

ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ

Кафедра обліку та оподаткування

Кваліфікаційна робота

магістра

на тему: Особливості обліку та аналіз ефективності використання запасів на
ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр»

Виконала: студентка 2 курсу, групи 8.0719-з
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
освітньої програми «Облік і аудит»
спеціалізації облік і аудит у підприємстві

О.І. Саричева

Керівник к.е.н., доцент Сьомченко В.В.

Рецензент к.е.н., доцент Саєнко О.Р.

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»
Спеціалізація облік і аудит у підприємстві

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри _____ Н.М. Проскуріна
« ____ » _____ 2020 року

З А В Д А Н Н Я

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТОВІ

Саричевій Ользі Ігорівні

1. Тема роботи: Особливості обліку та аналіз ефективності використання запасів на ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр» керівник роботи Сьомченко Вікторія Вікторівна, к.е.н., доцент, затверджені наказом ЗНУ від 18.06.2020 р., № 810-с.
2. Строк подання студентом роботи 02 грудня 2020 року
3. Вихідні дані до роботи: спеціальна література, законодавчі та нормативні акти, статистичні дані, дані обліку та аналізу запасів на ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр»
4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, що належить розробити): дослідити теоретичні основи та місце облікового процесу формування запасів; вивчити стан і напрями вдосконалення обліку запасів на ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр»; проаналізувати ефективність використання запасів на ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр»
5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень): кваліфікаційна робота містить: 28 табл., 6 рис., 13 формул.

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Консультант	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
1	к.е.н., доцент Сьомченко В.В.	19.08.2020	19.08.2020
2	к.е.н., доцент Сьомченко В.В.	16.09.2020	16.09.2020
3	к.е.н., доцент Сьомченко В.В.	07.10.2020	07.10.2020

7. Дата видачі завдання: 08 липня 2020р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Складання плану роботи, підбір літератури	липень 2020	виконано
2.	Написання вступу	липень 2020	виконано
3.	Виконання першого розділу	серпень 2020	виконано
4.	Виконання другого розділу	вересень 2020	виконано
5.	Виконання третього розділу	жовтень 2020	виконано
6.	Написання висновків	листопад 2020	виконано
7.	Оформлення роботи, одержання відгуку та рецензії	листопад 2020	виконано
8.	Подання роботи на кафедру	грудень 2020	виконано

Студентка _____
(підпис)

О.І. Саричева

Керівник роботи _____
(підпис)

В.В. Сьомченко

Нормоконтроль пройдено

Нормоконтролер _____

В.В. Сьомченко

РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна робота містить: 3 розділи, 124 с., 6 рис., 28 табл., 76 джерел.

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

Метою кваліфікаційної роботи є удосконалення і розробка теоретичних і практичних положень з обліку і аналізу ефективності використання запасів підприємства.

Об'єктом дослідження виступає процес обліку і аналізу запасів на ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр».

Методологічною основою дослідження системи бухгалтерського обліку слугують філософські та загальнонаукові методи пізнання явищ і процесів; методи наукового абстрагування та синтезу; бібліографічний метод; метод класифікації; системний підхід; історичний методу; методи аналізу та синтезу; емпіричні, теоретичні та загальнологічні методи наукового пізнання; абстрагування і моделювання.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у теоретичному обґрунтуванні і розробці практичних рекомендацій з удосконалення бухгалтерського обліку і аналізу ефективного використання запасів.

Найсуттєвіші результати дослідження полягають в наступному:

– запропоновано визначення виробничих запасів як «вартісне вираження запасів сировини і матеріалів, напівфабрикатів, палива і енергії, призначених для виробництва продукції та використання у виробничому процесі, управлінських потреб і продажу»;

– удосконалено облікову політику підприємства в частині обліку запасів, а саме таких елементів виробничих запасів як порядок визначення виробничих запасів, порядок обліку та розподілу транспортно-заготівельних витрат, перелік витрат, порядок списання вартості МШП при їх передачі в експлуатації;

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

– запропоновано графік документообігу лімітно-забірної картки, що сприятиме конкретизації інформації по окремо взятому об'єкту і прискорить подальшу обробку та аналіз документів;

– запропоновано діагностику щодо підвищення ефективності системи управління запасами проводити в рамках контролю управління запасами.

SUMMARY

Qualifying work contains: 3 sections, 124 pp., 6 fig., 28 tab., 76 references.

PRODUCTION INVENTORIES, INVENTORY ESTIMATES,
REVALUATION OF INVENTORIES, INVENTORY TURNOVER,
INVENTORY BALANCES, TRANSPORT AND PROCUREMENT EXPENSES,
LABOR SUBSTANCES

The purpose of the qualification work is to improve and develop theoretical and practical provisions for accounting and analysis of the effectiveness of the use of stocks of the enterprise.

The object of the study is the process of accounting and analysis of stocks at LLC «Construction Company» Partner-Center».

The methodological basis for the study of the accounting system are philosophical and general scientific methods of cognition of phenomena and processes; methods of scientific abstraction and synthesis; bibliographic method; classification method; system approach; historical method; methods of analysis and synthesis; empirical, theoretical and general methods of scientific knowledge; abstraction and modeling.

The scientific novelty of the obtained results lies in the theoretical substantiation and development of practical recommendations for improving accounting and analysis of efficient use of stocks.

The most significant results of the study are as follows:

–the definition of production stocks as «value expression of stocks of raw materials, semi-finished products, fuel and energy intended for production and use in the production process, management needs and sales» is proposed;

– improved the accounting policy of the enterprise in terms of inventory accounting, namely such elements of inventories as the procedure for determining

inventories, the procedure for accounting and distribution of transport and procurement costs, list of costs, the procedure for writing off the cost of IBE during their transfer into operation;

- it is proposed to use only one improved form of limit-withdrawal card, which will control the intended use of stocks, monitor the movement of tangible assets to their final consumption, and control this process;

- the schedule of document circulation of the limit-withdrawal card is offered that will promote concretization of the information on separately taken object and will accelerate the further processing and the analysis of documents;

- it is proposed to carry out diagnostics to increase the efficiency of the inventory management system within the control of inventory management.

ЗМІСТ

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ	
РЕФЕРАТ	
SUMMARY	
ВСТУП.....	10
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ТА МІСЦЕ ОБЛІКОВОГО ПРОЦЕСУ ФОРМУВАННЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ	
1.1 Запаси як обліково-аналітична категорія.....	15
1.2 Нормативне забезпечення формування інформаційної бази для управління запасами.....	25
1.3 Визнання та оцінка виробничих запасів: вітчизняний та зарубіжний досвід.....	31
1.4 Особливості обліку та аналізу запасів на будівельних підприємствах.....	38
РОЗДІЛ 2 СТАН І НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ЗАПАСІВ НА ТОВ «БУДІВЕЛЬНА КОМПАНІЯ «ПАРТНЕР-ЦЕНТР»	
2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства.....	44
2.2 Документальне оформлення операцій з надходження та вибуття виробничих запасів на підприємстві.....	51
2.3 Організація синтетичного та аналітичного обліку виробничих запасів на підприємстві.....	61
2.4 Порядок проведення інвентаризації запасів та відображення її результатів в обліку.....	77
2.5 Напрями удосконалення обліку запасів на підприємстві.....	84
РОЗДІЛ 3 АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ЗАПАСІВ НА ТОВ «БУДІВЕЛЬНА КОМПАНІЯ «ПАРТНЕР-ЦЕНТР»	
3.1 Аналіз забезпеченості запасами на підприємстві.....	92
3.2 Аналіз ефективності використання виробничих запасів.....	99
3.3 Методика вдосконалення системи управління запасами підприємства.....	105

ВИСНОВКИ.....	110
ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАНЬ.....	115
ДОДАТОК А Витяг з наказу про облікову політику.....	124

ВСТУП

Ефективне управління запасами на підприємствах різних форм власності можливе за умов існування дієвої підсистеми його обліково-аналітичного забезпечення. В умовах глобалізації економіки та становлення інформаційного суспільства відбувається трансформація теорії та практики обліку і аналізу виробничих запасів. З розвитком інформаційних технологій розвиваються нові погляди на їх роль у досягненні ефективності системи управління загалом.

Процес відтворення економічного потенціалу будь-якого господарства відбувається у сфері капітального будівництва, у якій прямо чи опосередковано задіяно багато суб'єктів різних видів господарської діяльності. Основою такої сфери є будівництво, господарське призначення якого полягає у введенні в дію нових, реконструкції, розширенні, технічному переозброєнні й ремонті діючих об'єктів виробничого та невиробничого призначення.

Запаси займають провідне місце в складі активів суб'єктів господарювання будівельної галузі, а також відіграють основну роль при визначенні собівартості готового об'єкту будівництва, у структурі собівартості будівельно-монтажних робіт питома вага запасів становить від 53 до 60 % загальних витрат. Зниження собівартості будівництва значною мірою залежить від економного використання і правильного зберігання будівельних матеріалів, а також від додержання норм їх витрачання, що в свою чергу впливає на фінансовий результат діяльності підприємства та на прибуток. Отже, правильне відображення запасів в бухгалтерському обліку безперечно варте уваги.

