разі, якщо ці матеріали були відпущені не за лімітно-забірною карткою, оскільки у ній передбачено облік повернених матеріалів, відпущених у виробництво.

Відпуск сировини і матеріалів у виробництво – це відпуск їх безпосередньо для виготовлення продукції, а також на ремонтні та господарські потреби.

Матеріали у виробництво повинні відпускатися відповідно до лімітів, встановлених на підставі норм витрат запасів на одиницю виробу, а також плану випуску продукції на місяць.

Основними документами, що відображають відпуск матеріалів із складу для внутрішньогосподарських потреб, є накладна вимога, лімітно-забірна картка.

Накладна вимога являє собою єдність розпорядчого і виправдного документів і використовується для одноразового відпуску матеріалів.

Типова форма №М – 11 Накладна вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів виписується при надходженні матеріалів невикористаних із цехів свого підприємства у двох примірниках: один примірник залишається у здавальника, другий – у одержувача. На повернення невикористаних матеріалів виписується накладна вимога на відпуск матеріалів за формою №М – 11 тільки у випадку, коли цінності відпускались за накладними, а не за лімітно-забірними картками, тому що у лімітно-забірних картках передбачається облік повернення матеріалів (запасів), раніше відпущених у виробництво і повністю не використаних.

Відпуск матеріалів, що повторюються, можна оформлювати лімітно-забірними картками, які об'єднують у собі як розпорядчий документ, який містить ліміт відпуску, та накопичуваний виправдний документ, який підтверджує багаторазовий відпуск матеріалів зі складу в рахунок ліміту, а також для поточного контролю за дотриманням встановлених лімітів їх відпуску. Зазначається місячний ліміт даному цеху. Лімітно-забірні картки заповнюються планово – виробничим відділом напередодні одержання матеріалу і візуються відділом постачання.

У лімітно-забірних картках зазначається місячний ліміт відпуску даному цеху матеріалів певного номенклатурного номера.

Ліміт визначається виходячи з виробничої програми цеху та діючих норм витрат матеріалів з урахуванням наявних у цехах залишків невикористаних матеріалів на початок місяця. Ліміт може встановлюватися

на кожне замовлення окремо.

Лімітно-забірні картки виписують у двох примірниках: один до початку місяця передається цеху – споживачу, другий – складу. Бажано друкувати їх на папері різного кольору, щоб чіткіше відрізнити примірник цеху від примірника складу.

Ті лімітно-забірні картки, що видаються, реєструються відділом постачання у реєстрі, копія якого після роздачі карток здається до бухгалтерії для контролю за своєчасною здачею лімітно–забірних карток.

Здавання складом лімітно–забірних карток виконується негайно після використання ліміту. На кінець місяця повинні бути здані всі лімітні картки незалежно від використання ліміту для подальшої їх обробки, тобто ведення бухгалтерського обліку виробничих запасів. До здавання лімітних карток їх підсумкові дані вивіряються з аналогічними даними цехових примірників лімітних карток.

Завідуючий складом робить відмітку про кількість відпущеного матеріалу в обох примірниках лімітно–забірної картки і визначає залишок невикористаного ліміту. Факт відпуску підтверджується двома підписами: завідуючого складом і одержувача матеріалів.

По закінченні місяця або використання ліміту лімітно–забірні картки здаються до бухгалтерії.

Таким чином, постачання ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ» матеріальними ресурсами являє собою єдність двох процесів:

- транспортування і доставку на підприємство замовлених і закуплених матеріальних ресурсів на підставі відповідної первинної документації;
- оформлення заборгованості й оплати постачальникам одержаних від них матеріальних цінностей (виробничих запасів).

Підприємство – покупець зобов'язане проконтролювати доставку вантажу, організувати його приймання і вивантаження, відповідне зберігання на складі або в інших місцях. Відповідальність за доставку вантажу та його

зберігання в дорозі несе організація, що перевозить вантаж на підставі належно оформлених транспортних документів.

Покупець приймає вантаж за кількістю і якістю на своєму складі. Можливе також одержання вантажу само вивозом, коли представник покупця одержує вантаж на складі постачальника за довіреністю, вивозить його своїм транспортом. Відповідальність покупця за одержані матеріальні цінності виникає з моменту підписання його представником товарних документів на одержання вантажу.

Таким чином на основі первинних документів оприбутковуються виробничі запаси та вибувають зі складу підприємства. Тому вони є підставою для відображення їх руху на рахунках бухгалтерського обліку.

### 2.3 Організація синтетичного і аналітичного обліку виробничих запасів

Синтетичний облік наявності і руху виробничих запасів на ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ» ведеться на рахунку 20 «Виробничі запаси» за субрахунками:

- 201 «Сировина й матеріали»;
- 202 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби»;
- 203 «Паливо»;
- 204 «Тара й тарні матеріали»;
- 205 «Будівельні матеріали»;
- 206 «Матеріали, передані в переробку»;
- 207 «Запасні частини»;
- 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення»;
- 209 «Інші матеріали».

По дебету рахунка 20 «Виробничі запаси» та його субрахунків відображають надходження відповідних запасів на підприємство та



збільшення їх вартості в результаті дооцінки, по кредиту — витрати на виробництво, відпуск в переробку на сторону, а також зменшення вартості запасів внаслідок уцінки.

На субрахунку 201 «Сировина й матеріали» ведеться облік наявності і руху сировини та основних матеріалів, які входять до складу продукції, що виготовляється, або є необхідними компонентами при її виготовленні, а також допоміжні матеріали, які використовуються при виготовленні продукції або для господарських потреб (забудовники облік будівельних матеріалів ведуть на субрахунку 205 «Будівельні матеріали»).

На субрахунку 202 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби» ведуть облік наявності і руху купованих напівфабрикатів і комплектуючих виробів, придбаних підприємствами для виробництва продукції; конструкцій і деталей (металевих, дерев'яних, залізобетонних тощо), що використовуються підрядними будівельними організаціями під час виконання будівельно-монтажних та ремонтних робіт; спеціальне обладнання, інструменти, пристрої тощо, які використовують науково-дослідні та конструкторські організації та ін.

Вироби, придбані для додаткового комплектування готової продукції, не включаються до її собівартості і обліковуються на рахунку 28 «Товари». Обладнання і пристрої загального призначення обліковуються на рахунках 10 «Основні засоби», II «Інші необоротні матеріальні активи» або 22 «Малоцінні і швидкозношувані предмети».

Субрахунок 203 «Паливо» призначений для обліку твердого і рідкого палива (нафтопродукти), що використовується для технологічних потреб виробництва, роботи автотранспорту, опалення приміщень тощо, а також оплачених талонів на нафтопродукти і газ.

На субрахунку 204 «Тара й тарні матеріали» ведуть облік усіх видів тари, а також тарних матеріалів, які використовуються для виготовлення тари та її ремонту (за винятком матеріалів, які використовуються для додаткового обладнання вагонів, суден, барж з метою забезпечення збереження вантажу

при перевезенні, облік яких ведеться на субрахунку 201 «Сировина й матеріали»).

На субрахунку 205 «Будівельні матеріали» підприємства-забудовники ведуть облік будівельних матеріалів, конструкцій і деталей, а також обладнання, що потребує монтажу.

Витрати на придбання обладнання, що не потребує монтажу, транспортних засобів, вільно розміщених верстатів, будівельних машин і механізмів, сільськогосподарських машин та інвентарю, виробничого інвентарю та інструментів тощо відображаються на рахунку 15 «Капітальні інвестиції».

Устаткування і будівельні матеріали, передані підрядній організації для виконання робіт, після підтвердження їх використання списуються з кредиту цього субрахунку на дебет рахунка 15 «Капітальні інвестиції». На субрахунку 206 «Матеріали, передані в переробку» підприємства ведуть облік матеріалів, які передані підприємствам-переробникам для виготовлення продукції і включаються до її собівартості.

На субрахунку 207 «Запасні частини» ведуть облік придбаних і виготовлених запасних частин, вузлів і деталей, призначених для проведення ремонту, заміни зношених частин обладнання і транспортних засобів, а також автомобільних шин, обмінного фонду двигунів, вузлів і агрегатів, що створюються в ремонтних підприємствах та підрозділах,

Автомобільні шини, що є на колесах та в запасі при автомобілі, які враховані в ціні автомобіля і включені в його інвентарну вартість, обліковуються в складі основних засобів. Аналітичний облік обмінного фонду машин, вузлів та агрегатів ведеться за групами: придатні для експлуатації (нові та відновлені); що підлягають відновленню (на складі); що знаходяться в ремонті.

На субрахунку 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення» ведуть облік мінеральних добрив; отрутохімікатів для боротьби зі шкідниками сільськогосподарських рослин, біопрепаратів та медикаментів

для тварин; кормів тварин (власного виробництва і купованих); насіння і саджанців для посіву і висаджування.

На субрахунку 209 «Інші матеріали» ведуть облік відходів виробництва, непоправного браку, зношених шин, металобрухту та інших матеріальних цінностей, оприбуткованих за ціною можливого використання або реалізації.

Синтетичний облік придбаних запасів на рахунку 20 «Виробничі запаси» та його субрахунках ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ» обліковують за фактичною собівартістю їх придбання (заготівлі), яка, як зазначалося раніше, включає: покупну вартість і транспортно-заготівельні витрати (витрати по транспортуванню, навантаженню, розвантаженню, доставці до складів підприємства, включаючи націнки постачальницьких і посередницьких організацій, вартість послуг товарних бірж і брокерських контор, мито і митні збори тощо). Ця собівартість виявляється, як правило, тільки наприкінці місяця – після відображення всіх заготівельних операцій і розподілу їх між окремими видами запасів. Документи ж на оприбуткування і списання витрачених матеріалів, що надходять до бухгалтерії, вимагають їх систематичного опрацювання і відображення в облікових регістрах, що неможливо робити без попередньої оцінки матеріалів. Тому аналітичний облік запасів протягом місяця ведуть за прийнятими обліковими цінами: покупними (з відокремленим обліком транспортно-заготівельних витрат) або за розрахунково-плановою собівартістю (з відокремленим обліком відхилення від фактичної собівартості).

Субрахунок 201 на ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ» розбивається на наступні аналітичні рахунки, наведені в таблиці 2.5.

Наприкінці звітної періоду складається оборотна відомість обліку матеріалів в цілому по субрахунку 201 «Сировина і матеріали».

Субрахунок 203 «Паливо» на ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ» розбивається на наступні аналітичні угруповання: 203.1 «Бензин», 203.2 «Дизпаливо», 203.3 «Мастила».

Таблиця 2.5 – Аналітичні рахунки субрахунка 201 «Сировина і матеріали», відкриті у ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ»

Код рахунка	Назва рахунка	Код рахунка	Назва рахунка
201.01	«Болти»	201.11	«Лампи»
201.02	«Вилки»	201.12	«Листи металеві»
201.03	«Вода дистильована»	201.13	«Металоконструкції»
201.04	«Вимикачі»	201.14	«Лічильники електричні»
201.05	«Гайки»	201.15	«Замки»
201.06	«Ізолента»	201.16	«Провід»
201.07	«Кабель»	201.17	«Труби»
201.08	«Цегла»	201.18	«Уайт-спірит»
201.09	«Крани»	201.19	«Шайби»
201.10	«Фарба»	201.20	«Інші матеріали»

Надходження палива відображається в бухгалтерському обліку по дебету рахунка 203 «Паливо» по відповідним субрахункам і кредитується на рахунок 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядчиками». На вартість нафтопродуктів, відпущених водіям ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ», кредитується рахунок 203.1 «Бензин» або 203.2 «Дизпаливо» і дебетується рахунок 23 «Виробництво».

На субрахунку 207 «Запасні частини» ведеться облік придбаних запасних частин, готових деталей, вузлів, які використовуються для проведення ремонтів машин, обладнання, транспортних засобів, інструменту, а також автомобільних шин у запасі та обороті.

Аналітичний облік запасних частин ведеться за їх видами. На підприємстві ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ» відкривають наступні аналітичні рахунки (див. табл. 2.6).

Наприкінці місяця вартість використаних у виробництві запасів і списаних за обліковими цінами, а також вартість залишку запасів на складах коригують до фактичної собівартості (шляхом списання транспортно-заготівельних витрат або відхилення планової собівартості запасів від фактичної).

Таблиця 2.6 – Аналітичні рахунки субрахунку 207 «Запасні частини», відкриті у ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ»

Код рахунка	Назва рахунка	Код рахунка	Назва рахунка
207.01	«Амортизатори»	207.07	«Накладки»
207.02	«Вкладиші»	207.08	«Насоси»
207.03	«Втулки»	207.09	«Підшипники»
207.04	«Колектори»	207.10	«Прокладки»
207.05	«Кільця»	207.11	«Пружини»
207.06	«Манжети»	207.12	«Інші запасні частини»

Аналітичний облік ТМЦ ведеться в розрізі їх найменування або однорідних груп за допомогою карток складського обліку, які розміщуються в картотеці за технічними групами виробничих запасів відповідно до номенклатури цінника. Кожна з груп ТМЦ поділяється за видами, сортами, марками, типами, розмірами. Кожному найменуванню розміру, сорту виробничого запасу присвоюється коротке числове означення (номенклатурний номер), яке записується до спеціального реєстру – номенклатури цінника, де також вказують одиницю виміру та облікову ціну запасу.

Кодування номенклатури цінника здійснюють за змішаною порядково-серійною системою, використовуючи семи і восьми значні коди. Перші два знаки вказують на синтетичний рахунок, третій на субрахунок, один або два наступні знаки означають групу виробничих запасів, решта характеризують самі виробничі запаси.

Інформація, що міститься в номенклатурі цінників належить до умовно-постійної і її записують на машинних носіях, та багаторазово використовують для одержання необхідних вихідних даних.

На кожному документі з руху виробничих запасів повинно бути вказано не тільки найменування запасу, а й номенклатурний номер, це дозволяє уникати помилок під час заповнення прибуткових і видаткових документів та здійснення записів у складському і бухгалтерському обліку

виробничих запасів.

На підставі залишків на перше число місяця, які виводяться по кожному номенклатурному номеру, в картках складського обліку складається відомість обліку залишку запасів, які використовуються для порівняння даних аналітичного обліку виробничих запасів.

Відповідно до П(С)БО 9, запаси можуть вибувати в результаті:

- 1) продажу;
- 2) відпуску у виробництво;
- 3) відпуску на сторону;
- 4) передачі в експлуатацію;
- 5) понаднормових витрат;
- 6) недостач;
- 7) безплатної передачі іншим суб'єктам господарської діяльності;
- 8) обміну на подібні активи;
- 9) тощо.

Основна маса запасів вибуває з ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ» в результаті продажу на підставі раніше укладених договорів. Відпуск запасів на сторону підприємствам-одержувачам здійснюється на підставі накладної на відпуск товарно-матеріальних цінностей (ф. №М-20), затвердженої Наказом №263. Відповідно до нього, накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей типової форми №М-20 є підставою для списання товарно-матеріальних цінностей підприємством, що здійснило їх відпуск, а для підприємства-одержувача – підставою для оприбуткування. Вона також є підставою для дозволу на вивіз їх з території підприємства-постачальника, а також для їх складського, оперативного і бухгалтерського обліку.

Накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей виписується підприємством, що здійснює відпуск товарно-матеріальних цінностей, у трьох примірниках. Підставою є договір (контракт), наряд, інші відповідні документи. Вона підписується особою, яка надала дозвіл на відпуск товарно-матеріальних цінностей, і головним бухгалтером.

Перший примірник надається підприємству-одержувачу товарно-матеріальних цінностей як супровідний документ і як підстава для їх оприбуткування. Другий залишається на складі підприємства-постачальника і є підставою для списання товарно-матеріальних цінностей підприємством, що здійснило їх відпуск. Третій передається пропускному пункту для контролю за вивезенням товарно-матеріальних цінностей за межі території підприємства (філії, відділення, відокремленого підрозділу).

Другий та третій примірники передаються зазначеними службами до бухгалтерії для включення в облік.

Накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей оформлюється на кожен партію вантажу.

Для первинного обліку обсягів перевезених вантажів і транспортної роботи автомобільного транспорту підставою для списання товарно-матеріальних цінностей у вантажовідправника й оприбуткування їх у вантажоодержувача, а також для виконання розрахунків між перевізниками і замовниками автомобільного транспорту застосовуються такі типові форми єдиної первинної транспортної документації:

- дорожній лист вантажного автомобіля у міжнародному сполученні – типова форма №1 (міжнародна);
- дорожній лист вантажного автомобіля – типова форма №2 (діє у межах України);
- товаротransпортна накладна – типова форма №1-ТН;
- талон замовника – типова форма №1-ТЗ (при роботі автомобіля за погодинною формою оплати транспортних послуг).

Податкова накладна складається у момент виникнення податкових зобов'язань продавця у двох примірниках. Оригінал податкової накладної надається покупцю, а копія залишається у продавця товарів (робіт, послуг).

У свою чергу, дата отримання податкової накладної є датою виникнення права платника податку на податковий кредит.

Податкова накладна виписується на кожен повну або часткову

поставку товарів. У разі коли частка товару не містить відокремленої вартості, перелік (номенклатура) частково поставлених товарів зазначається в додатку до податкової накладної у порядку, встановленому центральним податковим органом України, та враховується у визначенні загальних податкових зобов'язань.

На підставі податкової накладної та товаротransпортної накладної постачальник повинен виписати рахунок-фактуру та інші розрахунково-платіжні документи, які підтверджують факт передачі товарно-матеріальних цінностей.

Ще один обов'язковий при одержанні товарно-матеріальних цінностей документ – довіреність. Відповідно до Наказу №99, сировина, матеріали, паливо, запчастини, інвентар, худоба, насіння, добрива, інструмент, товари, основні засоби та інші товарно-матеріальні цінності, а також нематеріальні активи, грошові документи і цінні папери відпускаються покупцям або передаються безплатно тільки за довіреністю одержувачів.

Але, згідно з листом Національного банку України від 20.11.2000 р. №12-111/1363 «Про довіреність», відпуск цінностей фізичній особі не вимагає подання довіреності у разі, якщо вона особисто одержує цінності від підприємства за наявності у особи паспорта або іншого документа, що її засвідчує, та Свідоцтва про державну реєстрацію суб'єкта підприємницької діяльності, дані яких (номер, орган і дата видачі) зазначаються у первинних документах, якими підприємство оформлює відпуск цінностей (накладна-вимога, товаротransпортна накладна).

Приймання товарно-матеріальних цінностей від своїх цехів в інші структурні підрозділи (невикористані матеріали, виробничі відходи тощо) оформляється накладними. Вони виписуються у двох примірниках цехом, що відпускає такі цінності. Один примірник накладної залишається в цеху, що відпускає товарно-матеріальні цінності, і є підтвердженням для списання цих цінностей, інший передається в цех, що одержує, і є документом для оприбуткування таких цінностей.



Основні документи для відпуску товарно-матеріальних цінностей у виробництво на ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ» – лімітно-забірні картки типової форми №М-8 і №М-9 та накладні-вимоги. Типові форми лімітно-забірної картки М-8, лімітно-забірної картки М-9 та накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів М-11 затверджені Наказом №193.

Відповідно до нього, лімітно-забірні картки застосовуються для відпуску матеріалів, які постійно використовуються у виробництві. Виписує картки відділ постачання на одне або кілька найменувань матеріалів у двох примірниках: один залишається на складі, а другий передається цеху разом з матеріалом, який відпускається.

В лімітно-забірній картці зазначається кількість матеріалу, який необхідно відпустити у виробництво протягом вказаного періоду (місяця, тижня тощо), а потім робиться примітка про фактичну кількість відпущених матеріалів. Після кожного відпуску робиться запис про фактичний залишок ліміту, визначеного на даний період. Залишок ліміту після кожного запису підтверджується підписом завідуючого складом (у лімітній картці одержувача) та одержувача (в лімітній картці складу).

Наприкінці місяця лімітні забірні картки передаються в бухгалтерію для обліку витрат матеріалів. Вони є контрольним документом за нормами витрат матеріалів.

В бухгалтерському облік ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ» господарські операції відображаються наступним чином (табл. 2.7).

Підсумкові дані стосовно надходження і вибуття запасів за синтетичними рахунками (субрахунками) записують у Відомість 5.1. Відомість ведеться у розрізі матеріально відповідальних осіб, місць зберігання і використання. Записи у Відомість 5.1 здійснюються на основі звітів матеріально відповідальних осіб щодо надходження запасів на склади, в цехи, на ділянки і їх використання, вибуття із місць зберігання за звітний період. Далі дані переносяться до Головної книги за кожним рахунком окремо, а потім до відповідних форм фінансової звітності.

Таблиця 2.7 – Відображення в обліку надходження та вибуття виробничих запасів

№ з/п	Зміст господарської операції	Д-т	К-т	Сума (грн)
1	Залишок матеріалів на початок звітного періоду	201	-	200
2	Відображено надходження матеріалів на підприємство 01.12.2021 р.	201	631	150
	Відображено податковий кредит за матеріалами, що надійшли	641	631	25
3	Відображено надходження матеріалів на підприємство 05.12.2021 р.	201	631	600
	Відображено податковий кредит за матеріалами, що надійшли	641	631	100
4	Відображено надходження матеріалів на підприємство 10.12.2021 р.	201	631	900
	Відображено податковий кредит за матеріалами, що надійшли	641	631	150
5	Відображено списання матеріалів у виробництво	23	201	167
6	Відображено списання у виробництво матеріалів, що надійшли 01.12.2021 р.	23	201	125
7	Відображено списання у виробництво матеріалів, що надійшли	23	201	167
8	Відображено залишок матеріалів, що надійшли на підприємство 05.12.2021 р.	201	-	333
9	Відображено залишок матеріалів, що надійшли на підприємство 10.12.2021 р.	201	-	750

На виробничі результати і фінансовий стан підприємства має значний вплив якість виробничих запасів. Запаси повинні бути оптимальними.

Накопичення великих запасів свідчить про спад ділової активності підприємства. Великі понадпланові запаси призводять до заморожування оборотного капіталу, уповільнення його оборотності. Крім того, виникають проблеми з ліквідністю, зростають складські витрати, що негативно впливає на кінцеві результати діяльності.

Водночас нестача виробничих запасів також негативно впливає на фінансовий стан підприємства, оскільки зростають ціни за терміновість постачання, зменшується виробництво продукції у зв'язку з його перервним характером, зростають ціни на сировинні ресурси, що призводить до зменшення величини прибутку. Тому кожне підприємство має прагнути до того, щоб виробництво вчасно і в повному обсязі не тільки забезпечувалося

всіма необхідними ресурсами, а й щоб ці ресурси не залежувались на складах.

Завдання фінансових менеджерів підприємства полягає в тому, щоб знайти оптимальне співвідношення між надмірно великими запасами, які спроможні привести до фінансових труднощів, та надмірно малими запасами, небезпечними для стабільного виробництва. Це завдання може бути вирішене в умовах налагодженої системи аналізу й контролю за станом запасів на підприємстві.

#### 2.4 Особливості проведення інвентаризації виробничих запасів на підприємстві

Одним з основних методів бухгалтерського обліку є інвентаризація. Інвентаризація - це спосіб виявлення фактичної наявності та стану цінностей на певну дату за допомогою реєстрації вимірювання, зважування і т.д. з подальшим порівнянням отриманих даних із даними бухгалтерських записів.

Інвентаризація на підприємстві проводиться відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.99р., № 996 XIV та Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879.

Відповідно до Положення основними завданнями інвентаризації є:

- виявлення фактичної наявності основних фондів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, коштів, цінних паперів та інших грошових документів, а також обсягів незавершеного виробництва;
- встановлення надлишку або нестачі цінностей і коштів шляхом зіставлення фактичної наявності з даними бухгалтерського обліку;
- виявлення товарно-матеріальних цінностей, які частково втратили

свою первісну якість, застарілих фасонів і моделей, а також матеріальних цінностей та нематеріальних активів, що не використовуються;

- перевірка дотримання умов та порядку збереження матеріальних та грошових цінностей, а також правил утримання та експлуатації основних фондів;

- перевірка вартості зарахованих на баланс основних фондів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, цінних паперів і фінансових вкладень, сум грошей у касах, на поточному, валютному та інших рахунках в установах банків, грошей у дорозі, дебіторської і кредиторської заборгованості, незавершеного виробництва, витрат майбутніх періодів, резервів наступних витрат і платежів.

Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» передбачено, що перед складанням річної фінансової звітності підприємства зобов'язані проводити інвентаризацію [57]. В інших періодах періодичність і об'єкти інвентаризації визначаються власником (керівником) підприємства, крім випадків обов'язкового проведення інвентаризації.

За постановою Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2000р. № 419 проведення інвентаризації є обов'язковим у таких випадках:

- при передаванні майна державних підприємств в оренду або його приватизації;

- перед складанням річного бухгалтерського звіту;

- при зміні матеріально відповідальних осіб;

- при встановленні фактів крадіжок;

- після пожеж, стихійних явищ і техногенних аварій;

- за приписом судово-слідчих органів;

Без інвентаризації не обійтись у разі зміни керівника (бригадира) колективу, а також при ліквідації підприємства, при передачі підприємств та структурних підрозділів до складу інших органів управління.

Керівник підприємства має організувати проведення інвентаризації в як найоптимальніші строки і як найменшими затратами – призначивши

кваліфікованих фахівців, виділити необхідну кількість робітників для пересування цінностей при зважуванні, вимірюванні, тощо.

Безпосередньо інвентаризаційну роботу проводять постійно діюча інвентаризаційна комісія, а також робочі інвентаризаційні комісії. Склад цих комісій затверджує керівник підприємства, який її очолює. У склад комісії входять також керівники структурних підрозділів, провідні фахівці виробничих та економічних служб. В обов'язки постійно діючої комісії входить:

- проведення профілактичної роботи із забезпечення, збереження цінностей;
- контроль перевірки правильності проведення інвентаризації товарно-матеріальних цінностей у місцях зберігання та переробки;
- перевірка правильності визначення інвентаризаційних різниць, обґрунтованість пропозицій щодо заліків пересортиці цінностей в усіх місцях їх зберігання;
- у разі встановлення серйозних порушень правил проведення інвентаризації та в інших випадках проводити за дорученням керівника підприємства повторні суцільні інвентаризації;
- розгляд письмових пояснень осіб. Які допустили нестачу чи псування цінностей або інших порушень і відображення в протоколі своїх пропозицій щодо регулювання виявлених нестач та втрат від псування цінностей, заліку внаслідок пересортиці.

Проведення й оформлення результатів інвентаризації залишків виробничих запасів здійснюється ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ» відповідно до вимог Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затвердженого наказом Мінфіну України від 02.09.2014 № 879.

Інвентаризація виробничих запасів здійснюється інвентаризаційною комісією, призначеною наказом керівника підприємства, по місцях зберігання матеріальних цінностей у присутності матеріально відповідальних осіб.

Дані інвентаризації кожного виду матеріальних цінностей заносяться в інвентаризаційний опис, який складається в двох примірниках і підписується всіма членами комісії. Один примірник опису залишається у матеріально відповідальній особі, а другий – передається до бухгалтерії. В бухгалтерії фактичні залишки матеріальних цінностей, зафіксовані в описах, звіряють з даними бухгалтерського обліку. Матеріальні цінності, по яких виявлені розходження (залишки, нестача), записують в порівняльну відомість, а матеріально відповідальна особа повинна давати інвентаризаційній комісії письмове пояснення про причини їх виникнення.

Свої висновки і пропозиції щодо врегулювання інвентаризаційних різниць комісія оформляє протоколом і подає на затвердження керівнику підприємства. Керівник повинен прийняти рішення про оприбуткування лишків і списання недостач матеріальних цінностей і затвердити протокол у 5-денний строк. У бухгалтерському обліку результати інвентаризації відображають в такому порядку.

Залишки виробничих запасів зараховують в доход операційної діяльності записом:

Д-т рах. 20 «Виробничі запаси» (відповідний субрахунок)

К-т рах. 719 «Інші доходи від операційної діяльності».

Вартість нестачі виробничих запасів списується з кредиту рахунка 20 «Виробничі запаси» (відповідний субрахунок) на дебет рахунка 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей».

Нестачі і втрати від псування цінностей з вини матеріально відповідальних осіб відносяться на їх рахунок записом:

Д-т рах. 375 «Розрахунки по відшкодуванню завданих збитків»

К-т рах. 716 «Відшкодування раніше списаних активів».

Якщо на час виявлення нестачі виробничих запасів конкретні винуватці не встановлені, то вартість такої нестачі відображається на забалансовому рахунку 07 «Списані активи», субрахунок 072 «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей». Після встановлення осіб, які повинні

відшкодувати витрати, належна до відшкодування сума зараховується до складу дебіторської заборгованості в доход звітнього періоду записом:

Д-т рах. 375 «Розрахунки по відшкодуванню завданих збитків»

К-т рах. 716 «Відшкодування раніше списаних активів».