Особливості стану і перспектив розвитку обліку і аналізу запасів висвітлювалися у роботах провідних вітчизняних вчених: М.І. Бондаря, М.Т. Білухи, О.С. Бородкіна, Ф.Ф. Бутинця, Б.І. Валуєва, О.М. Галенко,

А.М. Герасимовича, З.В. Гуцайлюка, В.М.Добровського, М.Я. Дем'яненка, В. І. Єфіменка, Г.Г. Кірейцева, Л.М. Кіндрацької, М.В. Кужельного, А.М. Кузьмінського, Ю.А. Кузьмінського, В.М. Костюченко, Я.Д. Крупки, П.О. Куцика, С.О. Левицької, В.Г. Лінника, Л.Г. Ловінської, Ю.Я. Литвина, Н.М. Малюги, Є.В. Мниха, Л.В. Нападовської, В.М. Пархоменка, О.А. Петрик, О.М. Петрука, М.С. Пушкаря, В.С. Рудницького, П.Т. Саблука, С.В. Свірко, В.В. Сопка, В.В. Сопко, М.Г. Чумаченка, В.О. Шевчука, В.Г. Швеця.

Напрями вирішення наукової проблеми удосконалення обліку та аналізу запасів у різних галузях економіки України як елемент наукової новизни представлені у дисертаціях С.В. Драча, О. М. Кундеуса, О. В. Коновалової, А.М. Поплюйка, С.М. Хмелевського, О. М. Приймачок, О. В. Гринавцевої, В.А. Познаховського, С.І. Саченко, І. І. Афанас'євої, Л. І. Марущака, З.Д. Тичука, І. А. Карабази, С. Г. Михалевича, С. В. Андрос.

Проте ряд актуальних питань залишається нерозкритим, недостатня увага приділяється галузевій специфіці обліку та аналізу запасів.

Наразі актуальним є визначення змісту облікової інформації про стан і рух запасів у підсистемі бюджетування підприємства. Наукового перегляду вимагає діюча модель аналізу ефективного управління запасами підприємств з позиції рохрематки і логістики.

Вказане визначає актуальність опрацювання теоретичних, методичних та організаційних положень бухгалтерського обліку та аналізу запасів підприємства.

Метою кваліфікаційної роботи є удосконалення і розробка теоретичних і практичних положень з обліку і аналізу ефективності використання запасів підприємства.

Мета дослідження обумовила постановку та вирішення таких завдань:

- дослідити зміст запасів як об'єкту обліку і аналізу підприємств;
- розглянути класифікацію та методи оцінки запасів;
- дослідити нормативно-правову базу, що регулює питання обліку і

аналізу запасів на підприємствах;

- проаналізувати організаційний аспект та діючу систему бухгалтерського обліку на підприємстві як одного із видів інформаційного забезпечення економічного аналізу запасів;

- дослідити методику обліку запасів на підприємстві;

- розробити систему показників та методику економічного аналізу запасів;

- визначити основні напрямки вдосконалення управління запасами для підвищення обсягів виробництва та реалізації продукції.

Об'єктом дослідження виступає процес обліку і аналізу запасів на ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр».

Предметом дослідження є теоретичні, методичні, організаційні засади обліку і аналізу запасів підприємства.

Методологічною основою дослідження системи бухгалтерського обліку слугують філософські та загальнонаукові методи пізнання явищ і процесів. З метою обґрунтування понятійного апарату застосовані методи наукового абстрагування та синтезу. Бібліографічний метод дослідження застосовано при вивченні генезису виробничих запасів як об'єкту обліку і аналізу; метод класифікації – для систематизації ознак. Системний підхід використано при вивченні концептуальних положень обліку виробничих запасів. У результаті поєднання системного підходу, історичного методу, методів аналізу та синтезу систематизовані існуючі теоретичні положення щодо визначення окремих дефініцій та економічних явищ. Емпіричні, теоретичні та загальнологічні методи наукового пізнання (порівняння, аналіз, синтез, абстрагування, ідеалізація тощо) – з метою визначення стану та шляхів удосконалення обліку і аналізу виробничих запасів на підприємствах цукрової промисловості; абстрагування і моделювання – для розробки пропозицій з удосконалення положень про облікову політику, графіку документообороту.

Інформаційною базою є наукові праці вітчизняних і зарубіжних учених

з теорії, методології, методики, організації і практики обліку і аналізу виробничих запасів, матеріали наукових, науково-практичних конференцій, статистична інформація, облікова інформація та фінансова звітність підприємств, нормативно-правові акти, міжнародна практика ведення обліку і аналізу.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у теоретичному обґрунтуванні і розробці практичних рекомендацій з удосконалення бухгалтерського обліку і аналізу ефективного використання запасів.

Найсуттєвіші результати дослідження полягають в наступному:

– запропоновано наступне визначення виробничих запасів: «виробничі запаси підприємства – це вартісне вираження запасів сировини і матеріалів, напівфабрикатів, палива і енергії, призначених для виробництва продукції та використання у виробничому процесі, управлінських потреб і продажу», що, на відміну від існуючих визначень, підкреслює матеріальну та витратну природу виробничих запасів, одночасно з цим відокремлює їх від сукупних матеріальних ресурсів підприємства, визначає джерела відшкодування їх вартості.

– удосконалено облікову політику підприємства в частині обліку запасів, а саме таких елементів виробничих запасів як порядок визначення виробничих запасів, порядок обліку та розподілу транспортно-заготівельних витрат, перелік витрат, що не включаються до первісної вартості запасів, порядок списання вартості МШП при їх передачі в експлуатації.

– запропоновано використовувати лише одну удосконалену форму лімітно-забірної картки, в якій додано два стовпчика: «на що видано» і «підпис одержувача матеріальних цінностей», що дозволить контролювати цільове використання запасів, а також дасть можливість простежити за рухом матеріальних цінностей до кінцевого їх споживання, та також дасть можливість більш якісно контролювати даний процес.

– запропоновано графік документообігу лімітно-забірної картки, що сприятиме конкретизації інформації по окремо взятому об'єкту і прискорить

подальшу обробку та аналіз документів.

– запропоновано діагностику щодо підвищення ефективності системи управління запасами проводити в рамках контролю управління запасами, та в якості критерію ефективності обрати наступні: орієнтація системи управління запасами на замовлений характер виготовлення продукції, який на сьогодні є характерним для ряду українських підприємств; мінімум витрат на утримання запасів.

Основні результати дослідження, що викладені у кваліфікаційній роботі, пройшли апробацію шляхом обговорення та отримали позитивну оцінку науковців на конференціях: тези «Облік запасів будівельних підприємств, як основа їх ефективного управління», «Еволюція поняття «виробничі запаси» та основні тенденції розвитку їх обліку на сучасному етапі», а також у збірниках наукових праць молодих вчених: статті на тему «Роль внутрішньогосподарського контролю використання виробничих запасів на підприємстві» та «Особливості організації обліку запасів будівельних підприємств».

Робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел і містить 124 сторінки комп'ютерного тексту, 6 рисунків, 28 таблиць, 76 джерел.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ТА МІСЦЕ ОБЛІКОВОГО ПРОЦЕСУ ФОРМУВАННЯ ЗАПАСІВ

1.1 Запаси як обліково-аналітична категорія

В умовах постіндустріального суспільства та ринкових механізмів функціонування суб'єктів господарювання виникає ряд проблемних питань облікової практики визнання та оцінки виробничих запасів, як архітектонічної основи діяльності промислових підприємств, зокрема спиртової галузі промисловості, необхідною передумовою вираження яких є встановлення конвенційності термінології і визначення підходу до вирішення проблем трактування понять, що стосуються об'єкту дослідження.

Так, існування різних підходів до трактування поняття «запаси», застосування аналогів даного терміну, які не завжди відповідають їх сутності та відсутність єдиного розуміння його сутності для потреб бухгалтерського спонукає необхідність їх негайного вирішення, на основі еволюції теоретичних здобутків попередників.

Серед дослідників, що приділяли увагу трактуванню поняття «виробничі запаси» слід відмітити Б.А. Анікіна, Ф.Ф. Бутинця, С.Ф. Голова, М.Ф. Огійчука, М.С. Пушкаря, В.В. Сопка та ін. Незважаючи на значний внесок науковців, невирішеними залишаються обґрунтування сутності виробничих запасів для потреб бухгалтерського обліку та досягнення її конвенційності в напрямі узгодження з МСФЗ і виходу на міжнародний ринок.

Вивчення наукових праць та практичного досвіду показало, що підходи дослідників до трактування поняття «виробничі запаси» носять суб'єктивний

характер та містять значні розбіжності до визначення виробничих запасів, як облікової категорії. У зв'язку з чим визнано що поняття «виробничі запаси», не зважаючи на значне змістовне наповнення та розробки науковців, спрямовані на термінологічну узгодженість об'єктів бухгалтерського обліку, на жаль, на сьогодні є не конвенційним. Тому, виникає потреба усунення неконвенційності поняття «виробничі запаси», шляхом аналізу та систематизації існуючих підходів до їх трактування.

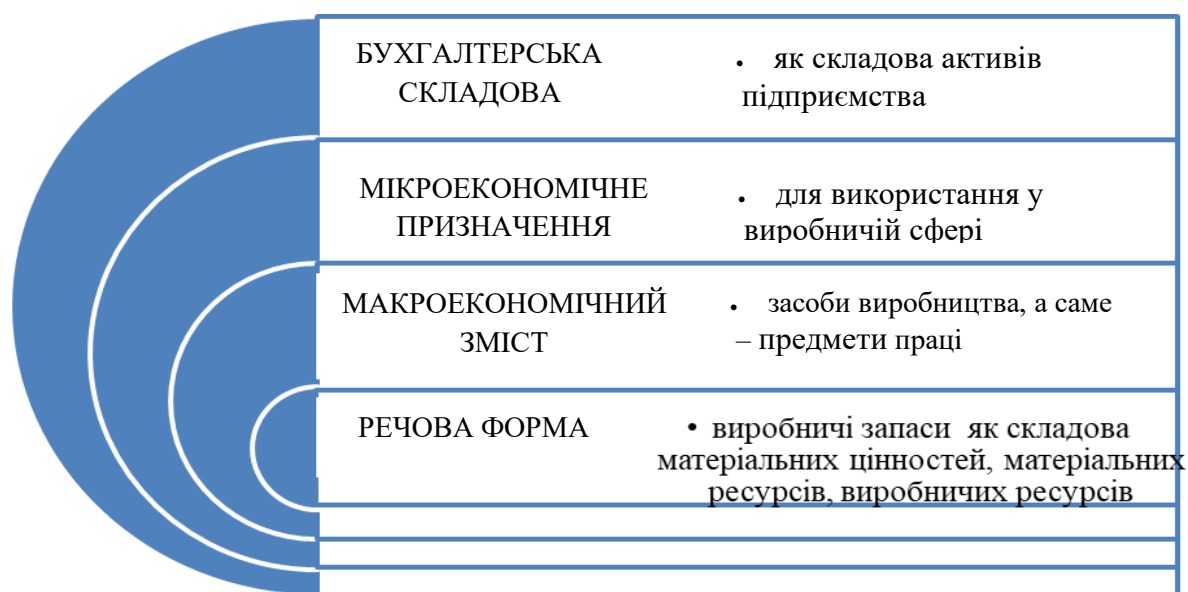


Рисунок 1.1 – Зміст запасів як об'єкту обліку і аналізу підприємств

Іваниєнко В.В. зазначає, що виробничі запаси – це матеріальні ресурси, що знаходяться на складах фірми (сировина, матеріали, покупні напівфабрикати, що комплектують вироби, паливо і пальне, тара і тарні матеріали, запасні частини для ремонту, інструменти та ін.), призначені для виробничого споживання, але що ще не поступили у виробництво [22, с. 252].

Швець І.Б., Бондарєва І.А. зазначають, що виробничі запаси є матеріальними оборотними активами підприємств, є головною умовою здійснення необхідного виробничого процесу [69, с. 14].

Іванюта П.В., Лугівська О.П. під виробничими запасами розуміє різні речові елементи виробництва, що використовуються в якості предметів праці

у виробничому та іншому господарчих процесів [23].

Пушкар М.С. під виробничими запасами розуміє запаси засобів виробництва, які знаходяться на складах суб'єкта господарювання і необхідні для забезпечення безперервного виробничого процесу, причому це лише ті предмети праці, які ще не задіяні у процесі виробництва і зберігають свою натурально-речову форму [55, с. 74].

Матросова Л.М., Носкова С.А. вважають виробничі запаси частиною оборотних засобів підприємства. Визначає, що до їх складу входить сировина, матеріали, МШП, незавершене виробництво, готова продукція та товари для перепродажу [30, с. 518].

Проаналізувавши погляди сучасних економістів на економічну категорію «виробничі запаси» можна зауважити, що, наприклад, у роботах Бутинця Ф.Ф. не відображаються джерела покриття витрат на виробничі запаси [7, 10, 11]. У роботах Пух Л.О. виробничі запаси розглядаються з точки зору витрат підприємства на їх придбання, що нівелює таку характерну особливість запасів, як частина оборотних активів підприємства [54].

Такі економісти, як Іваниєнко В. В. і Кизим Н. А. [22] розглядають виробничі витрати як сукупність певних видів сировини і матеріалів, проте, не вказують на терміни їх споживання та джерела фінансування. Швець І.Б. не розкриває економічну природу виробничих запасів, а вважає їх частиною оборотних активів і чинником виробничого процесу [69]. Бойко В.М. вважає виробничими запасами засоби виробництва, які ще не використані у виробничому процесі, проте, таке визначення, на нашу думку, є досить узагальненим і не дає можливість чітко відокремити виробничі запаси у структурі активів підприємства. Бетехтіна Л. О. пропонує вважати виробничими запасами частину оборотних засобів підприємства, які ще не використані, проте надішли на робочі місця [5].

На нашу думку таке визначення має досить обмежені критерії, тому що не зрозуміло яким чином класифікувати запаси, які зберігаються на складі

для виробничих потреб. У той же час, Кружкова Р.В., Даснічева В.А. та ін. виробничими запасами вважають саме запаси на складах підприємства і також не має вказівок стосовно термінів використання запасів та джерел використання. Досить ґрунтовним, на наш погляд, є визначення виробничих запасів надане Білова Н., Бобро А. та ін. [27, с. 326], які вказують на склад та терміни використання виробничих запасів, проте, у їх визначенні також відсутні рекомендації стосовно джерел відшкодування витрат на їх придбання.

Відсутність чіткого визначення поняття «виробничі запаси» призводить не тільки до термінологічної плутанини, але і до неможливості ідентифікації окремих видів виробничих запасів. Так, на практиці, виникають проблеми щодо розмежування окремих видів виробничих запасів, віднесення їх до складу малоцінних швидкозношуваних предметів чи необоротних активів, що впливає не лише на достовірність даних бухгалтерського обліку, а і на порядок їх оподаткування.

Погляди вчених та їх пропозиції стосовно визначення поняття «виробничі запаси» різні, відсутність термінологічної узгодженості об'єктів бухгалтерського обліку призводить до виникнення ряду проблемних питань на методичному рівні їх облікового відображення. Для з'ясування сутності досліджуваного поняття перш за все доцільно уточнити базовий категорійний апарат.

Категорія є найбільш узагальненим знанням, яке використовувалося у всі часи при описі фактів господарського життя, що з часом стало не лише можливим, але і необхідним виявити та описати. Завдання категорії бухгалтерського обліку є надання кількісної характеристики економічним явищам [7, с. 86]. Використання слова «поняття» є більш вузьким та узагальненим, застосовується при певному знанні об'єкта, висвітленні його унікальних, істотних ознак та властивостей. Застосування визначення «термін» є найбільш часто вживаним в економічній літературі, слово термін означає чітко окреслене спеціальне поняття якої-небудь галузі науки,

техніки, мистецтва, суспільного життя тощо.

Таким чином, кожне із визначень має свої специфічні ознаки та властивості і може застосовуватись в різних випадках для узагальнення інформації про конкретний предмет чи явище.

На ряду з використанням поняття «виробничі запаси» застосовують ряд інших понять, зокрема «запаси», «матеріальні запаси», «матеріальні цінності», «матеріальні ресурси», «оборотні матеріальні активи», «предмети праці» тощо. Ототожнення їх є науково необґрунтованим, оскільки кожне з них має самостійне значення та власне тлумачення. Тому необхідним постає розмежування підходів до їх трактування.

На необхідності розмежування понять наголошує Кузьменко О.М., зазначаючи, що розбіжності у визначенні об'єкта обліку матеріальних ресурсів пояснюються не розробленими методологічними принципами окремих розділів бухгалтерського обліку, а також не досить чітким тлумаченням об'єкта обліку, наявності і руху матеріальних ресурсів, здійснення контрольних функцій щодо їх використання та забезпечення збереження власності [27, 261].

Визначення місця «виробничих запасів» в системі понять бухгалтерського обліку є принципово необхідним для уникнення термінологічної неузгодженості та визначення сутності виробних запасів для теоретичного наповнення потреб бухгалтерського обліку. Виробничі запаси є лише складовою запасів для цілей бухгалтерського обліку, іншими складовими запасів є поточні біологічні активи, МШП, незавершене виробництво, брак, напівфабрикати, готова продукція (в т.ч. сільськогосподарська) та товари.

Виробничі запаси входять до складу матеріальних запасів. Так, під матеріальними запасами необхідно розуміти ресурси засобів виробництва та предметів споживання, які призначені для забезпечення безперервності суспільного виробництва [9, с. 134].

Окпаццер М.А. зазначає, що матеріальні запаси – це продукція

виробничо-технічного призначення, яка знаходиться на різних стадіях виробництва і обігу, вироби народного споживання та інші товари, що очікують на вступ у процес виробничого або особистого споживання [10, с. 127]. Поняття «матеріальні запаси» носить більш загальний характер, оскільки окрім виробничих запасів включає всі наявні товарно-матеріальні цінності, що відображається в складі оборотних активів суб'єкта господарювання (виробничі запаси, напівфабрикати, малоцінні швидкозношувані предмети, готова продукція, товари, біологічні активи, незавершене виробництво, брак тощо).

Широко вживане в економічній науковій літературі поняття «виробничі ресурси» є найбільш узагальнюючим серед інших понять, оскільки за функціональністю включає такі види ресурсів як фінансові, матеріальні, трудові, земельні, інформаційні та інтелектуальні. Погоджуємося з думкою Матросової Л.М. та Носкової С.А., які в своїх дослідженнях визначають сутність поняття «виробничі ресурси», як сукупності певних чинників (запасів, джерел, засобів та предметів праці), які має в наявності підприємство, а також можуть бути мобілізовані та використані ним для досягнення конкретної мети й одержання очікуваного результату в певний проміжок часу [30, с. 210].

Так, на думку Шелудько М.В. до виробничих ресурсів підприємства слід відносити робочу силу, знаряддя праці (машини, устаткування та ін.), предмети праці (сировина, матеріали і так далі), готову продукцію (запаси товарів) та природні умови виробництва (земля, корисні копалини і ін.) [70, с. 20].

Філімоненков О. С. дотримується загальноновизначеної класифікації виробничих ресурсів в натуральній формі за їх призначенням у виробничому процесі, які називаються елементами, або факторами виробництва: засоби праці, предмети праці і сама праця [67].