Згідно з Законом України № 218 збитки, нанесені підприємству (установі, організації) працівниками, які виконують операції, пов'язані з придбанням, продажем, обміном, доставкою, зберіганням або використанням у процесі виробництва дорогоцінних металів, дорогоцінних каменів, також валютні операції і які є винними у розкраданні, знищенні (псуванні), нестачі цінностей, визначаються в таких розмірах:

– дорогоцінних металів (золота, срібла, платини тощо), дорогоцінних каменів, алмазних інструментів та алмазних порошків з природних алмазів - у подвійному розмірі їх вартості за відпускними цінами, які діяли на день виявлення несеного збитку;

– оброблених дорогоцінних каменів, ювелірних та побутових виробів, виготовлених з використанням дорогоцінних металу і дорогоцінних каменів, - у потрійному розмірі їх вартості за відпускними цінами, що діяли на день виявлення нанесених збитків;

– доземної валюти, а також платіжних документів та інших цінних паперів в іноземній валюті – в сумі, еквівалентній потрійній сумі (вартості) зазначених валютних цінностей перерахованих у валюту України за обмінним курсом НБУ на день виявлення нанесених збитків.

По інших матеріальних цінностях (крім дорогоцінних металів, дорогоцінних каменів і валютних цінностей) для визначення розміру збитків від розкрадання, псування і нестачі керуються Порядком № 116.

Згідно з зазначеним Порядком розмір збитків від розкрадання, псування, нестачі матеріальних цінностей визначається за балансовою вартістю цих цінностей (за вирахуванням амортизаційних відрахувань), але не менше 50 % від їх балансової вартості на час виявлення таких фактів з урахуванням індексу інфляції (який щомісячно визначається Держкомстатом

України), відповідного розміру ПДВ і акцизного збору за формулою 2.1:

$$PЗ = [(B_B - A) \cdot I_{\text{нфл.}} + \text{ПДВ} + A_{\text{зб}}] \cdot K, \quad (2.1)$$

де PЗ – розмір збитку;

$B_B$  – балансова вартість;

A – сума нарахованої амортизації;

$I_{\text{нфл.}}$  – індекс інфляції;

ПДВ – податок на додану вартість;

$A_{\text{зб}}$  – акцизний збір;

K – коефіцієнт, що застосовується до відповідної групи цінностей.

Вартість вузлів, деталей і напівфабрикатів та іншої продукції, яка виготовляється підприємствами для внутрішньовиробничих потреб, а також вартість продукції, виробництво якої не завершено, визначається виходячи із собівартості її виготовлення з урахуванням середньої по підприємству норми прибутку на цю продукцію з застосуванням коефіцієнта 2.

Вартість спирту етилового (питного, ректифікованого, сирцю), спирту, який використовується для виробництва вин, спиртових соків і настоек, визначається виходячи з оптової ціни підприємства-виробника з урахуванням ПДВ і акцизного збору. До визначеної таким чином ціни застосовується коефіцієнт 3.

Вартість плодоягідних соків, консервованих з використанням сірчистого ангідриду або бензокислого натрію, визначається виходячи з оптової ціни підприємства-виробника з урахуванням ПДВ і акцизного збору. До визначеної таким чином ціни застосовується коефіцієнт 3.

Вартість продовольчих товарів, роздрібні ціни на які дотуються державою, оцінюється з додаванням до роздрібною ціни суми дотацій.

Розмір збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) бланків цінних паперів і документів суворого обліку визначається з застосуванням



коефіцієнтів:

5 - до номінальної вартості, вказаної на бланках цінних паперів і документів суворого обліку, або до вартості документів суворого обліку, встановленої законодавством;

50 - до вартості придбання (виготовлення) бланків цінних паперів і документів суворого обліку, на яких не вказана номінальна вартість або вартість яких не встановлена законодавством.

Розмір збитків від розкрадання банкнотного паперу або захищеного паперу, персоніфікованої захисної стрічки визначається: з застосуванням коефіцієнта 1,5 до максимальної суми грошей, які можуть бути виготовлені на цьому банкнотному папері; в 5000-му розмірі від вартості захищеного паперу і персоніфікованої захисної стрічки.

В ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ» на суму вартості збитку нестачі цінностей, визначену відповідно до Закону України № 218 або Порядку № 116, яка підлягає відшкодуванню винними особами, роблять запис по дебету рахунка 375 «Розрахунки по відшкодуванню завданих збитків» і кредиту рахунка 716 «Відшкодування раніше списаних активів».

У разі відшкодування винними особами належної суми збитку від нестачі і псування матеріальних цінностей роблять запис по дебету рахунка 30 «Каса», 31 «Рахунки в банках» (або рахунка 66 «Розрахунки з оплати праці», якщо керівником підприємства прийнято рішення про утримання суми збитку із заробітної плати винуватця) і кредиту рахунка 375 «Розрахунки по відшкодуванню завданих збитків».

Із суми, сплаченої винними особами згідно із зазначеним нормативним актом, відшкодовуються збитки, нанесені підприємству від нестачі і псування цінностей, решта суми (різниця між балансовою вартістю нестачі (псування) цінностей і відшкодованою сумою) підлягає перерахуванню до бюджету, що в бухгалтерському обліку відображається записом по дебету рахунка 716 «Відшкодування раніше списаних активів» і кредиту рахунка 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами».

При регулюванні інвентаризаційних різниць взаємний залік залишків і нестач запасів, що виникають внаслідок пересортиці, може бути допущений як виняток, якщо пересортиця виникла у однієї і тієї самої матеріально відповідальної особи, за один і той же період і з матеріальними цінностями одного і того самого найменування (якщо цінності мають схожість за зовнішнім виглядом або упаковані в однакову тару – при відпуску її без розпаковки тари). Проте різниця у вартості недостач і залишків при більшій вартості недостач цінностей списується на рахунок осіб, що допустили пересортицю, і з них стягується.

Якщо конкретні винуватці пересортиці не встановлені, то сумові різниці розглядаються як нестачі цінностей понад норми природного збитку з віднесенням їх на результати діяльності підприємства. У цьому разі в протоколі інвентаризаційної комісії має бути наведено обґрунтоване рішення, чому такі різниці не можуть бути віднесені на винних осіб.

Перевищення вартості цінностей, що виявилися в надлишку, проти вартості цінностей, що виявилися у нестачі при пересортиці, відноситься на доходи операційної діяльності підприємства.

Відповідно до листа Мінфіну України від 21.10.2003р. №31-04200-30-23/154 проводити інвентаризацію в неповному складі інвентаризаційної комісії забороняється. Запаси належать до оборотних активів і є найрухомішою частиною активів підприємства, тому їх облік та інвентаризації в ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ» приділяють значну увагу.

В разі надходження матеріальних цінностей від постачальника під час проведення інвентаризації на прибуткових документах матеріально відповідальною особою у присутності членів інвентаризаційної комісії за підписом її голови робиться відмітка «після інвентаризації» з посиланням на дату опису, де записані ці цінності. При відпуску матеріальних цінностей зі складу під час інвентаризації з дозволу керівника підприємства і головного бухгалтера на видаткових документах у присутності членів інвентаризаційної комісії за підписом її голови, робиться відмітка і вони заносять їх до

окремого опису в порядку, аналогічному порядку, для цінностей, що надійшли під час інвентаризації.

При інвентаризації матеріальних цінностей, що перебувають у дорозі, неоплачені у строк покупцями відвантаженні цінності, та на ті, що перебувають на складах інших підприємств (на відповідальному зберіганні, на комісії, у переробці), інвентаризаційні описи складаються окремо.

Усі дані отримані інвентаризаційною комісією під час інвентаризації, вносять в інвентаризаційні описи, в яких назву цінностей, їх кількість наводять у номенклатурі, а також в одиницях.

На кожній сторінці опису прописом проставляють кількість порядкових номерів цінностей записаних на цій сторінці. Після цього оформлений інвентаризаційний перелік здають до бухгалтерії де результати інвентаризації зіставляють з обліковими даними у порівняльній відомості. Внаслідок такого зіставлення може бути виявлено:

1. Відповідність фактичних даних і бухгалтерських записів.
2. Вартісна оцінка фактичного залишку менша від облікової - нестача.
3. Вартісна оцінка фактичного залишку більша від облікової – надлишок.

Пропозиції щодо врегулювання інвентаризаційних розбіжностей ґрунтуються на таких підходах:

1. Надлишки запасів мають бути включені до балансу із збільшенням доходів підприємства.
2. Взаємний залік нестач і надлишків внаслідок пересортиці може бути здійснений тільки щодо запасів однакового найменування, однієї і тієї самої групи запасів в тотожній кількості та в однієї і тієї ж самої матеріально відповідальної особи.

Результати інвентаризації слід також висвітлювати у Примітках до річної фінансової звітності. В бухгалтерському обліку результати інвентаризації відображають наступним чином (табл. 2.8).

Таблиця 2.8 – Відображення в бухгалтерському обліку результатів інвентаризації в ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ»

№ з/п	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1	2	3	4
Виявлено нестачу			
а)	Списання нестачі запасів в межах норм		
1	Списано облікову вартість запасів, яких не вистачає	91	20
2	Відображення податкового кредиту	949	641
б)	Списання нестачі запасів понад норми		
1	Списано облікову вартість запасів, яких не вистачає	947	20
2	Віднесено на витрати звітного періоду суму податкового кредиту запасів, яких не вистачає	949	641
3	Списано нестачу на фінансовий результат	971	947
4	Списано податковий кредит на фінансовий результат	791	949
5	Відображено в за балансовому обліку невідшкодовані нестачі	791	949
6	Відображено виникнення дебіторської заборгованості та доходу після встановлення винної особи на загальну суму відшкодування шкоди	375	716
7	Списано із за балансового обліку суму нестачі	-	072
8	Відображено утримання суми відшкодування шкоди із заробітної плати винної особи	661	375
9	Відображено суму, що підлягає перерахуванню до бюджету	716	641
10	Відображено дохід від раніше списаних активів на фінансовий результат	716	791
Виявлено надлишок			
1	На вартість виявлених надлишків запасів	20	719
2	Списано на фінансовий результат	719	791

Якщо під час інвентаризації виявлено, що собівартість придбання запасів вища від можливої ціни реалізації у такому разі з метою правдивого відображення інформації проводять їх переоцінку. Переоцінку проводять у таких випадках:

- при зниженні ціни реалізації запасів (ціна продажу нижча від собівартості);
- ушкодженні або частковому псуванні запасів;
- частковому або повному старінні запасів;
- зростанні очікуваних витрат на завершення виробництва.

Відповідно до Положення «Про порядок уцінки і реалізації продукції, що залежала, з групи товарів широкого вжитку, продукції виробничо-технічного призначення та надлишкових товарно-матеріальних цінностей»

Затвердженого наказом Міністерства економіки України і Міністерства Фінансів України від 15 грудня 1999р. №149/300 випадки проведення уцінки товарів і продукції можуть бути такими:

- продукція залежала (не має збуту більше трьох місяців)
- продукція та товари частково втратили свою первісну якість;
- надлишки товарно-матеріальних цінностей, що більше трьох місяців не можуть бути використані на виробництво продукції, оскільки таку продукцію виробляти недоцільно за відсутності попиту на неї.

Для проведення уцінки виробничих запасів керівник (власник) підприємства затверджує комісію, до складу якої входять спеціалісти підприємства, обізнані з кон'юктурою і попитом на ринку. А також складається опис-акт уцінки в якому міститься перелік запасів, що підлягають уцінці. Затверджений опис-акт передається: перший примірник – бухгалтерії, другий примірник – матеріально відповідальній особі.

Уцінені запаси повинні бути перемарковані. Перемаркування цін являє собою закреслення попередньої ціни і позначення нової ціни на кожній одиниці товару з підтвердженням її підписом голови комісії. Якщо закреслити стару ціну неможливо, то нові ціни позначаються шляхом наклеювання ярликів.

Результати уцінки відображаються у тому місяці, у якому було складено опис-акт уцінки. Сума, на яку первісна вартість запасів перевищує чисту вартість їхньої реалізації списується на витрати звітного періоду.

Для цього складається запис:

Дебет 946 «Витрати від знецінення запасів»

Кредит 20 «Виробничі запаси»

Відображення зазначеної вартості здійснюється також в позабалансовому обліку на рахунку 072 «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей».

У випадку, якщо чиста вартість реалізації тих запасів, що раніше були уцінені, збільшується, то на суму збільшення чистої вартості реалізації, але

не більше від суми попередньої уцінки, сторнується запис про попереднє уцінення вартості запасів. При цьому списується сума уцінки з 072 рахунку.

Для цього в бухгалтерському обліку робиться запис:

Дебет 20 «Виробничі запаси»

Кредит 946 «Витрати від знецінення запасів».

## 2.5 Напрями удосконалення складського обліку запасів на підприємстві

Запаси є найбільш важливою та значною частиною активів підприємства, займають особливе місце у складі його майна, а тому правильна організація обліку запасів є важливою передумовою раціонального їх використання. Запаси відносяться до складу оборотних активів, тому що можуть бути перетворені на грошові кошти протягом року або одного операційного циклу.[

Необхідною передумовою раціональної організації обліку запасів є (раціональна організація складського господарства; розробка номенклатури запасів; наявність інструкції з обліку виробничих запасів; правильне групування (класифікація) запасів; розробка норм витрачання запасів. Для здійснення виробничого процесу кожне підприємство повинно мати у своєму розпорядженні достатню кількість виробничих запасів (сировина, матеріали, покупні напівфабрикати, комплектуючі вироби, паливо, запасні частини і т.д.). Умовою постійного та прибуткового виробництва є правильна організація зберігання і використання виробничих запасів. Їх раціональне використання призведе до зниження собівартості виготовленої продукції, а отже і ціни, що призведе до збільшення прибутку підприємства.

Важливим є те що запаси обслуговують сферу виробництва і є його матеріальною основою [1]. Значно поліпшити організацію обліку виробничих запасів можна, удосконалюючи процес документування, тобто ширше

використовуючи накопичувальні документи (лімітно-забірні і комплектування карти, відомості і ін.), картки складського обліку як витратний документ по відпущених матеріалах (без документальну систему оформлення витрати матеріалів) [3].

Покращення постачання ресурсів сприяє впорядкування первинної документації, широке впровадження типових уніфікованих форм, підвищення рівня автоматизації обліково-обчислювальних робіт, забезпечення строгого порядку приймання, зберігання й витрат сировини, матеріалів, комплектуючих виробів і т.п. Для забезпечення зберігання виробничих запасів, приймання, зберігання й відпущення цінностей важливе значення має наявність на підприємстві в достатній кількості складських приміщень, оснащених ваговими і вимірювальними приладами, мірною тарою й іншими пристосуваннями. Необхідно впроваджувати ефективні форми попереднього й поточного контролю за дотриманням норм запасів і витрати матеріальних ресурсів, приділяти більше уваги підвищенню вірогідності оперативного обліку руху напівфабрикатів, комплектуючих виробів, деталей і вузлів у виробництві. Дані бухгалтерського обліку повинні містити інформацію для знаходження резервів зниження собівартості продукції в частині раціонального використання матеріалів, зниження норм витрат, забезпечення належного зберігання.