Федосова І. П. до виробничих ресурсів підприємства (організації) відносить виробничі фонди (основні і оборотні), робочу силу та інформацію

[66].

Кривенко К.Т., Савчук В.С., Беляєв О.О. та ін. до виробничих ресурсів підприємства відносять трудові, виробничі фонди, інвестиції та інформаційні ресурси [26].

Олійник Т.О., Дем'яненко І.С. виділяють наступні види виробничих ресурсів: основні фонди та виробничі потужності, оборотні кошти та оборотні засоби, трудові ресурси, сировинні та паливно-енергетичні ресурси, інвестиції [40].

Немцев В. відзначає, що до виробничих ресурсів промислових підприємств відносяться наступні їх види: природні ресурси (земля, надра, вода і ін.); оборотні кошти, в тому числі матеріальні ресурси; трудові ресурси (людські ресурси з їх здатністю виробляти блага); капітал (джерело власних засобів підприємства); заповзятливість (підприємницька здібність людей до організації виробництва товарів і послуг); результати науково-технічного прогресу. Підсумовуючи проведений аналіз визначення терміну виробничих ресурсів, зазначимо, що багато науковців як невід'ємну частину виробничих ресурсів виділяють три їх складові елементи: основні виробничі засоби, основні оборотні кошти та трудові ресурси [24].

В процесі дослідження необхідним також є ототожнення поняття «матеріальні запаси» з поняттям «матеріальні ресурси». Під матеріальними ресурсами розуміємо джерела забезпечення процесу виробництва, що виступають одним із видів економічних ресурсів і охоплюють тільки предмети праці, на відміну від матеріальних цінностей. Не погоджуємося з позицією Сукова Г.С., який наголошує на тому, що матеріальні ресурси включають в себе запаси – резерви матеріальних ресурсів, що не використовуються в поточній діяльності підприємства, призначені для забезпечення безперервності процесу виробництва, зберігання на випадок необхідності [64, с. 187], оскільки змішування понять «матеріальні ресурси», «запаси», «резерви» призводить до термінологічного хаосу та унеможливорює застосування теоретичних здобутків в прикладній діяльності суб'єктів

господарювання.

Досить сумнівною також є синонімізація матеріальних запасів і поняття матеріальних цінностей. Це обумовлено тим, що матеріальні цінності значно ширше поняття ніж «матеріальні запаси» та крім складових оборотних активів включають складові необоротних матеріальних активів (основні засоби, інші необоротні матеріальні активи, незавершене будівництво, капітальні інвестиції, тощо).

Відповідно до вимог положень (стандартів) бухгалтерського обліку, під матеріальними цінностями слід розуміти активи підприємства, що мають матеріально-речову форму, використовуються для здійснення господарської діяльності та задоволення потреб власника, приносять йому економічні вигоди, оскільки можуть бути обмінені на грошові кошти або бути використані в ході виробничої діяльності суб'єкта господарювання. Вони включають в себе «предмети праці» та «засоби праці».

Щодо понять «засоби праці» та «предмети праці», то відмінність між ними полягає в тому, що перші приймають участь у виготовленні продукції і частково переносять свою вартість на новостворений продукт, а другі повністю переносять свою вартість на новостворений продукт. Звідси, виробничі запаси відносяться до предметів праці.

Також, до них належать незавершене виробництво, напівфабрикати, МШП та виправний брак, щодо якого прийнято рішення на виправлення. Напівфабрикати поділяються залежно від їх надходження на підприємство: купівельні, які включаються до складу виробничих запасів та призначені для використання в ході господарської діяльності підприємства та власного виробництва, створені в ході виробництва вироби, які пройшли обробку на одній із стадій технологічного процесу та придатні для подальшого виробництва на іншій стадії. В бухгалтерському обліку більш вживаним поняттям є поняття «активи», яке використовується наряду зі своїм економічним аналогом – поняттям «ресурси». Термін «актив» введений у економічну теорію та практику бухгалтерського обліку у результаті

реформування бухгалтерського обліку відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності, тобто прийняттям П(С)БО.

Так, відповідно до положень Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» під активами розуміють ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до отримання економічних вигод у майбутньому. Виходячи з цього, пропонуємо наступне визначення виробничих запасів: «виробничі запаси підприємства – це вартісне вираження запасів сировини і матеріалів, напівфабрикатів, палива і енергії, призначених для виробництва продукції та використання у виробничому процесі, управлінських потреб і продажу».

На відміну від існуючих визначень, запропоноване поняття «виробничі запаси» підкреслює матеріальну та витратну природу виробничих запасів, одночасно з цим відокремлює їх від сукупних матеріальних ресурсів підприємства, визначає джерела відшкодування їх вартості.

Поширеною на підприємствах є класифікація, в основі якої лежить класифікація за призначенням і роллю запасів на різних стадіях операційного циклу (рис 1.2).



Рисунок 1.2 – Класифікація запасів підприємства за призначенням

Але незважаючи на те, що підходи до класифікації різняться, більшість економістів надають класифікації важливе місце в організації обліку виробничих запасів.

Класифікація запасів забезпечує виконання основних завдань обліку та контролю запасів, серед яких (рис. 1.2).

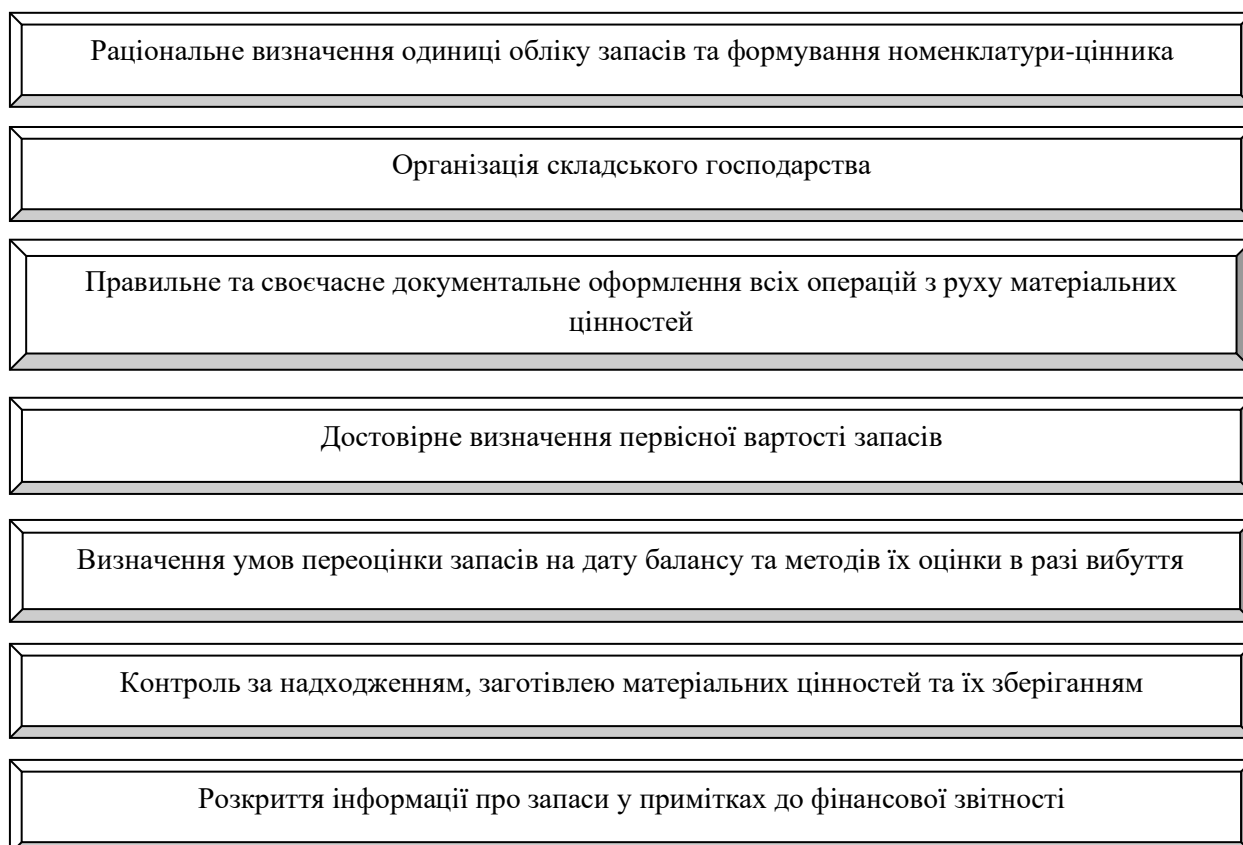


Рисунок 1.2 – Основні завдання обліку та аналізу запасів

Усі перераховані завдання сприяють формуванню інформації для управління запасами.

Аналізуючи нормативну базу та різноманітні публікації в літературних джерелах, а також практичні дослідження щодо поняття та структури виробничих запасів сільськогосподарських підприємств можна зробити висновки, що в цій галузі відсутні галузеві рекомендації щодо впровадження П(С)БО 9 «Запаси», а це свідчить про відсутність відомчого управління і має негативний вплив на: достовірність інформації про використання запасів; на

вирішення питань щодо обґрунтування окремих елементів облікової політики на конкретних підприємствах; на державну політику щодо регулювання цін молочного під комплексу [48].

1.2 Нормативне забезпечення формування інформаційної бази для управління запасами

Відмінною рисою запасів є їхнє одноразове використання в процесі виробництва або продажу та перенесення всієї вартості на собівартість виготовленої продукції, виконаних робіт, послуг або собівартості реалізованих товарів. Ефективність господарської діяльності підприємств в значній мірі залежить від оцінки та раціонального використання виробничих запасів [20, с. 390].

Тому актуальність цієї ділянки не викликає сумніву і потребує дослідження літературних і періодичних джерел, а також актів нормативно-правового характеру.

Бухгалтерський облік виробничих запасів регулює широке коло нормативних документів.

В Україні визначення терміну «запаси» наведено у П(С)БО 9 «Запаси», відповідно до п. 4 якого «запаси – 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» [48].

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», активи – це ресурси, контрольовані підприємством наслідок минулих подій, використання яких як очікується при зведе до отримання економічних вигод у майбутньому внаслідок будь-якого використання такого

запасу. Необхідно відзначити, що крім П(С)БО 9 в Україні існують інші нормативні документи, спрямовані на регулювання обліку запасів (табл. 1.1).

Таблиця 1.1 – Визначення терміну «виробничі запаси» в нормативних документах

№ з/п	Документ	Визначення
1	2	3
1.	П(С)БУ 9	виробничі запаси – сировина, основні матеріали, що комплектують вироби і інші матеріальні цінності, призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва і адміністративних потреб
2.	П(С)БУ 16	Визначає склад собівартості продукції. У п. 12 стандарту визначено, що «вартість сировини, основних матеріалів, що становлять основу виготовленої продукції, придбаних напівфабрикатів і комплектуючих виробів, допоміжних речовин»
4	Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів	Розкривають сукупний склад запасів для цілей бухгалтерського обліку: сировина основна та допоміжна, матеріали, паливо, запасні частини, МШП, НЗВ, ГП, товари у вигляді матеріальних цінностей, що призначені для перепродажу, поточні біологічні активи. Проте в них термін «виробничі запаси» відсутній. Розкривається порядок формування первісної вартості запасів, методи оцінки запасів
5	План рахунків бухгалтерського обліку, активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій	Якщо розглянути План рахунків бухгалтерського обліку, то у ньому передбачено Рахунок 20 «Виробничі запаси» який призначено для «узагальнення інформації про наявність і рух належних підприємству запасів сировини і матеріалів (у тому числі сировина й матеріали, які є в дорозі та в переробці), будівельних матеріалів, запасних частин, матеріалів сільськогосподарського призначення, палива, тари й тарних матеріалів, відходів основного виробництва»
6	Про Інструкцію по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків». Наказ Міністерства фінансів України від 11.02.94р. №69 із змінами і доповненнями від 19.12.2014р. №1214	Визначає порядок проведення інвентаризації виробничих запасів, та основні вимоги, щодо оформлення результатів інвентаризації.

Продовження таблиці 1.1

1	2	3
7	Інструкція щодо застосування плану рахунків Наказ Мінфіну України від 30.11.99 р. №291	Встановлює значення та порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку інструкція про застосування Плану рахунків направлена на забезпечення однаковості відображення однорідних за змістом господарських операцій на відповідних синтетичних рахунках та субрахунках
	Інструкція про порядок реєстрації виданих, повернутих і використаних довіреностей на одержання цінностей. Наказ Міністерства фінансів №87 від 16.05.1996р.	Визначає механізм визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей.

Бухгалтерський облік і звітність в Україні здійснюються з дотриманням єдиних методологічних принципів, визначених Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», прийнятих Положень (стандартів) бухгалтерського обліку, національного Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, законодавчих і нормативних актів з урахуванням специфіки діяльності підприємств [50].

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про запаси і розкриття її у фінансовій звітності визначає положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси».

Відповідно до зазначеного Положення під запасами розуміють активи, які:

- утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності;
- знаходяться в процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва;
- утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, а також управління підприємством.

Виробничі запаси визнаються активом, якщо існує вірогідність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, і їх вартість може бути достовірно визначена.

Структуру П(С)БО 9 «Запаси» представлено в таблиці 1.2.

Таблиця 1.2 – Структура П(С)БО 9 «Запаси»

Розділи	Зміст
1	2
п. 1-4. Загальні положення	Визначається сфера дії положення та терміни, що в ньому використовуються.
п. 5-15. Визначення та первісна оцінка запасів	Наводиться порядок визнання запасів активами, склад запасів для цілей бухгалтерського обліку, порядок визнання первісної вартості запасів при їх надходженні.
п. 16-23. Оцінка вибуття запасів	Характеризуються методи оцінки при вибутті запасів, порядок списання вартості МШП.
п. 24-28. Оцінка запасів на дату балансу	Наводиться порядок оцінки запасів на дату складання звітності та уцінки запасів.
п. 29. Розкриття інформації про записи у примітках до бухгалтерської звітності	Визначається інформація, яка обов'язково наводиться в примітках до фінансової звітності

Вимоги П(С)БО 9 «Запаси» розповсюджуються не на всі оборотні активи підприємства. До складу запасів не включаються активи, оцінку яких регулюють інші Стандарти (рис. 1.3).

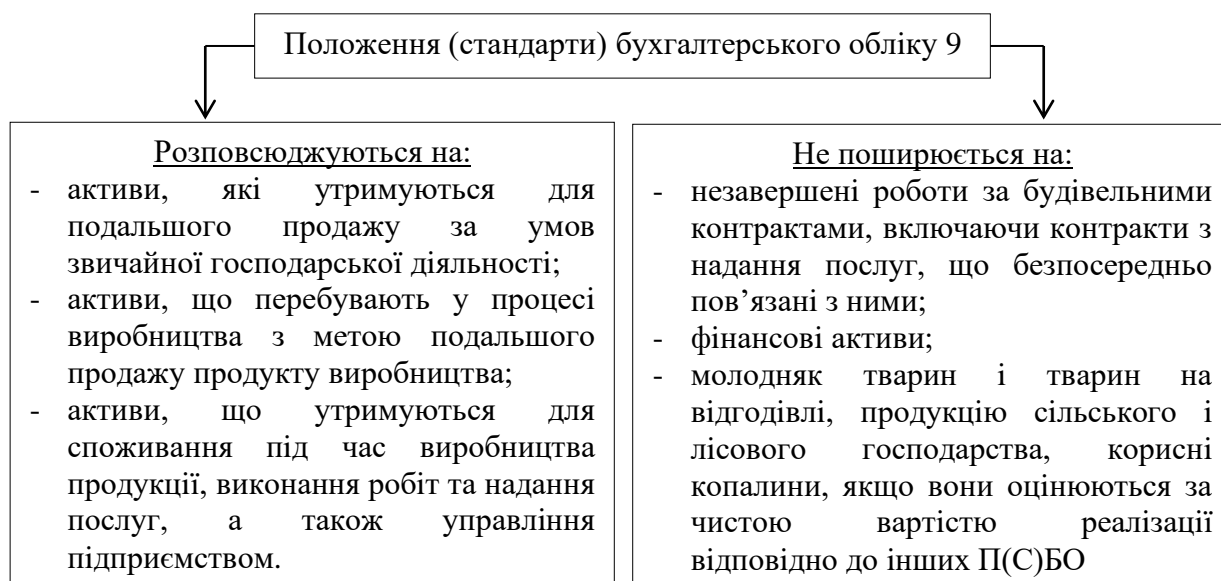


Рисунок 1.3 – Сфера застосування П(С)БО 9 «Запаси»

Загальні положення дають визначення таких термінів як запаси, чиста вартість реалізації запасів. В стандарті дається класифікація запасів, на які розповсюджуються норми П(С)БО 9 «Запаси».

В стандарті обумовлено визнання та первісна оцінка запасів, оцінка вибуття запасів, оцінка запасів на дату складання балансу. Окремим розділом визначено розкриття інформації про запаси в примітках до фінансової звітності.

При огляді нормативно-правової бази неможливо не звернути увагу на міжнародні стандарти з бухгалтерського обліку, оскільки національні стандарти з обліку були розроблені на основі міжнародних з врахуванням національних особливостей економіки України тому П(С)БО 9 «Запаси» має ряд спільних моментів з Міжнародними стандартами фінансової звітності 2 «Запаси» МСФЗ 2 «Запаси» [34], зокрема, щодо умов визнання запасів і основних понять, пов'язаних з ними; рекомендації щодо використання методів оцінки запасів; розкриття інформації про запаси у формах фінансової звітності. Однак, поряд з цим можна виділити наступні відмінності у положеннях (табл. 1.3).

П(С)БО 30 «Біологічні активи», затв. Наказом Мінфіну від 18.11.05 р. №790 визначається методологія обліку біологічних активів, порядок розкриття інформації про них у фінансовій звітності [47].

Норми цього положення застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами усіх форм власності (крім бюджетних установ).