Загальні рекомендації удосконалення організації обліку виробничих запасів:

- 1) щоб уникнути помилок і порушень при зборі і реєстрації оперативних фактів, виробничих запасів, що підлягають обліку, доцільно розробити детальні інструкції конкретним виконавцям (у вигляді посадових інструкцій, виписок з графіків документообігу) про порядок і терміни реєстрації даних, а також використовувати систему заохочень і покарань за належного виконання виконавцями своїх обов'язків.

Проведення контрольних заходів (ревізії, звірки, інвентаризації) знижують ризик неефективної системи збору і реєстрації оперативного факту

[4].

2) використання на всіх ділянках обліку уніфікованих форм документації.

Крім того:

– створення графіків документообігу з обліку запасів і доведення до виконавців їх функцій при створенні і перевірці первинного документа;

– видання розпорядливої документації за визначенням кола осіб, що відповідають за здійснення тієї або іншої господарської операції і мають право підпису первинних документів;

– контроль з боку працівників бухгалтерії за правильністю оформлення первинної документації з обліку виробничих запасів (ставлення в обов'язок бухгалтера, що робить обробку документа, цій функції через посадові інструкції і встановлення відповідальності за її недотримання);

– перевірка службами внутрішнього контролю дотримання вимог законодавства в частині організації документування операцій пов'язаних обліком запасів [5].

3) удосконалення методико-організаційних основ фінансового та управлінського обліку виробничих запасів, а також їх контролю;

4) розробка системи автоматизації обліково-аналітичних робіт в управлінні виробничими запасами.

З усього можна зробити висновок, що для належної організації обліку запасів на підприємстві необхідно забезпечити: ефективну організацію документообігу, на всіх стадіях обліку запасів (встановлення максимально коротких термінів часу на передачу і обробку документів з використанням індивідуальних схем руху документів); раціональна організація облікового процесу, яке передбачає модифіковане використання загальної схеми обліку відповідно до особливостей конкретного підприємства.

Необхідність удосконалення організації бухгалтерського обліку виробничих запасів пов'язана з тим, що в сучасних умовах, особливого значення набувають завдання ощадливості й економії коштів.



Аналіз діючої практики показує, що на підприємствах як в організаційному так і в методологічному аспекті бухгалтерський облік оборотних засобів продовжує мати серйозні недоліки. Вони досить часто проявляються при інвентаризаціях, а також при звіреннях даних складського обліку, коли виявляються недостачі й значні розбіжності за рахунок пересортування окремих видів матеріалів. Має місце й велика кількість помилок у первинних документах і облікових регістрах, що характеризують надходження та рух матеріалів.

Поліпшенню ресурсопостачання сприяє впорядкування первинної документації, широке впровадження типових уніфікованих форм, підвищення рівня автоматизації обліково-обчислювальних робіт, забезпечення строгого порядку приймання, зберігання й витрати сировини, матеріалів, комплектуючих виробів і т.п. Для забезпечення зберігання виробничих запасів, правильного приймання, зберігання й відпущення цінностей важливе значення має наявність на підприємстві в достатній кількості складських приміщень, оснащених ваговими і вимірювальними приладами, мірною тарою й іншими пристосуваннями. Необхідно також впроваджувати ефективні форми попереднього й поточного контролю за дотриманням норм запасів і витрати матеріальних ресурсів, приділяти більше уваги підвищенню вірогідності оперативного обліку руху напівфабрикатів, комплектуючих виробів, деталей і вузлів у виробництві. Дані бухгалтерського обліку повинні містити інформацію для знаходження резервів зниження собівартості продукції в частині раціонального використання матеріалів, зниження норм витрат, забезпечення належного зберігання. Важливим напрямком удосконалення організації оперативного й складського обліку запасів є раціоналізація форм документів, документообігу й всієї системи оформлення, реєстрації та обробки документів.

Згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання

фінансової звітності [57]. У ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ» при розгляді облікової політики були знайдено недоліки, що негативно впливають на покращення діяльність підприємства. Таким чином, потрібно вдосконалити облікову політику, щодо виробничих запасів, внести певні доповнення, що допоможе краще і ефективніше вести облік, а також на покращення та значне розширення діяльності. В Наказ про облікову політику щодо виробничих запасів у ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ» є тільки інформація про вибуття запасів, їх оцінка здійснюється за методом середньозваженої собівартості, тому необхідно додати елементи, які б дали змогу краще проаналізувати їх.

Пропоновані зміни в наказі Про облікову політику:

– визнання та первісну оцінку запасів (матеріалів, сировини, палива, товарів) здійснювати в залежності від шляхів надходження запасів на підприємство: придбані за плату, виготовлені власними силами, внесені до статутного капіталу, отримані безоплатно, придбані в результаті обміну на подібні та неподібні активи згідно з П(С)БО 9 «Запаси»;

– обліковою одиницею бухгалтерського обліку запасів вважати найменування запасів.

– застосовувати постійну систему оцінки запасів;

– оцінку запасів при відпуску у виробництво чи іншому вибутті здійснювати за методом ФІФО. Вважається, що застосування цього методу є обґрунтованими в умовах інфляції. Оскільки при його використанні запаси, які знаходяться у залишку і відображені у балансі, будуть обліковуватися за вартістю запасів, що надійшли останніми. Таким чином, оцінка запасів у балансі буде наближена до їх реальної вартості;

– при складанні балансу здійснювати оцінку запасів та відображати в бухгалтерському обліку і звітності за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації;

– транспортно-заготівельні витрати, які входять до первісної вартості запасів, придбаних у постачальників, безпосередньо включати до собівартості запасів; інші витрати, що входять до первісної вартості запасів,

придбаних у постачальників, щомісяця відносити на вартість придбаних запасів.

– запаси, які не принесуть підприємству економічної вигоди в майбутньому, визнавати неліквідними і списувати в бухгалтерському обліку, а при складанні фінансової звітності не враховувати в балансі, а враховувати на позабалансовому рахунку 07.

Якщо на підприємстві не налагоджена чітка робота з документами, то, як результат, погіршується саме управління, оскільки воно залежить від якості та достовірності, оперативності приймання – передачі інформації, налагодження довідково-інформаційної служби, чіткої організації пошуку, зберігання та використання документів [54].

Збільшення обсягів інформації, підвищення вимог щодо оперативності та якості її обробки, зростання інформаційного навантаження та інше потребує раціонального застосування, використання її залежить від ефективно розробленого документообігу. На всіх підприємствах, перш за все, повинен бути встановлений порядок приймання, реєстрації, контролю за виконанням, збереженням оброблених документів. Таким чином, спочатку складають первинні документи, що являються вихідним пунктом бухгалтерського обліку, відображають сутність господарської операції та її наслідки, але робота досить трудомістка і потребує значних витрат, тому в цьому випадку ми розробили, для прикладу, проект графіка документообігу лімітно-забірної картки, що наведено в таблиці 2.9.

Це сприятиме конкретизації інформації по окремо взятому об'єкту і прискорить подальшу обробку та аналіз документів.

Розмаїтість форм облікових документів, у тому числі лімітно-забірних карток, істотно ускладнює роботу з обліку матеріальних ресурсів на заводських складах виробничих підрозділів, у групах відділів матеріально-технічного постачання.

Для покращення обліку виробничих запасів в ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ» ми пропонуємо використовувати лише одну удосконалену форму лімітно-

забірної картки (ф. М-9):

Таблиця 2.9 – Зведений графік руху документів з обліку матеріалів в ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ»

Назва первинного документа	Складання та передавання документа		Виконавець або користувач даних			Надходження документа до бухгалтерії, обробка та узагальнення		
	Відповідальний	Строк передавання	Служба, яка приймає документ	Операції над документом	Кому і коли передають	Час приймання документа	Обробка документа і узагальнення даних	Кому та в які строки подають документи
Рахунок постачальника	Касир щодня	У день одержання в банку	Відділ матеріально-технічного забезпечення	Контроль акцепт	Бухгалтерія	Щодня до 16.00	Оплата або підготовка відмови від оплати	На другий день після одержання завідувачеві складу
Прибутковий ордер	Комірник у момент надходження	Кожного 5, 10, 15 числа	Те саме	Контроль плану забезпечення	Бухгалтерія 6, 11, 16 числа	Щодня до 17.00	Контроль за змістом, цінами	Обчислювальному центру, не пізніше від другого дня після одержання
Лімітно-забірна картка	Комірник у момент відпуску	Кожного 11, 21, 1 числа	Відділ матеріально-технічного забезпечення	Контроль за лімітами видачі	Те саме	Щодня до 17.00	Запис в облікові реєстри	У поточний архів, 6 числа кожного місяця
Разові вимоги на видачу матеріалів та ін.	Те саме	16 і 30 числа	Те саме	Те саме	»	Щодня до 16.00	Те саме	Те саме

В даній формі ми добавили два стовпчика: «на що видано» і «підпис одержувача матеріальних цінностей». Дане удосконалення дозволить контролювати цільове використання запасів, а також дасть можливість простежити за рухом матеріальних цінностей до кінцевого їх споживання.

Отже, єдина форма лімітно-забірної картки спростить процес відпуску товарно-матеріальних цінностей у виробництво, а також дасть можливість більш якісно контролювати даний процес. Сформульовані положення можуть бути використані для розробки системи критеріїв з удосконалення бухгалтерського обліку за надходженням та використанням виробничих запасів.

В умовах адаптації бухгалтерського обліку до міжнародних стандартів в Україні він має бути орієнтований на забезпечення оперативною інформацією всіх суб'єктів управління, а також на підготовку інформації на основі бухгалтерської звітності для інвесторів та кредиторів.

Назва підприємства, організації \_\_\_\_\_

Ідентифікаційний  
Код ЄДРПОУ

Код за УКУД

ЛІМІТНО-ЗАБІРНА КАРТКА																			
Кореспондуючий рахунок		Матеріальні цінності			Одиниця виміру		Номер документа	Місць, рік	Код			Кореспондуючий рахунок							
									виду операції	відправника	одержувача	рахунок, субрахунок	код аналітичного обліку						
номер за порядком		рахунок, субрахунок	код аналітичного обліку	набівлення, сорт, розмір, марка	кодекстатусний номер	код	набівлення	Лист	Дата	Кількість	Залишок ліміту	Дата	кількість	Всього відпущено з урахуванням повернення	Ціна	Сума	Порядковий номер заявки за складом картотекою	На що видано	Підпис одержувача матеріальних цінностей
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18		
1	203		Бензин АІ-92	1	2	л	100	01.03	80	20	01.03	30	50	27,45	1372,50	7	На транспортування наслідки		

Всього записів за лімітно-забірною картою: 1  
 Начальник відділу, який встановив ліміт:

Завідуючий складом:

Друкувати зі зворотом без заголовочної частини.  
 Текст під таблицею та підписи друкувати на звороті.

Рисунок 2.5 – Удосконалена форма лімітно-забірної картки

Зростає потреба в реєстрації і формуванні конкретної інформації, необхідної для контролю за діяльністю підприємств як ззовні (з боку власника), так і всередині (з боку управлінського персоналу). Але як ми знаємо саме такий елемент як облікова політика виступає одним із основних засобів управління бухгалтерським обліком на підприємстві [56].

Таким чином, на підприємстві організація бухгалтерського обліку потребує більшої уваги, відсутня зацікавленість керівництва підприємства в покращенні становища. Запропоновані пропозиції допоможуть посилити контроль за рухом документів, але виправдають вони своє призначення лише при їх обов'язковому виконанні.

### РОЗДІЛ 3

## АНАЛІЗ СТАНУ ТА ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ В ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ»

### 3.1 Аналіз динаміки та структури виробничих запасів на підприємстві

Методи загального аналізу дають можливість визначити величину, масштаби, тенденції, динаміку розвитку економічних об'єктів, їх стан та структуру, певну числову характеристику господарських процесів, ресурсів підприємства. До них належать метод порівняння, методи розрахунку відносних і середніх величин, групування, побудова рядів динаміки, а також балансовий метод, метод деталізації, індексний та графічний методи.

Відносні показники динаміки притаманні горизонтальному економічному аналізу. Динаміка запасів даного підприємства представлена у табл. 3.1.

Таблиця 3.1 – Оцінка динаміки запасів ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ» (тис. грн.)

Показник	Роки			Відхилення (+; -) від			
	2019	2020	2021	2019		2020	
				Абсолютне тис. грн.	Відносне, %	Абсолютне тис. грн.	Відносне, %
Сировина і матеріали	5238	4916	5552	-322	-6,14	636	12,93
Паливо	21446	20170	18021	-1276	-5,94	-2149	-10,65
Тара і тарні матеріали	9	12	6	3	33,33	-6	-50
Будівельні матеріали	731	494	944	-237	-32,42	450	91,09
Запасні частини	4584	3524	8581	-1060	-23,12	5057	143,5
Металоконструкції	77	59	67	-10	-13,00	8	13,6
МШП	70	62	29	-8	-11,42	-33	-53,22
Готова продукція	7	7	9	0	0	2	28,57
Товари	70	84	92	14	20	8	9,52
Разом	32232	29328	33301	-2904	-9,00	3973	13,54

Як видно з даних табл. 3.1 до складу запасів входять: сировина і матеріали, паливо, тара і тарні матеріали, будівельні матеріали, запасні частини, металоконструкції, малоцінні та швидкозношувані предмети, готова продукція, товари. В цілому вартість запасів у 2020 р. зменшилась на 2904 тис. грн. або на 9% у порівнянні з 2019 роком, однак, у 2021 році дещо збільшилась, зокрема, на 3973 тис. грн. або 13,54% порівняно з попереднім роком. Запаси готової продукції у 2019 та 2020 р. р. залишалися незмінними і дещо зросли у 2021 р. (на 2 тис. грн. або 28,57%). Разом з тим, товарні запаси протягом аналітичного періоду стабільно зростають і становлять відповідно 70 тис. грн. у 2019 р., 84 тис. грн. у 2020 р. та 92 тис. грн. у 2021р., а середньорічний темп їх приросту досягає 10%. Запаси сировини і матеріалів, будівельних матеріалів, запасних частин, а також металоконструкцій у 2019 р. порівняно з попереднім роком знижуються в середньому на 23% та зростають у 2021 р. на 12,93, 91,09, 143,50 та 13,6% відповідно.

Динаміка окремих видів запасів ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ» зображена на рис. 3.1.

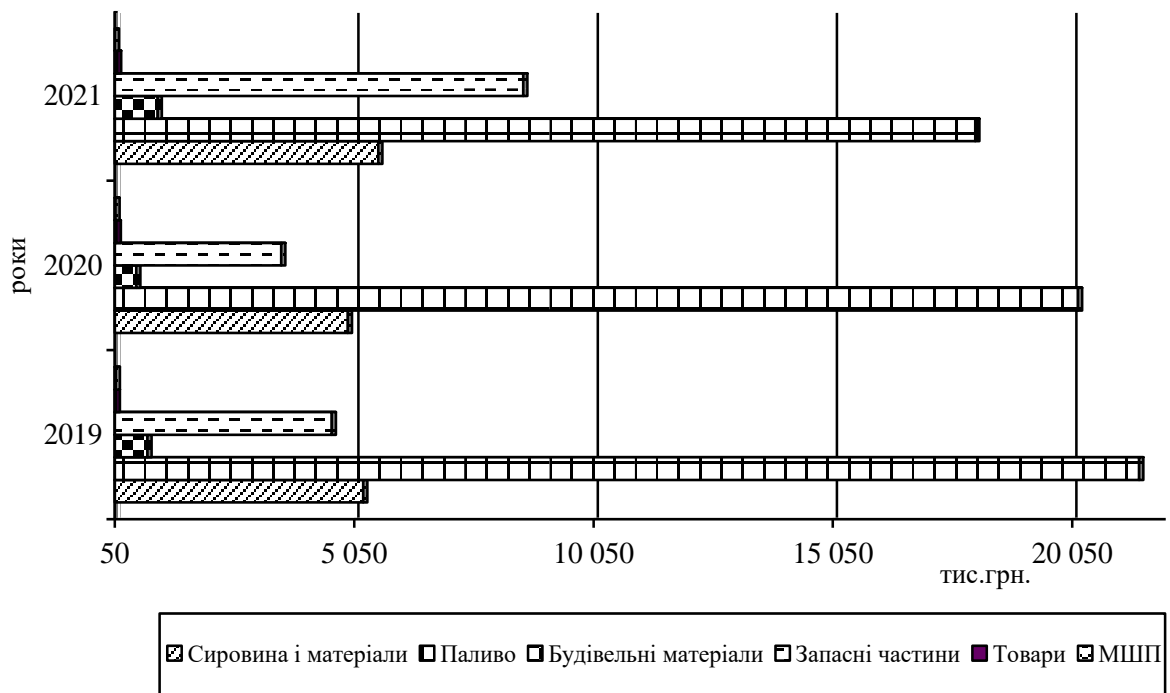


Рисунок 3.1 – Динаміка окремих видів запасів ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ»

Таким чином, дані рис. 3.1 свідчать про те, що величина запасів палива протягом трьох років зменшується. Така тенденція щодо зміни обсягів спостерігається і при аналізі динаміки малоцінних та швидкозношуваних предметів, розмір яких у 2020 р. в порівнянні з 2019 р. знижується на 11,42%, що в абсолютній величині становить 8 тис. грн., а в 2021 р. ще на 53,22% або 33 тис. грн. порівняно з 2020 р.

Загалом, зменшення кількості запасів дозволяє знизити витрати на їх зберігання, вивільнити грошові кошти, вкладені в них тощо. З іншого боку, необхідною умовою виконання планів виробництва продукції, зростання прибутку, рентабельності є повне і вчасне забезпечення підприємства сировиною та матеріалами необхідного асортименту і якості.

Проаналізуємо структуру запасів ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ» за 2019-2021 роки та оцінимо відхилення від структури (табл. 3.2).

Таблиця 3.2 – Оцінка частки запасів у величині майнового потенціалу ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ»

Показники	Роки						Відхилення (+; -)	
	2019		2020		2021		2012	2013
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%		
Усього майна	535225	100	522743	100	505480	100	-	-
Сировина і матеріали	5238	0,979	4916	0,940	5552	1,098	-0,038	0,158
Паливо	21446	4	20170	3,858	18021	3,565	-0,148	-0,293
Тара і тарні матеріали	9	0,002	12	0,002	6	0,001	0,001	-0,001
Будівельні матеріали	731	0,137	494	0,095	944	0,187	-0,042	0,092
Запасні частини	4584	0,856	3524	0,674	8581	1,698	-0,182	1,023
Металоконструкції	77	0,014	59	0,012	67	0,013	-0,001	0,001
МШП	70	0,013	62	0,012	29	0,006	-0,001	-0,006
Готова продукція	7	0,001	7	0,001	9	0,002	0,000	0,001
Товари	70	0,013	84	0,016	92	0,018	0,003	0,002
Разом	32232	6,022	29328	5,610	33301	6,588	-0,412	0,978

Отже, як видно з табл. 3.2 найбільшу частку у структурі майнового потенціалу підприємства серед запасів займає сировина і матеріали, паливо та запасні частини, питома вага яких у 2019 році становила 0,979; 4; 0,856% відповідно. У 2020 році їх частка дещо зменшилася (в середньому на



0,123%). Однак, вже у 2021 р. питома вага сировини і матеріалів зросла на 0,158%, а запасних частин на 1,023%. Разом з тим, частка тари і тарних матеріалів, металоконструкції, малоцінних та швидкозношуваних предметів, готової продукції і товарів у валюті балансу є незначною та знаходиться в межах 0,001 - 0,013%, а їх коливання можна визначити як несуттєве з погляду величини підсумку Балансу досліджуваного підприємства.

Оцінивши питому вагу, слід детальніше розглянути частку окремих їх видів у загальній величині запасів досліджуваного підприємства (табл. 3.3).

Таблиця 3.3 – Структура запасів ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ»

Показники	Роки						Відхилення (+; -)	
	2019		2020		2021		2012	2013
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%		
Сировина і матеріали	5238	16,25	4916	16,76	5552	16,67	0,51	-0,09
Паливо	21446	66,54	20170	68,77	18021	54,12	2,24	-14,66
Тара і тарні матеріали	9	0,03	12	0,04	6	0,02	0,01	-0,02
Будівельні матеріали	731	2,27	494	1,68	944	2,83	-0,58	1,15
Запасні частини	4584	14,22	3524	12,02	8581	25,77	-2,21	13,75
Матеріали с/г призначення	77	0,24	59	0,20	67	0,20	-0,04	-
МШП	70	0,22	62	0,21	29	0,09	-0,01	-0,12
Готова продукція	7	0,02	7	0,02	9	0,03	0,00	0,00
Товари	70	0,22	84	0,29	92	0,28	0,07	-0,01
Разом	32232	100	29328	100	33301	100		

Дані вищенаведеної таблиці 3.3 свідчать, що найбільша питома вага у структурі запасів припадає на паливо, частка якого у 2020 році порівняно з попереднім зросла на 2,24%, проте у 2021 р. знизилася аж на 14,66%, незважаючи на те, що абсолютна його величина збільшилася, що пов'язано, насамперед, із значно швидшим зростанням темпу приросту загальної величини запасів підприємства.

Таким чином, загальний аналіз запасів дає змогу визначити, що протягом досліджуваного періоду структура їх зазнала несуттєвих змін. Оптимізація структури запасів – це кінцева мета раціонального управління запасами. Змінюючи їх структуру, можливо поліпшити забезпеченість

виробництва без збільшення обсягів запасів. Тенденція динаміки величини запасів відрізняється за окремими їх видами. Так, обсяги палива та МШП зменшуються, а товарів та готової продукції навпаки збільшуються. Щодо інших запасів спостерігається зменшення їх величини у 2020 р. із наступним зростанням у 2021 р.

Важливим фактором розвитку виробництва є стабільна забезпеченість підприємства запасами та їх ефективне використання. Враховуючи те, що витрати сировини, матеріалів, палива, напівфабрикатів займають 80-90% серед всіх витрат на виробництво продукції, то головною метою аналізу є визначення забезпеченості підприємства різними видами запасів та пошук резервів раціонального їх використання. Цими питаннями на ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ» займається відділ матеріально-технічного постачання та планово-економічний відділ. Служба матеріально-технічного постачання складає графіки укладання договорів з підприємствами-постачальниками з урахуванням розрахунків планово-економічного відділу.

Під ресурсним забезпеченням розуміється об'єднання двох або більше видів діяльності в цілях планування, здійснення і контролю потоків сировини, напівфабрикатів і готових виробів з моменту їх виникнення до моменту споживання. До подібних видів діяльності відносяться також: послуги що надаються клієнту, прогнозування попиту, переміщення товару в ході його реалізації, управління запасами, навантажувально-розвантажувальні роботи, обробка замовлень, після продажне обслуговування і поставка запчастин, вибір місця розміщення підприємства і складських приміщень, вторинне використання сировини або відновлюваних матеріалів, організація транспортних перевезень і самі ці перевезення, а також складські операції.

Розглянемо основні складові процесу ресурсозабезпечення підприємства:

1. Постачання – діяльність, пов'язана з придбанням продуктів і матеріалів у зовнішніх постачальників. Вимагає планування потреби в

ресурсах; вибору джерел поставок; проведення переговорів про умови поставок; розміщення замовлень; транспортування, отримання, перевірки відповідності, зберігання, обробки і контролю якості ресурсів. Вона також включає координацію роботи з постачальниками за графіками, термінами і безперервності поставок; хеджування ризиків; пошук нових джерел або розробку нових схем поставок. Головна мета - підтримка виробництва або торгівлі шляхом своєчасних закупівель з якнайменшими загальними витратами.

2. Матеріально-технічне забезпечення виробництва – діяльність, пов'язана з плануванням і підтримкою виробничого процесу. Вимагає складання календарних планів випуску продукції; зберігання незавершеного виробництва; обробки, транспортування і своєчасного поповнення запасів матеріалів і комплектуючих. Включає зберігання виробничих запасів і максимально гнучку координацію виробництва і фізичного розподілу в географічному і часовому аспектах.

3. Фізичний розподіл – діяльність, пов'язана з обслуговуванням споживачів. Вимагає отримання і обробки замовлень; розміщення, зберігання і обробки запасів; транспортування зовнішнім споживачам по розподільних каналах. Крім того ця діяльність оглядає координацію з маркетинговими планами в питаннях ціноутворення, стимулювання збуту, рівня сервісу, умов і поставки, процедур повернення, підтримки життєвого циклу. Головна задача – допомога в забезпеченні доходу від реалізації шляхом забезпечення передбаченого стратегією рівня обслуговування споживачів з мінімальними загальними витратами.

Важливим фактором забезпеченості підприємства виробничими запасами є правильність розрахунку потреби в них. Планування потреб у виробничих запасах здійснюється на основі наукових методів залежно від специфіки технологічних процесів виробництва продукції, призначення запасів та інших особливостей. Загальна потреба підприємства у виробничих запасах в тому чи іншому виді можна визначити за формулою (3.1):

$$P_3 = P_n + P_e + P_p + P_{36} - Z_o, \quad (3.1)$$

де  $P_3$  – загальна потреба;

$P_n$  – потреба на виробництво продукції;

$P_e$  – потреба на експериментально - дослідні роботи;

$P_p$  – потреба на ремонт;

$P_{36}$  – потреба на утворення нормативних залишків на кінець періоду;

$Z_o$  – запас на початок періоду.

В основу розрахунку потреби підприємства в виробничих запасах покладено нормативи та норми їх витрачання, норми складських запасів. Норма - це завдання, яке фіксує гранично допустимі витрати конкретного виду матеріального ресурсу на виробництво одиниці продукції. Норми встановлюються виходячи з того, що вони повинні враховувати зростання якості продукції, її конкурентоспроможність. Стан нормативної бази на даний час ще не повністю відповідає вимогам підвищення ефективності виробництва. Більшість норм встановлюється за фактичними витратами за попередній період. Тому на практиці застосовуються застарілі та завищені норми витрат [53]. Враховуючи те, що на ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ» є велика номенклатура виробничих запасів то оцінюють обґрунтованість потреб у запасах, які мають найбільшу питому вагу у собівартості продукції.

За вихідними даними табл. 3.4 визначимо повноту забезпеченості потреби у виробничих запасах даного суб'єкта господарювання.

З даних табл. 3.4 можна зробити висновок, що розрахункова потреба на ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ» була завищена на 184,00 тис. грн. Потреба на газ була занижена на 450,00 тис. грн., а на мазут, вугілля та запасні частини завищена відповідно на 607,00 тис. грн.; 1434 тис. грн. та 271 тис. грн. Потреба на допоміжні матеріали була занижена на 1678 тис. грн.

Таблиця 3.4 – Аналіз забезпеченості ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ» окремими видами запасів

Назва	Потреба, тис. грн.	У тому числі		Потреба, встановлена в процесі аналізу тис. грн.	Відхилення тис. грн.
		випуск продукції, тис. грн.	ремонтно-експлуатаційні потреби, тис. грн.		
Газ	26450,0	20775,0	5675,0	26000,0	-450,0
Мазут	14765,0	10555,0	4210,0	15372,0	+607,0
Металоконструкції	76745,0	61370,0	15375,0	78179,0	+1434,0
Запасні частини	48727,0	36330,0	12397,0	48998,0	+271,0
Допоміжні матеріали	27050,0	19409,0	7641,0	25372,0	-1678,0
Разом	193737,0	148439,0	178568,0	193921,0	+184,0

Перевіряючи розрахунки потреб, необхідно з'ясувати чи враховані: зміни у номенклатурі та асортименті призначеної для випуску продукції; зміни норм витрат на одиницю продукції; заходи, спрямовані на підвищення технічного рівня виробництва та удосконалення організації праці.

Для аналізу виконання програми матеріально-технічного забезпечення підприємства доцільно провести розрахунки наведені в табл. 3.5.

Таблиця 3.5 – Забезпеченість ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ» виробничими запасами

Назва	Потреба, встановлена в процесі аналізу	Фактичне надходження			Фактичне надходження 2021	% виконання	Відхилення +/-
		2020	% виконання	Відхилення +/-			
Газ	325,0	315	96,9	-10,0	347,4	106,8	22,4
Мазут	1274,0	1250	98,1	24	1274,0	100,0	0
Металоконструкції	900,00	950	105,5	50,0	873,3	97,0	26,7
Допоміжні матеріали	1100,0	1058	96,2	42,0	1301,7	118,3	201,7
Запасні частини	160,00	187	116,9	27,0	178,7	111,7	18,7

Як показують дані табл. 3.5 забезпеченість ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ» запасами в 2021 році покращилась порівняно з 2020 роком і перевищує 100% це перевищення складає 6-8 %, металоконструкціями в 2021 році

підприємство не було забезпечене на 3% (100-97%). Та на забезпеченість в цілому це не спричинило значного впливу.

З метою покращення забезпеченості запасами ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ» доцільно визначити оптимальний розмір поставок, застосувавши модель «економічного обґрунтування розміру поставки». Ця модель базується на виборі розміру поставки, яка мінімізує витрати на доставку та зберігання, крім того дана модель дозволяє:

- прискорити оборотність запасів;
- забезпечити безперебійність виробництва;
- знизити ризик старіння та псування запасів.

На основі проведеного аналізу забезпеченості досліджуваного підприємства виробничими запасами можна стверджувати, що забезпеченість по основних видах запасів складає 100 %, але перед планово-економічним відділом постає завдання покращити норми витрачання, оскільки вони в 2021 році були завищені на 184,0 тис. грн. Все це збільшує собівартість продукції, що випускається, і відповідно зменшує прибуток підприємства.