Таблиця 1.3 – Порівняння міжнародних та національних стандартів з обліку запасів

Ознака	П(С)БО 9 «Запаси»	МСФЗ 2 «Запаси»
1	2	3
Оцінка запасів		
При витрачаннях	Собівартість перших за часом надходження запасів (ФІФО), ідентифікована собівартість, середньозважена собівартість.	
	Нормативні затрати; ціни продаж	Собівартість останніх за часом надходжень

Продовження таблиці 1.3

1	2	3
На дату балансу	Найменша з двох оцінок: первісна вартість або чиста вартість реалізації.	
При надходженні	<p>Собівартість формується з таких витрат:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. При придбанні у постачальника. Суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику за вирахуванням непрямих податків; суми ввізного мита; суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству; транспортно-заготівельні витрати; інші витрати. 2. При виготовленні власними силами. Витрат, що утворюють виробничу собівартість, визначену за П(С)БО 16 „Витрати”. 3. При внесенні до статутного капіталу. Справедливої вартості, погоджена із засновниками підприємства з урахуванням витрат, що включаються до первісної вартості запасів, придбаних у постачальника. 4. При безоплатному отриманні. Справедливої вартості. 5. При отриманні у результаті обміну на подібні активи. Балансової вартості переданих запасів. 6. При отриманні в результаті обміну на неподібні активи. Справедливої вартості отриманих запасів. <p>До собівартості не включаються: понаднормові витрати і нестачі запасів; проценти за користування позиками; витрати на збут; загальногосподарські та інші витрати.</p>	<p>Собівартість формується з таких витрат:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Витрати на придбання. Ціни придбання; мита, та інших податків; витрати на транспортування; вартості робіт з навантаження та розвантаження й інших витрат. 2. Витрати на переробку. Витрати, безпосередньо пов'язанні з одиницею виробництва. 3. Інші витрати. <p>Інші витрати, якщо вони відбулися при доставці до їх теперішнього місця розпакування та приведення до теперішнього стану.</p> <p>До собівартості не включаються: понаднормативні суми відходів матеріалів, оплата праці або інші виробничі витрати, витрати на зберігання, крім тих витрат, які зумовлені виробничим процесом і є необхідними для наступного етапу виробництва; адміністративні накладні витрати, не пов'язані з доставкою запасів до їх теперішнього місця розташування та приведення у теперішній стан; витрати на продаж</p>

Бухгалтерський облік і звітність в Україні здійснюються з дотриманням єдиних методологічних принципів, визначених Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», прийнятих Положень (стандартів) бухгалтерського обліку, національного Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських

операцій підприємств і організацій, законодавчих і нормативних активів з урахуванням специфіки діяльності підприємств [50].

У результаті дослідження встановлено, що в умовах різного тлумачення сутності окремих господарських операцій фінансовим і податковим обліком застосування окремих можливостей, наданих національними положеннями (стандартами) щодо організації та методики обліку запасів на підприємствах не має достатньої ефективності.

Наприклад, у фінансовому обліку вартість вибуття запасів унаслідок неможливості визнання їх активами відображається у витратах підприємства, а у податковому обліку – не впливає на об'єкт оподаткування податком на прибуток.

1.3 Визнання та оцінка виробничих запасів: вітчизняний та зарубіжний досвід

Найбільш складним та суперечливим питанням в історії бухгалтерського обліку є проблема оцінки. Вивчення певних літературних джерел показало, що вона почала існувати з моменту зародження бухгалтерського обліку.

У бухгалтерському обліку під «оцінкою» розуміють відображення (представлення) розмірів господарських засобів, їх джерел у грошовому виразі. За допомогою оцінки переводять натуральні показники у вартісні. Крім цього, в економічній літературі можна зустріти такий термін, як «таксація».

В умовах нестабільності національної валюти питання оцінки матеріальних цінностей становить проблему першочергової важливості.

В обліку запаси відображаються за первісною вартістю. Відповідно до П(С)БО 9 первісною вартістю запасів, придбаних за плату, є собівартість, яка

складається із таких фактичних витрат:

- сум, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю) за вирахуванням непрямих податків;

- сум ввізного мита;

- сум непрямих податків, які пов'язані з придбанням запасів, і не відшкодовуються підприємству;

- транспортно-заготівельних витрат (затрати на заготівлю запасів, оплата тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів);

- інших витрат, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням стану, в якому вони придатні для використання із запланованою метою. До таких витрат, зокрема, відносяться прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати підприємства на доопрацювання і покращення якісно-технічних характеристик запасів [34].

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

- понаднормові втрати і нестачі запасів;

- проценти за користування позиками;

- витрати на збут;

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

Для вірного визначення кількісних та якісних показників господарської діяльності підприємства велике значення мають наукові методи їх обчислення, особливо оцінки запасів.

Формування первісної вартості запасів за шляхами надходження подано в таблиці 1.4.

Порядок оцінки об'єктів обліку впливає на правильне визначення фінансових результатів діяльності підприємств. В умовах інфляції необхідно

вибрати такий метод оцінки виробничих запасів, який би відповідав сучасним вимогам. Найбільш поширеними методами оцінки є такі:

- ФІФО - перший вхід, перший вихід;
- середньозваженої вартості.

Таблиця 1.4 – Визначення первісної вартості запасів згідно П(С)БО 9 «Запаси»

Джерело надходження	Первісна вартість
1	2
Придбано підприємством за плату	Усі витрати, пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні до використання в запланованих цілях, в т.ч.: - сплачена постачальнику сума згідно з договором без непрямих податків, включаючи націнки, надбавки; - ввізне мито (для імпорту); - непрямі податки, що включені у їх вартість і не відшкодовуються підприємству; - транспортно-заготівельні витрати; - витрати зі страхування ризиків транспортування; - інші прямі витрати, пов'язані з придбанням запасів та доведенням їх до стану, в якому вони будуть придатні для використання у запланованих цілях
Вироблено на підприємстві	За собівартістю їх виробництва (згідно із П(С)БО 16 «Витрати»)
Отримано	За справедливою вартістю
Внесено до статутного фонду	За справедливою вартістю, погодженою із засновниками (учасниками) з урахуванням всіх витрат згідно П(С)БО 9 «Запаси»
Отримано в порядку обміну на подібні запаси	Отримані подібні запаси оцінюються за балансовою вартістю переданих по обміну запасів (якщо балансова вартість переданих запасів дорівнює справедливій вартості отриманих запасів). Якщо балансова вартість переданих запасів перевищує справедливу вартість отриманих, то вони оприбутковуються за справедливою вартістю. Різниця між балансовою і справедливою вартістю переданих запасів включається до складу витрат звітного періоду
Отримано в порядку обміну на неподібні запаси	За справедливою вартістю отриманих запасів

Застосування підприємством методу ФІФО в період постійного росту цін дає найбільш високий рівень чистого доходу. Це відбувається тому, що підприємство (фірма) прагне збільшити ціни реалізації в умовах зростання

поточних цін, не беручи до уваги той факт, що матеріали могли бути куплені до моменту підвищення цін.

Метод середньозваженої вартості враховує всі ціни, за якими купувалися матеріали протягом звітного періоду. У цьому випадку зростання або зниження цін згладжується, але такий розрахунок можна зробити тільки по закінченню місяця, коли будуть оприбутковані всі партії матеріалів. До кінця місяця середня вартість залишається невідомою.

Отже, застосування методу ФІФО актуалізує грошову оцінку матеріальних витрат при одночасній дезактуалізації цінового механізму.

Оцінка за методом середньої собівартості передбачає рівновагу балансової оцінки та цінового рівня витрат.

Жоден із перерахованих вище методів не є універсальним. При виборі того чи іншого методу потрібно зважати на максимально точне відображення прибутку в конкретній економічній ситуації.

При відпуску запасів у виробництво, продажу та іншому вибутті їх оцінка здійснюється за одним із методів, що передбачені у П(С)БО 9 «Запаси» (табл. 1.5) [34].

Оцінка виробничих запасів є важливою передумовою організації обліку запасів, адже вона впливає на точність фінансових результатів підприємства. В Україні та в Росії, як і в більшості інших країн світу, запаси оцінюються за фактичними витратами на їх придбання на момент отримання або використання запасів під час виробництва. У зарубіжній практиці до собівартості запасів не включають витрати, які не будуть відшкодовані покупцям [9].

Вибір методу оцінки залежить від мети, яку ставить перед собою підприємство, тобто якщо запаси залишаються для власних потреб (у тому числі і для виробництва), зазвичай застосовується оцінка за собівартістю, а якщо на продаж, то – ринкова. Така практика поширена в економічно розвинених державах, Україна ж не має достатнього досвіду ефективного застосування ринкової вартості щодо активів підприємств, які виставляються

на продаж на аукціонах.

Таблиця 1.5 – Методи оцінки вибуття запасів згідно П(С)БО 9 «Запаси»

№ з/п	Метод оцінки	Сутність методу	Доцільність застосування методу
1	2	3	4
1.	Метод ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів	Вартість запасів, які вибувають, визначається за кожною їх одиницею, і одиниця запасів вибуває за такою самою вартістю, за якою вона була	У разі невеликої кількості запасів, які вибувають, коли легко встановити, за якою вартістю ці запаси були зараховані на баланс
2.	Метод середньозваженої собівартості	Вартість запасів, які вибувають, визначається за середньою (середньозваженою) вартістю кожної одиниці	Для підприємств, які мають велику кількість запасів різної номенклатури
3.	Метод нормативних затрат	Собівартість запасів, які вибувають, визначається на базі норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг)	Для оцінки матеріальних витрат у складі незавершеного виробництва і готової продукції
4.	Метод ціни продажу	Собівартість реалізації визначається як різниця між продажною (роздрібною) вартістю реалізованих товарів і сумою торговельної надбавки на ці товари	Для підприємств торгівлі, які мають значну і перемінну номенклатуру товарів з приблизно однаковим рівнем торговельної надбавки
5.	Метод ФІФО	У перекладі з англ. означає «першим надійшов - першим списався», тобто запаси, які вибувають, списуються за собівартістю перших за часом надходження запасів	Використання цього методу призводить до зниження витрат і завищення прибутку (як балансового, так і податкового). Ситуація сприятлива для залучення

Джерело: [37].

Враховуючи той факт, що всі підприємства активно інтегруються в систему міжнародних економічних відносин, доцільно розглянути підходи до оцінки вибуття виробничих запасів як в Україні, так і в Росії, а також проаналізувати відповідні принципи оцінки запасів, що наведені в міжнародних стандартах бухгалтерського обліку.