### 3.2 Аналіз ефективності використання виробничих запасів в системі управління виробничою діяльністю підприємства

Недоліки в постачанні, зменшення обсягів матеріалів у поточних запасах та перевитрати матеріалів при їх використанні можуть певною мірою компенсуватися економією їх у виробничому процесі, але для цього необхідно провести оцінку ефективності використання запасів за допомогою системи різноманітних показників.

Для характеристики ефективності використання виробничих запасів застосовуються узагальнюючі і часткові показники.

До узагальнюючих показників відносяться матеріаловіддача,

матеріалоємність, питома вага матеріальних витрат у собівартості продукції, швидкість оборотності (тривалість обороту), коефіцієнт оборотності (кількість оборотів).

Часткові показники ефективності запасів використовуються для характеристики ефективності використання окремих елементів запасів, а також для оцінки матеріаломісткості окремих виробів.

Мета аналізу показників використання виробничих запасів полягає в зниженні частки матеріальних витрат в собівартості продукції.

Матеріаломісткість продукції характеризує матеріальні витрати, що припадають на кожну гривню виробленої продукції. Цей показник розраховується за наступним алгоритмом, наведеним у формулі 3.2:

$$MM = \frac{BM}{B}, \quad (3.2)$$

де  $MM$  – матеріаломісткість продукції;

$BM$  – матеріальні витрати;

$B$  – обсяг виробленої продукції у вартісних або натуральних показниках.

Зниження матеріаломісткості залежить від підвищення рівня конструкторських розробок, в тому числі зниження чистої ваги виробів, вдосконалення технологій виробництва і підвищення якості матеріалів.

Матеріаловіддача дозволяє не лише оцінити зміни фактичного рівня використаних запасів у порівнянні з попередніми періодами, але й виявити резерви збільшення обсягів виробництва. Матеріаловіддача обчислюється за формулою 3.3:

$$MB = \frac{B}{BM}, \quad (3.3)$$

В процесі аналізу необхідно перевірити, чи впроваджуються науково-

технічні досягнення, направлені на підвищення ефективності використання запасів, чи створені для цього необхідні предмети праці, системи машин, високо економічні, маловідходні і безвідходні технологічні процеси.

Важливим розділом аналізу є вивчення заходів, які проводяться підприємством для скорочення відходів і втрат матеріалів по всіх стадіях їх обробки, зберігання і транспортування, більш повному використанню у виробництві вторинних ресурсів і супутніх продуктів.

Питома вага матеріальних витрат у собівартості продукції - це показник, що характеризує співвідношення матеріальних витрат та повної собівартості та обчислюється за формулою 3.4:

$$ПВ_{\text{вм}} = \frac{ВМ}{СВ}. \quad (3.4)$$

де  $ПВ_{\text{вм}}$  – питома вага матеріальних витрат у собівартості продукції;

$СВ$  – собівартість продукції.

Питома матеріаломісткість може бути розрахована, як у вартісному, так і в натуральному чи умовно-натуральному вираженні. Загальна матеріаломісткість залежить від структури виготовленої продукції, цін на запаси і відпускних цін на продукцію. Питома вага матеріальних витрат у собівартості продукції відображає не тільки рівень використання запасів, але й структуру виробництва продукції, тобто є воно матеріаломістким чи ні.

Коефіцієнт використання запасів - це співвідношення суми фактичних матеріальних витрат і величини матеріальних витрат, обчисленої за плановою калькуляцією і фактичним випуском та асортиментом продукції. Це показник дотримання норм витрачання матеріалів, і обчислюється він за алгоритмом, який наведений у формулі 3.5:

$$K_{\text{в}} = \frac{ВМ1}{ВМ0}, \quad (3.5)$$



де  $K_v$  – коефіцієнт використання запасів;

$BM_1$  – сума фактичних матеріальних витрат за досліджуваний період;

$BM_0$  – сума фактичних матеріальних витрат досліджуваного періоду, обчислена за плановою калькуляцією і фактичним випуском та асортиментом продукції.

Якщо даний коефіцієнт більший 1, це свідчить про перевитрати матеріалів. У випадку, коли він менший 1, підприємство отримує економію запасів.

Коефіцієнт оборотності запасів (коефіцієнт інтенсивності використання) розраховується діленням собівартості реалізованої за звітний період продукції на вартість виробничих запасів (3.6):

$$K_o = \frac{CB}{BЗ}, \quad (3.6)$$

де ВЗ – виробничі запаси.

Тривалість обороту виробничих запасів представляє собою кількість днів, яка необхідна для перетворення виробничих запасів в грошову форму і є величиною оберненою до коефіцієнта оборотності. Алгоритм розрахунку подано у вигляді формули 3.7:

$$T_o = \frac{360}{K_o} \quad (3.7)$$

Дані щодо динаміки узагальнюючих показників ефективності використання виробничих запасів ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ» наведено у табл. 3.6.

За досліджуваний період спостерігається зростання матеріаломісткості на 11,5% і відповідне зменшення матеріаловіддачі на 10,31%, при зростанні питомої ваги матеріальних витрат у собівартості продукції на 1,72%.

Таблиця 3.6 – Динаміка показників ефективності використання запасів  
ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ»

Показники	2020 р.	2021 р.	Відхилення	
			абсолютне	відносне, %
Матеріаломісткість, грн./кВт.- год.	0,138	0,154	0,02	11,50
Матеріаловіддача, кВт- год/грн.	7,25	6,51	-0,75	-10,31
Питома вага матеріальних витрат у собівартості продукції	0,73	0,74	0,01	1,72
Коефіцієнт оборотності запасів, оборотів/рік	13,34	12,18	-1,17	-8,74
Тривалість обороту виробничих запасів, днів	26,98	29,57	2,58	9,57
Додатково:				
Обсяг виробленої продукції, тис. кВт. - год.	2072060	1958991	-113069	-5,46
Матеріальні витрати, тис. грн.	285674	301134	15460	5,41
Собівартість продукції, тис. грн.	391271	405459	14188	3,63
Вартість запасів, тис. грн.	29328	33301	3973	13,55

При цьому обсяг виробленої продукції у 2021 році, порівняно з попереднім знижується на 5,46%, що в абсолютному значенні становить 113069 тис. кВт.-год., матеріальні витрати збільшилися на 5,41%, а собівартість продукції зросла на 3,63%.

Окрім того, рівень оборотності виробничих запасів, який значною мірою залежить від галузевих особливостей, знижується в 2021 році до 12,18 оборотів, порівняно з 2020 р., в якому даний показник становив 13,34 обороти, що означає погіршення організації взаємозв'язків з клієнтами.

В свою чергу, кількість днів, яка необхідна для перетворення виробничих запасів в грошову форму зростає у 2021 р. порівняно з 2020 р. майже на 10%.

Для визначення економії чи перевитрат матеріалів за рахунок зниження чи збільшення матеріаломісткості продукції зміну коефіцієнта матеріаломісткості множать на матеріальні витрати базового періоду. Додатковий випуск продукції визначають шляхом множення перевитрат матеріалів на матеріаловіддачу базового періоду або діленням перевитрат на матеріаломісткість продукції.

Таким чином, перевитрати матеріалів ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ»,

становлять  $(0,02 \times 285674)$  5713,48 тис. грн., а додатковий випуск продукції  $(5713,48 \times 7,25)$  складає 41422,73 тис. грн.

Необхідно також оцінити питому вагу витрат окремих видів матеріалів у собівартості продукції (табл. 3.7).

Таблиця 3.7 – Питому вага витрат матеріалів у собівартості випущеної електро- та теплоенергії ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ» (тис. грн.)

Показники	Роки				Відхилення (+; -) від структури
	2020		2021		
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	
Мазут	180	0,05	302	0,07	0,03
Газ	29475	7,53	14733	3,63	-3,90
Металоконструкції	256 023	65,43	286 699	70,71	5,28
Матеріальні витрати	285674	73,01	301134	74,27	1,26
Собівартість продукції	391271	100,000	405459	100,000	

Дані табл. 3.7 свідчать про те, що у 2021 р. в порівнянні з 2020 р., частка таких матеріалів як мазут та металоконструкції зросла відповідно на 0,03 та 5,28%, а газу зменшилася на 3,9% у загальній величині собівартості продукції. Отже, ситуацію, що склалася на підприємстві, можна оцінити негативно. Так, адже на фоні зростання матеріальних витрат, собівартості продукції, вартості запасів та одночасного зниження обсягу виробленої продукції в натуральних показниках, спостерігається суттєве погіршення усіх показників ефективності використання запасів підприємства. При цьому, важливо звернути увагу на те, що споживчі властивості виробленої енергії протягом досліджуваного періоду не змінилися. В даному випадку мова йде про питому, параметральну та конструктивну матеріаломісткість.

Аналіз матеріаломісткості здійснюється за адитивною, кратною або мультиплікативною факторною системою. Побудова факторних моделей здійснюється на основі формули обчислення матеріаломісткості, причому сама формула розрахунку не може розглядатися як факторна система.

Структурно-логічну модель факторної системи аналізу матеріальних витрат представлено на рис. 3.2.

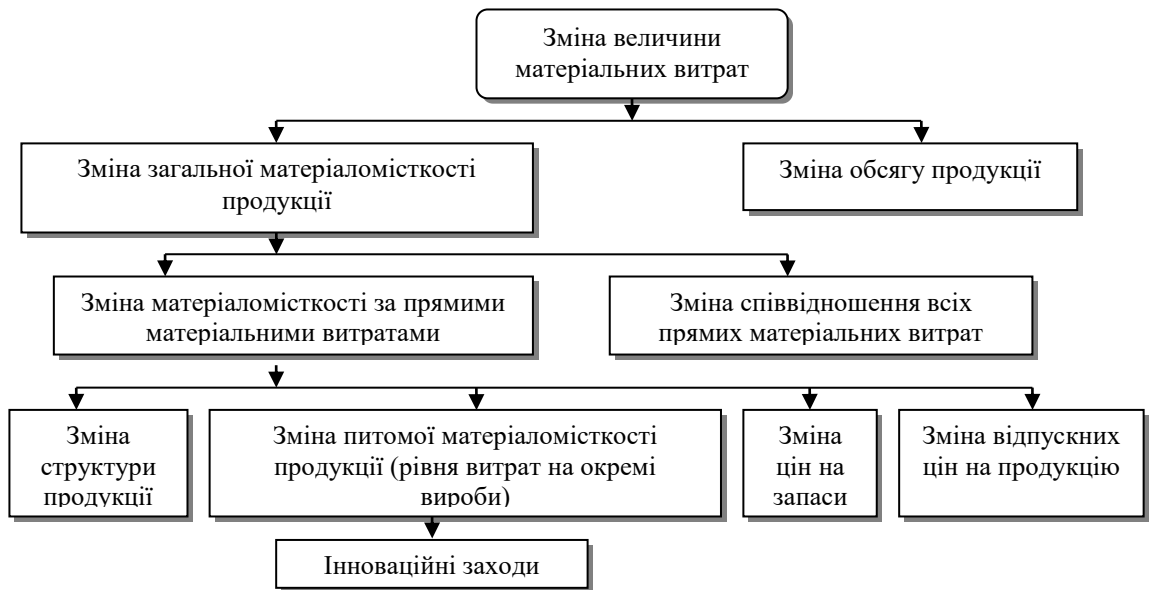


Рисунок 3.2 – Структурно-логічна модель зміни матеріальних витрат під впливом різних факторів

Зміна величини матеріальних витрат відбувається під впливом факторів першого, другого і третього порядку.

До факторів першого порядку належить зміна загальної матеріаломісткості продукції і зміна обсягу продукції, до факторів другого порядку – зміна матеріаломісткості за прямими витратами і зміна співвідношення всіх матеріальних та прямих матеріальних витрат, а до факторів третього порядку – зміна структури продукції, зміна рівня витрат на окремі вироби, зміна цін на запаси і зміна відпускних цін на продукцію.

Одна з факторних моделей, отримана методом розширення, відображає залежність матеріаломісткості ресурсів від матеріаломісткості за прямими витратами ( $MM_{пр}$ ) і коефіцієнта співвідношення загальних і прямих витрат ( $K_{мзп}$ ):

$$MM = \frac{BM}{B} = \frac{B_{пр}}{B} \times \frac{BM}{B_{пр}} = MM_{пр} \times K_{мзп} \quad (3.8)$$

де  $V_{пр}$  – прямі матеріальні витрати.

Для дослідження впливу факторів на зміну матеріаломісткості можна використати будь-який з методів детермінованого факторного аналізу. Для прикладу розглянемо аналіз впливу на матеріаломісткість основних чинників за допомогою методу абсолютних різниць:

$$MM_0 = \frac{BM_0}{B_0} = \frac{285674}{2072060} = 0,13 \text{ тис. грн.}$$

$$MM_1 = \frac{BM_1}{B_0} = \frac{301134}{2072060} = 0,14 \text{ тис. грн.}$$

$$MM_2 = \frac{BM_1}{B_1} = \frac{301134}{1958991} = 0,15 \text{ тис. грн.}$$

$$\Delta MM_{BM} = MM_1 - MM_0 = 0,14 - 0,13 = 0,01$$

$$\Delta MM_B = MM_2 - MM_1 = 0,15 - 0,14 = 0,01$$

$$\Delta MM = \Delta MM_{BM} + \Delta MM_B = 0,01 + 0,01 = 0,02.$$

Таким чином, до збільшення матеріаломісткості у 2021 році на 0,01 грн/кВт.-год., порівняно з 2020 роком, призвело зростання величини матеріальних витрат на 15460 тис. грн., а зниження обсягу виробленої продукції на 113069 тис. кВт.-год. також спричинило збільшення матеріаломісткості на 0,01 грн/кВт.-год.

Факторами другого порядку, що впливають на зміну матеріаломісткості продукції, є:

- структура продукції (збільшення частки матеріаломісткості продукції є причиною збільшення загальної матеріаломісткості);
- рівень матеріальних витрат на окремі вироби, або питома матеріаломісткість;
- ціни на матеріали;
- випускні ціни на продукцію.

Оцінку впливу вказаних факторів можна дати за допомогою методу ланцюгових підстановок у такій послідовності:

1. Розраховується вплив зміни структури продукції. Матеріаломісткість оцінюється як відношення витрат на основі планової калькуляції, фактичного обсягу і асортименту продукції до фактичного випуску продукції без урахування впливу зміни цін на продукцію:

$$MM_{np} = \frac{MM_{np}}{B_1 - \Delta P_{np}}, \quad (3.9)$$

де  $MM_{np}$  – матеріаломісткість за планом, виходячи з фактичного випуску і асортименту продукції;

$\Delta P_{np}$  - відхилення цін на запаси.

У методиці аналізу матеріаломісткості продукції можна також використовувати адитивну модель часткових показників, яка наведена у формулі 3.10.

$$MM = \frac{BM_m}{B} + \frac{BM_z}{B} + \frac{BM_g}{B} = MM_m + MM_z + MM_g \quad (3.10)$$

У таблиці 3.8 відображено вплив часткових показників на узагальнюючий показник матеріаломісткості.

Як свідчать дані, наведені у таблиці 3.8, зростання матеріаломісткості продукції у 2021 році, порівняно з попереднім роком на 0,02 грн/кВт.-год. відбулося внаслідок збільшення мазутомісткості та металомісткості відповідно на 0,0001 та 0,0228 грн./кВт.-год. При цьому матеріаломісткість у частині газу зменшилася на 0,0067 грн./кВт.-год. і при інших рівних умовах за рахунок цього фактору загальна матеріаломісткість могла б зменшитися.

Таблиця 3.8 – Вплив часткових показників на узагальнюючий показник матеріаломісткості

Показник	Умовне позначення	2020	2021	Абсолютне відхилення
Випуск продукції, тис. кВт.-год.	В	2072060	1958991	-113069
Матеріальні витрати, тис. грн.	ВМ	285674	301134	15460
у т.ч: мазут	ВМм	180	302	122
газ	ВМг	29475	14733	-14742
металоконструкції	ВМв	256023	286699	30676
Матеріаломісткість загальна, грн/кВт. - год.	ММ	0,138	0,154	0,02
у т.ч:				
Матеріаломісткість у частині мазуту	ММм	0,0001	0,0002	0,0001
Матеріаломісткість у частині газу	ММг	0,0142	0,0075	-0,0067
Матеріаломісткість у частині м\к	ММв	0,1236	0,1464	0,0228

Результати аналізу вказують напрями проектних розробок щодо зниження витрат паливних ресурсів. На основі факторних моделей обчислюється сума економії матеріальних витрат за рахунок кожного фактора другого порядку. Кожний фактор другого порядку змінюється в свою чергу під впливом зміни структури продукції, зміни рівня витрат, цін на запаси, відпускних цін на продукцію, які є відносно величини матеріальних витрат для адитивного типу факторної системи факторами третього порядку.

Зміна загальної матеріаломісткості продукції та зміна обсягу продукції є факторами першого порядку, що впливають на зміну величини матеріальних витрат. До факторів другого порядку, що впливають на зміну величини матеріальних витрат, належать приріст: матеріаломісткість у частині сировини; матеріаломісткості напівфабрикатів; матеріаломісткості палива; енергомісткості і матеріаломісткості з інших матеріалів. Факторами третього порядку, що впливають на зміну величини матеріальних витрат, є зміна структури продукції, рівня витрат, цін на запаси, відпускних цін на продукцію.

На підставі вищесказаного, можна зробити висновок, що на зміну матеріаломісткості продукції ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ», значно вплинуло збільшення рівня матеріальних витрат окремих видів запасів, зокрема мазуту та вугілля. Зміна результативного показника також була спричинена

зменшенням обсягу виробництва у 2021 році, порівняно з 2020 роком.

### 3.3 Удосконалення аналізу ефективного використання виробничих запасів

Розвиток ринкових відносин в Україні потребує підвищення ефективності господарювання. Проте останнім часом показники ефективності в країні значно погіршилися, зменшилися обсяги виробництва, знизилася його рентабельність, різко скоротилися інвестиції. Це є наслідком занедбання економічної роботи на підприємствах усіх форм власності. В період економічної кризи підприємства намагаються досягти збільшення прибутків не за допомогою ретельного економічного розрахунку, зниження собівартості товарів тощо, а постійним підвищенням цін на свою продукцію. Хоч у такий спосіб окремі підприємства і досягнуть бажаних результатів, але в цілому даний підхід призведе до поглиблення економічної кризи.

Ефективність використання виробничих запасів була проаналізована у роботах О.Я. Кислиці, І.А. Никоновича, Г.В. Савицької, Р.С. Сороки та М.Г. Чумаченко. Автори публікацій зазначають, що 70 % показників ефективності діяльності промислових підприємств пов'язані саме з управлінням запасами; на багатьох підприємствах відсутня оцінка ефективності використання запасів, не розробляються норми і нормативи на закупівлю і використання сировини і матеріалів, що відповідно веде до збільшення матеріальних затрат на оборотні фонди і неефективного використання грошових активів.

Необхідною умовою виконання планів виробництва продукції, зниження її собівартості, зростання прибутку, рентабельності є повне і вчасне забезпечення підприємства сировиною та матеріалами необхідного асортименту і якості, а також економне використання їх. Зростання потреби підприємства в матеріальних ресурсах може бути задоволене екстенсивним



(придбанням чи виготовленням більшої кількості матеріалів та енергії) або інтенсивним (економнішим використанням наявних запасів у процесі виробництва продукції) шляхом.

Перший шлях веде до зростання питомих матеріальних витрат на одиницю продукції, хоча її собівартість при цьому може знизитися за рахунок збільшення обсягу виробництва і зменшення частки постійних витрат. Другий шлях забезпечує скорочення питомих матеріальних витрат і зниження собівартості одиниці продукції. Економне використання сировини, матеріалів та енергії рівнозначне збільшенню їх виробництва.

Для підвищення ефективності фінансово-господарської діяльності промислових підприємств необхідно вдосконалити методику планування, аналізу і контролю запасів. Особливу увагу слід приділити аналізу, від глибини якого залежить об'єктивна оцінка результатів господарської діяльності, повнота виявлення резервів ефективного використання ресурсів і витрат.

Одним з недоліків діючої методики аналізу поточних витрат у виробництві є недооцінка таких показників, як витратоємність одного оборотного циклу коштів і витратоємність одного оборотного циклу залишків виробничих запасів. Сутність цих показників полягає у тристоронній оцінці виробничого процесу – швидкості обороту оборотних коштів, обороту залишків виробничих запасів і витратності одного циклу обороту коштів.

Витратоємність одного обороту (%) можна визначити за такими формулами:

– для оборотних коштів

$$U_{ok} = \frac{U \times OK \times 100}{BZ^2}, \quad (3.11)$$

– для виробничих запасів

$$U_{ВЗ} = \frac{U \times ВЗ_3 \times 100}{ВЗ \times ВЗ_{с/в}} \quad (3.12)$$

де  $U$  – витрати обігу, тис. грн.;

$OK$  – середньорічні залишки обігових коштів;

$ВЗ$  – обсяг виробничих запасів, необхідний для здійснення одного виробничого процесу;

$ВЗ_{с/в}$  – собівартість обсягу виробничих запасів, необхідного для здійснення одного виробничого процесу;

$ВЗ_3$  – середньорічні залишки виробничих запасів за собівартістю.

Ці показники характеризують величину витрат на один оборот обігових коштів та залишків виробничих запасів і дають кількісну оцінку впливу швидкості обертання обігових коштів на доходність виробничої діяльності.

Залежність рівня витратоємності обороту обігових коштів від собівартості обсягу виробничих запасів, необхідного для здійснення одного виробничого процесу, середньорічних залишків оборотних коштів і витрат обігу також можна визначити за формулою

$$U_{ок} = \frac{U_o \times U_{сo} \times 100}{ВЗ_o^2} - \frac{U_B \times U_{сB} \times 100}{ВЗ_B^2} \quad (3.13)$$

де  $U_o, U_B$  – суми витрат обігу відповідно за звітний та базисний періоди;

$U_{сo}, U_{сB}$  – середньорічні залишки обігових коштів відповідно за звітний і базисний періоди;

$ВЗ_o, ВЗ_B$  – обсяги виробничих запасів, необхідних для здійснення одного виробничого процесу відповідно за звітний і базисний періоди [20].

Отже, своєчасне оцінювання необхідних витрат і ресурсів дає можливість обґрунтувати заходи щодо ефективного використання ресурсів підприємства. Запропоновані показники можна використовувати для покращення системи управління витратами на промислових підприємствах.

## ВИСНОВКИ

На сучасному етапі розвитку економіки України роль виробничого господарських підприємств підвищилась у зв'язку з необхідністю забезпечення ринку продукцією з високою якістю, конкурентноздатністю та низькою собівартістю.

Враховуючи те, що основою виробництва є запаси сировини, матеріалів, енергії то для забезпечення ефективного виробництва необхідно вживати комплекс заходів щодо виявлення, кількісного вимірювання та реалізації резервів забезпеченості виробничими запасами та ефективного їх використання. А для цього необхідно здійснювати систематичний облік та аналіз рівня та динаміки забезпеченості, а також ефективності використання виробничих запасів на основі даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Матеріальні запаси – це продукція виробничо-технічного призначення (ВТП), вироби народного споживання і інші товари, що знаходяться на різних стадіях виробництва і які очікують поступлення в процес виробничого або особистого споживання. На рівні підприємства, запаси відносяться до числа об'єктів, які вимагають великих капіталовкладень, і тому представляють собою один із факторів, що визначають політику підприємства і які впливають на рівень логістичного обслуговування в цілому.

Запаси як економічна категорія відіграють важливу роль у сфері виробництва і обігу продукції. Дослідженню економічної суті матеріальних запасів присвячена велика кількість праць вітчизняних і закордонних авторів. В закордонних літературних джерелах по логістиці і логістичному менеджменту визначення запасу дається стосовно конкретного його виду, загальне ж визначення (як економічної категорії) відсутнє. На нашу думку найбільш оптимальним є наступне визначення виробничих запасів.

Виробничі запаси – запаси, що використовуються у процесі виробничої діяльності як предмети праці і споживаються цим виробництвом протягом одного господарського (виробничого) циклу, після завершення якого цілком переносять свою вартість на вартість готового продукту.

Однією з обов'язкових умов здійснення процесу виробництва є забезпечення його предметами праці (виробничими запасами) – сировиною, матеріалами, напівфабрикатами, комплектуючими виробами тощо, з яких або за допомогою яких здійснюється виробництво продукції. Відмітною особливістю їх є одноразове використання в процесі виробництва, перенесення всієї вартості на собівартість виготовленої продукції (виконаних робіт, послуг). Тому контроль за збереженням матеріальних запасів, раціональним використанням їх у виробництві має велике значення.

На розглянутому підприємстві матеріальні запаси поділяються на сезонні, поточні та підготовчі. Надзвичайно важливе джерело забезпечення підприємства матеріалами -- мобілізація внутрішніх ресурсів.

Бухгалтерський облік виробничих запасів на підприємстві ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ» здійснюється з урахуванням вимог та рекомендацій Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» №996 від 16.07.99 р. зі змінами та доповненнями. Ведення податкового обліку відповідає вимогам діючого законодавства.

Облік виробничих запасів на підприємстві ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ» ведеться в кількісному та грошовому виразі в бухгалтерії та по місцям збереження запасів згідно з Положенням про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку, затвердженим приказом Мінфіну України від 24.06.96р. № 193.

Основою побудови обліку виробничих запасів є планово-облікова класифікація, оцінювання, документальне оформлення наявності та руху, система рахунків. На підприємстві ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ» використовують оперативно-бухгалтерський метод побудови обліку наявності виробничих запасів.

Облік виробничих запасів відноситься до найбільш проблемних ділянок бухгалтерського обліку на підприємстві ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ». До цих ділянок відносяться склади підприємства. Принцип роботи складів заключається в тому, що спочатку всі придбані матеріали надходять до першого, основного, складу, а потім розподіляються по іншим, за призначенням. Це все приводить до додаткових витрат на транспортування матеріалів від одного складу до інших, витрати на зберігання матеріалів в головному складі, витрат на оплату праці комірнику та іншим працівникам головного складу.

Аналіз діючої практики показує, що на ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ» як в організаційному так і в методологічному аспекті бухгалтерський облік оборотних засобів продовжує мати серйозні недоліки. Вони досить часто проявляються при інвентаризаціях, а також при звіреннях даних складського обліку, коли виявляються недостачі й значні розбіжності за рахунок пересортування окремих видів матеріалів. Має місце й велика кількість помилок у первинних документах і облікових регістрах, що характеризують надходження та рух матеріалів.

У ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ» при розгляді облікової політики були знайдено недоліки, що негативно впливають на покращення діяльність підприємства. Таким чином, потрібно вдосконалити облікову політику, щодо виробничих запасів, внести певні доповнення, що допоможе краще і ефективніше вести облік, а також на покращення та значне розширення діяльності. В Наказ про облікову політику щодо виробничих запасів у ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ» є тільки інформація про вибуття запасів, їх оцінка здійснюється за методом середньозваженої собівартості, тому необхідно додати елементи, які б дали змогу краще проаналізувати їх.

Для покращення обліку виробничих запасів в ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ» нами запропоновано використовувати лише одну удосконалену форму лімітно-забірної картки. Дане удосконалення дозволить контролювати цільове використання запасів, а також дасть можливість простежити за рухом

матеріальних цінностей до кінцевого їх споживання.

Таким чином, на підприємстві організація бухгалтерського обліку потребує більшої уваги, відсутня зацікавленість керівництва підприємства в покращенні становища. Запропоновані пропозиції допоможуть посилити контроль за рухом документів, але виправдають вони своє призначення лише при їх обов'язковому виконанні.

Аналізуючи стан та динамку виробничих запасів на ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ», можна сказати, що в цілому вартість запасів у 2020 р. зменшилась на 2904 тис. грн. або на 9% у порівнянні з 2019 роком, однак, у 2021 році дещо збільшилась, зокрема, на 3973 тис. грн. або 13,54% порівняно з попереднім роком. Запаси готової продукції у 2019 та 2020 р. р. залишалися незмінними і дещо зросли у 2021 р. (на 2 тис. грн. або 28,57%). Разом з тим, товарні запаси протягом аналітичного періоду стабільно зростають і становлять відповідно 70 тис. грн. у 2019 р., 84 тис. грн. у 2020 р. та 92 тис. грн. у 2021 р., а середньорічний темп їх приросту досягає 10%. Запаси сировини і матеріалів, будівельних матеріалів, запасних частин, а також металоконструкції у 2019 р. порівняно з попереднім знижуються в середньому на 23% та зростають у 2021 р. на 12,93, 91,09, 143,50 та 22% відповідно.

Найбільшу частку у структурі майнового потенціалу ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ» серед запасів займає сировина і матеріали, паливо та запасні частини, питома вага яких у 2019 році становила 0,979; 4; 0,856% відповідно. У 2020 році їх частка дещо зменшилася (в середньому на 0,123%). Однак, вже у 2021 р. питома вага сировини і матеріалів зросла на 0,158%, а запасних частин на 1,023%. Разом з тим, частка тари і тарних матеріалів, металоконструкцій, малоцінних та швидкозношуваних предметів, готової продукції і товарів у валюті балансу є незначною та знаходиться в межах 0,001 - 0,013%, а їх коливання можна визначити як несуттєве з погляду величини підсумку Балансу досліджуваного підприємства.