Проведемо порівняння методів оцінки вибуття запасів, зазначених в П(С)БО 9, МСБО 2 ПБО 05/01 (Росія) (табл. 1.6) [9].

Зазначимо, що в Україні облік запасів здебільшого побудований на схожих принципах із тими, що викладені в МСБО 2 «Запаси».

Таблиця 1.6 – Порівняльна характеристика відмінностей положень з обліку запасів

Характеристика	Оцінка вибуття запасів згідно		
	П(С)БО 9 «Запаси» (Україна)	МСБО 2 «Запаси»	ПБО 05/01 «Облік матеріально-виробничих»
Методи визначення собівартості	1. Ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів 2. Середньозваженої собівартості 3. Собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО) 4. Нормативних затрат 5. Ціни продажу	1. Метод конкретної ідентифікації 2. Середньозваженої собівартості 3. Метод за формулою «перше надходження - перший видаток» (ФІФО) 4. Метод стандартних (нормативних) витрат 5. Метод роздрібних цін	1. За собівартістю кожної одиниці 2. За середньою собівартістю 3. За собівартістю перших за часом придбання МВЗ (ФІФО) 4. За собівартістю останніх за часом придбання МВЗ (ЛІФО)
Умови застосування	Для всіх одиниць бухгалтерського обліку запасів, що мають однакове призначення та однакові умови використання, застосовується тільки один з наведених методів		По кожній групі (виду) МВЗ впродовж місяця застосовується один метод оцінки

Джерело: складено автором за даними [9].

Оцінку за методом ЛІФО вилучено з П(С)БО 9 «Запаси». На даний момент цей метод не може використовуватись для здійснення оцінки запасів, за якою вони відображаються у фінансовій звітності України. На відміну від методу ФІФО (заснованому на принципі «перший пішов – перший пішов»), метод ЛІФО дозволяє одержати реальну оцінку активів в умовах інфляції та ефективніше управляти вартісною формою руху запасів [37].

В зарубіжних країнах дещо відрізняється оцінка виробничих запасів від оцінки в національному обліку України і має свої певні особливості, зумовлені особливостями національного обліку та нормативно-правовою базою. (табл. 1.7).

У США запаси оцінюються за фактичними втратами на їх придбання на момент отримання або використання запасів у процесі виробництва.

Таблиця 1.7 – Методи оцінки запасів при їх вибутті, прийняті у зарубіжній практиці

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

Джерело: складено автором за даними [13, 51-55].

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 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.

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. 1.7 свідчать про те, що найпоширенішими методами обліку запасів є методи ФІФО, ЛІФО, середньої вартості.

1.4 Особливості обліку та аналізу запасів на будівельних підприємствах

Запаси займають провідне місце в складі активів суб'єктів господарювання будівельної галузі, а також відіграють основну роль при визначенні собівартості готового об'єкту будівництва, у структурі собівартості будівельно-монтажних робіт питома вага запасів становить від 53 до 60 % загальних витрат. Зниження собівартості будівництва значною мірою залежить від економного використання і правильного зберігання будівельних матеріалів, а також від додержання норм їх витрачання, що в свою чергу впливає на фінансовий результат діяльності підприємства та на прибуток. Отже, правильне відображення запасів в бухгалтерському обліку безперечно варте уваги.

Проблеми обліку і аналізу запасів розглядаються у працях відомих вітчизняних вчених-економістів: Бутинця Ф.Ф., Голова С.Ф., Завгороднього В.П., Єфіменка В.І., Кірейцева Г.Г., Кужельного М.В., Литвина Ю.Я., Сопка В.В., Ткаченко Н.М., Чумаченка М.Г., однак недостатня увага приділяється галузевій специфіці обліку. У зв'язку із різноманітністю видів запасів, які використовуються у будівництві, виникає необхідність їх чіткої класифікації. Всі запаси на будівельних підприємствах поділяються на такі групи: будівельні матеріали; конструкції та деталі; обладнання до встановлення; малоцінні та швидкозношувані предмети; інші запаси.

Особливості організації будівельної галузі, зумовлені характером будівельної продукції, істотно впливають на порядок ведення бухгалтерського обліку в будівництві.

До основних особливостей можна віднести характер кінцевої продукції

будівництва – нерухомість, а також специфічні особливості умов праці (сезонність, робота на великій висоті або під землею тощо) і техніки, яка застосовується – будівельні машини та механізми, територіальну відособленість об'єктів будівництва, здебільшого індивідуальний характер будівництва, тривалість проектування і власне будівництва, різноманіття видів будівельно-монтажних робіт при будівництві кожного об'єкта.

Вищеперераховані особливості обумовлюють порядок ціноутворення в будівництві та обліку собівартості будівельних робіт та безпосередньо впливають на методичне забезпечення бухгалтерського обліку як з наукової, так і з практичної точки зору.

До будівельних матеріалів належать запаси, що використовуються безпосередньо у процесі виконання будівельних і монтажних робіт для виготовлення будівельних деталей, для зведення і обробки конструкцій, частин будівель і споруд.

До конструкцій і деталей належать завезені на будівельний майданчик готові до встановлення будівельні конструкції та деталі: металеві, залізобетонні та дерев'яні конструкції; блоки та збірні частини будівель тощо. Обладнання до встановлення включає обладнання, яке потребує прикріплення до фундаменту або несучої частини конструкцій, після чого стає можливим введення його в дію.

До малоцінних та швидкозношуваних предметів належать предмети, що використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року, зокрема: інструменти, господарський інвентар, спеціальне оснащення, спеціальний одяг тощо.

Така класифікація запасів є зручною для цілей бухгалтерського обліку, проте не завжди дає необхідну інформацію для ефективного управління запасами.

Для цілей управлінського обліку запаси доцільно було б класифікувати за їх участю в будівельному процесі і за відношенням до стадій будівельного циклу.

Наявність достатньої кількості виробничих запасів є необхідною умовою підтримання виробничого процесу на підприємстві. Процес виробництва на підприємстві неможливий без наявності необхідної кількості запасів сировини, матеріалів, палива, будматеріалів, запасних частин, інших виробничих запасів тощо. Запаси є вагомою частиною активів підприємства, і вони займають особливе місце у складі майна та домінуючі позиції у структурі витрат підприємств різних сфер діяльності, а також при визначенні результатів господарської діяльності підприємства та при висвітленні інформації про його фінансовий стан. Система бухгалтерського обліку, яка генерує та інтерпретує всю базу інформаційного потоку, надану різними ринковими системами для ефективного управління, в свою чергу, вимагає повної, достовірної інформації про наявність та рух виробничих запасів.

Від правильності ведення обліку запасів залежить достовірність даних про отриманий підприємством прибуток та збереження самих запасів. За сучасних економічних умов, при переході діяльності економічних суб'єктів на ринкові відносини, правильна організація бухгалтерського обліку виробничих запасів є необхідною умовою для діяльності підприємства. Для оцінки рівнів виробничих запасів та визначення, який запас доцільно поповнювати і яким може бути обсяг замовлення, важливу роль виконує система управління запасами.

Система управління запасами характеризується великою кількістю факторів, які впливають на її ефективність. Загальні вимоги, які висуваються до такої системи, залежать від таких цілей:

- орієнтованих на підприємство: швидкість отримання матеріалів, товарів та інформації;
- орієнтованих на ринок: відповідність управління ринковій стратегії; здатність до адаптації;
- пов'язаних із системною інтеграцією: розподіл завдань управління за видами продукції; цілісна система персональної відповідальності за виконання замовлення;

– орієнтованих на виробничий потік: систематичність контролю за процесами управління у виробництві; узгодження окремих процесів управління.

Придбані (отримані) або вироблені запаси зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю. При цьому, надходження запасів на підприємство можливе шляхом придбання їх за плату, виготовлення власними силами підприємства, внесення до статутного капіталу, одержання підприємством безоплатно

Для вирішення наведених вище основних завдань удосконалення системи обліку виробничих запасів слід звернути увагу на типові порушення і помилки пов'язані з операціями виробничих запасів в обліку, а саме:

– недотримання організаційних вимог щодо організації ведення бухгалтерського обліку операцій з запасами, зокрема, укладення договорів про матеріальну відповідальність, відсутність аналітичного обліку виробничих запасів;

– правильність визначення первісної вартості запасів в залежності від способів їх надходження на підприємство;

– правильність визначення суми списання запасів на виробництво в залежності від передбаченого в Наказі про облікову політику методу списання;

– розкрадання і псування запасів внаслідок безгосподарності на підприємстві, неправильне визначення розмірів природного убутку, та відображення цих фактів в бухгалтерському обліку;

– неповнота розкриття інформації про виробничі запаси в Примітках до річної фінансової звітності;

– списання виробничих запасів понад норми, передбачені технологічним процесом;

– відсутність проведення щорічної інвентаризації виробничих запасів;

– неправомірна переоцінка виробничих запасів та відображення її вартості в обліку;

– правильність визначення фінансового результату від реалізації виробничих запасів та визначення податкових зобов'язань.

Контроль за запасами необхідно здійснювати у відповідності з наступними принципами:

– завозити матеріали необхідно лише ті, що використовуються у виробництві;

– розмір запасу кожного виду сировини та матеріалів встановлювати з урахуванням середнього виробничого запасу, який містить поточну потребу, підготовчий та гарантійний запаси;

– зберігання запасів організовувати за сучасними ресурсозберігаючими технологіями;

– запаси повинні підлягати повному обліку, маркуванню та етикетуванню;

– встановити єдиний принцип відпуску сировини та матеріалів у виробництво – за методом середніх цін [5, с. 67].