Розрахункова потреба на ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ» була завищена на

184,00 тис. грн. Потреба на газ була занижена на 450,00 тис. грн., а на мазут, вугілля та запасні частини завищена відповідно на 607,00 тис. грн.; 1434 тис. грн. та 271 тис. грн. Потреба на допоміжні матеріали була занижена на 1678 тис. грн.

Забезпеченість ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ» запасами в 2021 році покращилась порівняно з 2020 роком і перевищує 100% це перевищення складає 6-8 %, металоконструкціями в 2021 році підприємство не було забезпечене на 3% (100-97%). Та на забезпеченість в цілому це не спричинило значного впливу.

Аналізуючи динаміку ефективності використання запасів ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ», видно, що за досліджуваний період спостерігається зростання матеріаломісткості на 11,5% і відповідне зменшення матеріаловіддачі на 10,31%, при зростанні питомої ваги матеріальних витрат у собівартості продукції на 1,72%. При цьому обсяг виробленої продукції у 2021 році, порівняно з попереднім знижується на 5,46%, що в абсолютному значенні становить 113069 тис. кВт. - год., матеріальні витрати збільшилися на 5,41%, а собівартість продукції зросла на 3,63%. Окрім того, рівень оборотності виробничих запасів, який значною мірою залежить від галузевих особливостей, знижується в 2021 році до 12,18 оборотів, порівняно з 2020 р., в якому даний показник становив 13,34 обороти, що означає погіршення організації взаємозв'язків з клієнтами. В свою чергу, кількість днів, яка необхідна для перетворення виробничих запасів в грошову форму зростає у 2021 р. порівняно з 2020 р. майже на 10%. Таким чином, перевитрати матеріалів ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ», становлять 5713,48 тис. грн., а додатковий випуск продукції складає 41422,73 тис. грн.

На підставі вищесказаного, можна зробити висновок, що на зміну матеріаломісткості продукції ТОВ «ТЕКО-ПЛАСТ», значно вплинуло збільшення рівня матеріальних витрат окремих видів запасів, зокрема мазуту та металоконструкцій. Зміна результативного показника також була спричинена зменшенням обсягу виробництва у 2021 році, порівняно з 2020 р.

**ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ**

1. Баранівська Л. Особливості оцінки матеріальних запасів на підприємствах. *Економіст*. 2012. № 4. С. 44-46.
2. Бондаренко Н.М. Сутність та класифікація виробничих запасів на підприємстві. *Вісник Чернігівського державного технологічного університету*. Серія: Економічні науки. 2014. № 4. С. 273–281.
3. Братчук Л.М. Нові вимоги Податкового кодексу та завдання бухгалтерського обліку для їх вирішення. *Економіка АПК*. Науково-практичний журнал. 2011. № 4. С. 62-65.
4. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський облік: проблеми визначення. *Вісник ЖІТІ*. 2015. №17. С. 3-14.
5. Бутинець Ф.Ф. Організація бухгалтерського обліку : підручник для студентів спеціальності Облік і аудит вищих навчальних закладів. Житомир: ПП «Рута», 2009. 592 с.
6. Верхоглядова Н.І. та ін. Бухгалтерський облік : концепції основи теорії : навч. посіб. / за ред. Н. І. Верхоглядова. Київ : Кондор, 2011. 172 с.
7. Власюк Г.В. Оцінювання управління запасами. *Держава та регіони*. 2012. №1. С. 54-58.
8. Водоп'янова О. Облік запасів у роздрібній торгівлі. *Дебет-Кредит*. № 12. 2011. С. 13-18.
9. Войнаренко В.І. Аналіз методів оцінки запасів : підручник. Львів: Бак., 2009. 232 с.
10. Голов С.Ф., Костюченко В.М. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами: приклади та коментарі : практ. посіб. Київ : Лібра, 2001. 840 с.
11. Губарик О.М. Оцінка ефективності фінансово-господарської діяльності підприємства на підставі фінансової звітності та бухгалтерського балансу. *Інвестиції: практика та досвід*. 2010. №23. С. 38-41.
12. Губарик О.М., Касярум Д. Документальне оформлення надходження та



витрачання виробничих запасів. Теоретико-практичні аспекти удосконалення обліку і контролю, системи оподаткування та фінансово-економічної безпеки в управлінні економічною стійкістю підприємств : колективна монографія / за заг. ред. І.П. Приходька. Дніпро: Пороги, 2018. С. 19-28.

13. Губарик О.М., Чернецька О.В. Вет препарати: від придбання до списання *Баланс-Агро*. 013. № 41. С. 21-26.
14. Губарик О.М., Чернецька О.В. Норми природних втрат зернових: визначаємо та обліковуємо правильно. *Баланс-Агро*. 2013. № 10. С. 22-25.
15. Дмитренко А.В. Економічна сутність поняття «виробничі запаси». *Економіка і регіон*. 2016. № 2. С. 149–152.
16. Должанський М.І., Должанський А.М. Бухгалтерський облік в Україні з використанням Положень (стандартів) бухгалтерського обліку: навч. посіб. Львів : НБУ, 2009. 494 с.
17. Єлейно Я.І. Основи фінансового аналізу. Львів : Львівський інститут НБУ. 2009. 141 с.
18. Жадько К.С. Оціночна модель вибору програмного забезпечення бухгалтерського обліку. *Вісник ХНАУ*. 2011. №4. С.167.
19. Житній П. Принципи формування облікової політики. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2011. №4. С.25-27.
20. Івахненко В.М. Курс економічного аналізу : навч. посіб. Київ : Знання-Прес, 2011. №3. 190 с.
21. Івахненков С.В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку і аудиту : навч. посіб. Київ : Знання-Прес. 2008. 349 с.
22. Ізюмська О.М. Фінансовий аналіз : навч. посіб. Формування ринкової економіки: зб. наук. праць. Київ :КНЕУ, 2008. 405 с.
23. Камлик М.І. Бухгалтерський облік та звітність в Україні: збірник нормативно-правових актів. Київ : Атіка, Літера ЛТД, 2009. 752 с.
24. Карєв В.Д. Метод ціни продажу : *Науково-практичний журнал «Бухгалтерський облік і аудит»*. 2014. №3. С.12-19.

25. Касярум Д. Сучасні проблеми обліку виробничих запасів на підприємстві та напрями їх вирішення. *Забезпечення сталого розвитку аграрного сектору економіки: проблеми, пріоритети, перспективи* : матеріали VIII Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції 26-27 жовтня 2017 р. : В 3 т. Том 1. Дніпро : Видавничо-поліграфічний центр «Гарант СВ», 2018. С. 81-82.
26. Касярум Д. Формування облікової політики підприємства щодо виробничих запасів. *Облік, аудит, оподаткування та звітність у системі забезпечення економічної стійкості підприємств* : матеріали II Всеукраїнської науково-практичної інтернет-конференції 11-12 травня 2018 р. : Дніпро, С. 54-57.
27. Киба Л.М. Передумови створення методики з розрахунку нормативів виробничих запасів матеріально-технічних ресурсів. *Актуальні проблеми економіки*. 2015. № 9. С. 159-168.
28. Коваль Н.І. Сутність виробничих запасів як економічної категорії: обліковий та управлінські аспекти. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2017. № 7. С. 93-105.
29. Крамаренко Г.О. Фінансовий аналіз і планування : навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2009. 388 с.
30. Крупка Я.Д. та ін. Фінансовий облік : підручник. Київ : «Хай-Тек Прес», 2011. 544 с.
31. Лишиленко О.В. Бухгалтерський фінансовий облік : навч. посіб. Київ : В-во «Центр учбової літератури». 2009. 726 с.
32. Лівшиц Д.М. Інвентаризація : практич. посіб. Київ :ЦУЛ, 2013. 140 с.
33. Ловінська Л. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів. Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 10.01.07 р. № 2. *Все про бухгалтерський облік*, 2014 . №68. С.30-37.
34. Мельянова Л.В. Особливості первинного обліку надходження та руху виробничих запасів. *Бухгалтерія в сільському господарстві*. 2012. № 14. С. 13-18.
35. Мельянова Л.В. Особливості синтетичного та аналітичного обліку

виробничих запасів та МШП. *Бухгалтерія в сільському господарстві*, 2013 . №15-16 . С. 2-6

36. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів: Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 10 січня 2007 р. № 2. *Бухгалтерія в сільському господарстві*, 2013. №15-16 . С. 6-26.
37. Мних Є.В. Економічний аналіз : підручник. Київ : ЦУЛ, 2009. 412 с.
38. Моссаковський В. Особливості обліку у сільськогосподарських підприємствах. *Бухгалтерський облік і аудит*: науково-практичний журнал. 2012. № 1. С. 37-41.
39. Моссаковський В.Б. Парадокси бухгалтерського обліку в Україні. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2011. № 10. С. 3-15.
40. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» затверджено наказом Міністерства фінансів України №73 від 7 лютого 2013 року. Верховна рада України офіційний веб-портал. (Дата оновлення 17.02.2023) URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>. (дата звернення: 15.09.2023).
41. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» : Наказ Міністерства Фінансів України від 29.11.99 року № 290 (Дата оновлення 03.11.2020) URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text>(дата звернення: 11.08.2023)
42. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ Міністерства Фінансів України № 318 від 31.12.1999. (Дата оновлення 03.11.2020) URL: [http:// zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z074-21](http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z074-21). (дата звернення: 10.09.2023).
43. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств» : Наказ Міністерства Фінансів України № 163 від 07.07.1999. (Дата оновлення 17.02.2023) URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0499-99#Text>. (дата звернення: 15.09.2023).
44. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2

- «Консолідована фінансова звітність» затверджено наказом Міністерства фінансів України № 628 від 27 червня 2013 року. Верховна рада України офіційний веб-портал. (Дата оновлення 17.02.2023) URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1223-13#Text>. (дата звернення: 15.09.2023).
45. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : Наказ Міністерства Фінансів України від 20.10.99 року № 246 (Дата оновлення 01.01.2023) URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text> (дата звернення: 11.08.2023)
  46. Огійчук М.Ф. та ін. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах: підручник / за ред. М.Ф. Огійчука. – 3-тє вид., перероб. і доп. Київ: Алерта, 2012. С. 159-164.
  47. Омелянович М. Оцінка вибуття запасів: вивчаємо методи. *Все про бухгалтерський облік*. 2014. № 47. С. 19.
  48. Павловський О.В. Фінансовий аналіз : навч.-метод. посіб. для самостійного вивчення дисципліни. К.:КНЕУ, 2008. 388 с.
  49. Пилипів Н.І., Борисовський М.І. Оцінка вибуття запасів на сільськогосподарських підприємствах. *Агросвіт*, 2013. №24. С. 39-46.
  50. Пісочний С. Пальне на підприємстві: за талонами, відомостями та паливними картками. *Все про бухгалтерський облік*, 2012. № 26. С. 19-21.
  51. Плаксієнко В.Я., Пісьмаченко Л.М., Павлова Г.Є., Крушельницька Т.А. Бухгалтерський облік у сільському господарстві України : підручник / за ред. В.Я. Плаксієнка. Дніпропетровськ : Вид-во Овсяннікова, 2009. 486 с.
  52. План рахунків і П(С)БО: нормативний довідник бухгалтера: практичне керівництво серії «Бібліотека «Баланс» / гол. редактор О. Кантерман. Дніпропетровськ : ТОВ «Баланс-Клуб», 2012. 304 с.
  53. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. (Дата оновлення 01.08.2023) URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>. (дата звернення: 10.08.2023).

54. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджене наказом Мінфіну України від 02.09.2014 № 879 (Дата оновлення 09.07.2022). URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text>. (дата звернення: 15.09.2023).
55. Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, значення (псування) матеріальних цінностей : Постанова Кабінету Міністрів України від 22.11.99р. № 116 (Дата оновлення 16.12.2011) URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/116-96-%D0%BF#Text> (дата звернення: 13.09.2023)
56. Порядок проведення дооцінки залишків товарно-матеріальних цінностей : Затверджений наказом Міністерства економіки України від 31.05.93 р. № 37-20/248, наказом Міністерства фінансів України від 31.05.98 р. № 07-104. (Дата оновлення 12.08.1994) URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0069-93#Text>. (дата звернення: 10.08.2023).
57. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996. *Все про бухгалтерський облік*. 2012. №86. С. 3-6.
58. Пушкар М.С. Фінансовий облік : підручник. Тернопіль: Карт-бланш, 2008. 628 с.
59. Садовська І.Б., Божидарнік В.Т., Нагірська К.Є. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2013. 688 с.
60. Сопко В.В., Завгородній В.П. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу : підручник Київ : КНЕУ, 2004. 412 с.
61. Стрельніков О.І. Удосконалення організаційної структури управління системою бухгалтерського обліку в Україні. *Економіка та держава*. 2014. №2. С.121-123.
62. Сук Л.К. Первинний облік виробничих запасів. *Бухгалтерія в сільському господарстві*, 2014. №19. С. 31-40.
63. Сук Л.К. Синтетичний та аналітичний облік матеріальних запасів. *Бухгалтерія в сільському господарстві* , 2013. №14. С. 34-40.

64. Терещенко Л.О., Матвієнко-Зебенко І.І. Інформаційні системи і технології в обліку : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2004. 187 с.
65. Ткаченко Н.М. Бухгалтерській фінансовий облік на підприємствах України : підручник для студентів економічної спеціальності вищих навчальних закладів. Київ : А.С.К., 2009. 784 с.
66. Федак Л.М. Запаси підприємства сутність та класифікація. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2012. № 1. С. 157-162.
67. Хліпальська В.А. Облік надходження і зберігання запасів. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2010. №11. С. 37-42.
68. Чебанова Н.В. Бухгалтерський фінансовий облік : посібник. Київ : Видавничий центр «Академія», 2009. 672 с.
69. Шепелевич В.В. Проблеми в управлінні оборотними активами та шляхи їх подолання. *Агросвіт*, 2014. №14 . С. 73-80.
70. Ярмоленко В.П. Про склад і класифікацію виробничих запасів. *Бухгалтерія в сільському господарстві*. 2014. №11. С. 43-49.
71. Accounting Information Systems by Marshall B. Romney, Paul J. Steinbart Hardcover, Tenth Edition, 2005. 805 p.
72. Financial Accounting: IFRS. Jerry J. Weygandt, Donald E. Kieso, Paul D. Kimmel John Wiley & Sons, 2010. 848 p.
73. Howard M. Schilit Financial Shenanigans: How to Detect Accounting Gimmicks & Fraud in Financial Reports. McGraw-Hill, 2010. 304 p.
74. Managerial Accounting: Tools for Business Decision Making (Jerry J. Weygandt, Paul D. Kimmel, Donald E. Kieso). 2004. 728 p.
75. Managerial accounting for managers / Eric W. Noreen, Peter C. Brewer, Ray H. Garrison. Ray H. III. Title. – 3rd ed.p. cm., 2014. 32 p.