Для організації безперебійного постачання, розміщення, зберігання і видачі виробничих запасів велику роль грає правильно організоване складське господарство, тому що в діяльності підприємства не завжди можна добитися повного узгодження темпів постачання матеріальних ресурсів, темпів виробництва і збуту готової продукції.

Формування достовірної інформації про наявність та рух виробничих запасів і правильне ведення бухгалтерського обліку їх вартості забезпечує достовірність фінансової звітності. Саме тому питання удосконалення бухгалтерського обліку виробничих запасів є актуальними.

Саме тому можна виділити наступні напрямки вдосконалення управління запасами на підприємствах:

– підвищення оперативності інформаційного забезпечення управління виробничими запасами підприємства;

– розробка системи автоматизації обліково-аналітичних та обґрунтування раціональних методів проведення інвентаризації виробничих

запасів в умовах автоматизації;

- узгодження механізмів бухгалтерського та податкового обліку виробничих запасів;

- використання науково обґрунтованих, орієнтованих на сучасні умови ринкових перетворень механізмів нормування та планування запасів;

Бухгалтери підприємств повинні самостійно вирішувати, як організувати аналітичний облік виробничих запасів та їх оцінку залежно від конкретних умов діяльності підприємства і ведення бухгалтерського обліку. Завдання бухгалтера – обрати такий спосіб організації обліку запасів, який найбільшою мірою відповідає умовам діяльності підприємства. Також щоб не мати проблем з податком на прибуток та достовірно і правильно розраховувати собівартість, пропонується поряд з веденням обліку запасів на підприємстві користуватися послугами незалежної оцінки. Для полегшення роботи з обліку виробничих запасів необхідно обирати той метод вибуття запасів, який найбільше підходить для певної галузі.

Отже, облік запасів будівельних підприємств є передумовою їх ефективного управління, тому його організація потребує особливої уваги. Основними завданнями обліку запасів для цілей управління є їх чітка класифікація та відображення на аналітичних рахунках бухгалтерського обліку, правильне та своєчасне відображення всіх операцій з руху матеріальних цінностей; виявлення та відображення витрат, пов'язаних з їхньою заготівлею; контроль за надходженням, заготівлею матеріальних цінностей, їх зберіганням; одержання точних відомостей про залишки запасів, що знаходяться на складах; правильне та своєчасне виявлення запасів, які не використовуються на підприємстві та підлягають реалізації.

РОЗДІЛ 2

СТАН І НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ЗАПАСІВ НА ТОВ «БУДІВЕЛЬНА КОМПАНІЯ «ПАРТНЕР-ЦЕНТР»

2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства

ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр» засновано 16 березня 2005 року в м. Запоріжжі шляхом реєстрації в органах виконавчої влади. Установчим документом підприємства є статут. У ньому містяться загальні відомості, відомості про розмір статутного капіталу з визначенням частки кожного учасника, склад та компетенція органів управління і порядок прийняття ними рішень, порядок передання (переходу) часток у статутному фонді. Місце знаходження: Запорізька обл., м. Запоріжжя, Шевченківський район, вул. Базова, буд. 9. Генеральний директор Ващенко Тимур Юрійович.

Товариство є юридичною особою за законодавством України, має відокремлене майно, може від свого імені набувати майнових та особистих немайнових прав і нести обов'язки, бути позивачем та відповідачем у суді, господарському або третейському судах. Товариство має самостійний баланс, поточний, валютний, депозитний та інші рахунки в банківських установах, фірмове найменування, печатку, штампи, бланк зі своїм найменуванням і логотипом, знак для товарів та послуг, а також інші необхідні реквізити.

Товариство організує і здійснює свою діяльність у відповідності з чинним законодавством України, Статутом та договором між учасниками про заснування Товариства.

Основні види діяльності: металеві конструкції та балки; виробництво дерев'яних, контейнерних, суцільно перевізних та збірно-розбірних будов і приміщень; монтажні роботи; загально будівельні роботи; виробництво

телярських та столярних виробів; будівництво магістральних трубопроводів, ліній зв'язку і енергозабезпечення; монтаж та встановлення двигунів та турбін; загальне будівництво будівель (нові роботи, роботи з заміни, реконструкції та відновлення).

Генеральний директор Товариства є вищою посадовою особою (керівником) Товариства, здійснює оперативне управління його роботою і вправі без довіреності укладати угоди (договори) та здійснювати інші дії від імені Товариства.

До компетенції генерального директора Товариства належить вирішення всіх питань діяльності Товариства, за винятком тих, що віднесені Статутом до відання інших органів управління.

У разі відсутності генерального директора або неможливості виконання ним своїх обов'язків, виконання обов'язків генерального директора покладається на його першого заступника або іншу особу, призначену письмовим розпорядженням генерального директора.

До персоналу Товариства відносяться особи, які своєю працею беруть участь в його діяльності на основі трудового договору (контракту, угоди), а також інших форм, що регулюють відносини працівника з підприємством.

Генеральний директор самостійно встановлює розмір та порядок оплати праці, не обмежуючи максимального розміру заробітної плати, а також форму матеріального заохочення, самостійно вирішує питання найму та звільнення працівників згідно діючому законодавству.

Загальний персонал фірми нараховує 245 чоловік, з яких виконанням управлінських функцій зайнято 18 чоловік

Посадовими особами Товариства є 14 (чотирнадцять) чоловік: голова правління – генеральний директор; перший заступник Голови правління – головний інженер; член правління – фінансовий директор; член правління – комерційний директор; головний технолог; головний бухгалтер, начальник відділу маркетингу; начальник відділу кадрів і праці; начальник планово-економічного відділу; маркетолог – 2 чоловіки; менеджери торгівлі – 2

чоловіки

Загальне керівництво підприємством здійснюється засновником, в особі його вищого виконавчого органу (збори акціонерів). До компетенції вищого виконавчого органу засновника відноситься: визначення основних напрямків діяльності підприємства; винесення рішення про притягнення до матеріальної відповідальності посадових осіб підприємства; затвердження річних результатів діяльності підприємства, висновків ревізійної комісії.

Управління діяльністю підприємства здійснює генеральний директор підприємства. Генеральний директор: організовує роботу підприємства; забезпечує виконання поточних і перспективних планів підприємства; організовує виконання рішень засновника; без довіреності діє від імені підприємства, підписує цивільно-правові угоди, видає накази, розпорядження, представляє підприємство у стосунках з організаціями, установами, підприємствами, органами державної влади, управління; розпоряджається майном підприємства; приймає, переводить на іншу роботу, звільняє працівників підприємства. Організаційна структура управління товариства представлена на рис. 1.1.

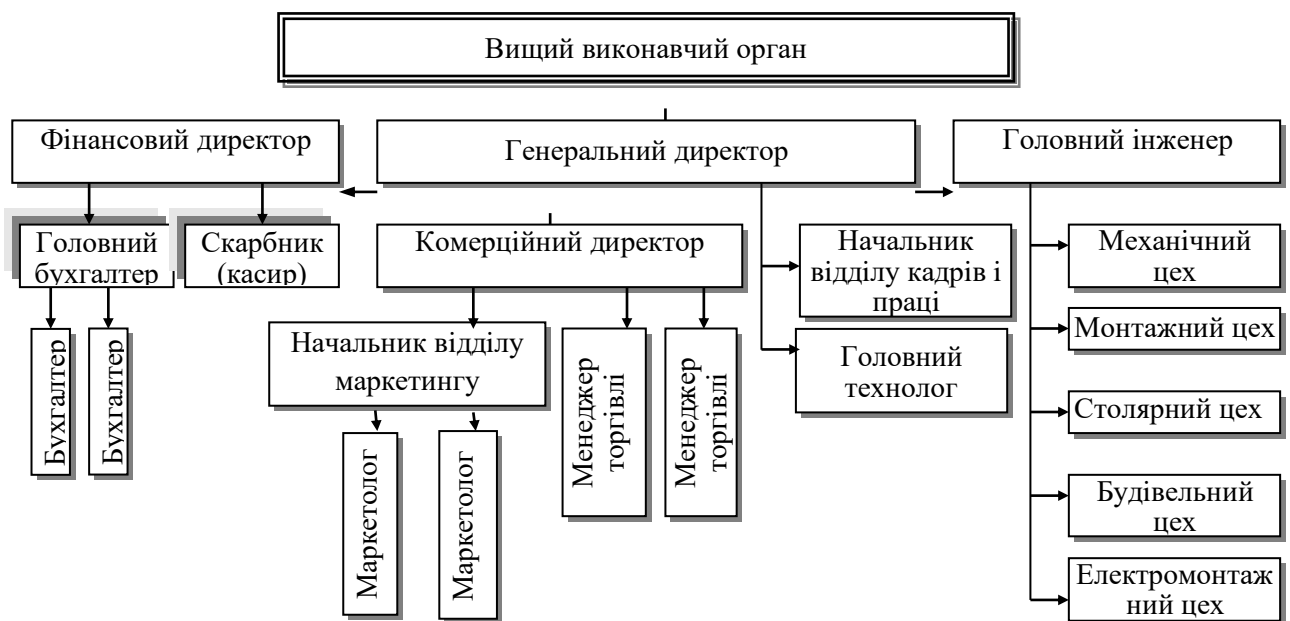


Рисунок 2.1 – Організаційна структура управління ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр»

Фінансовий директор здійснює управління фінансами, визначення потреби в сировині та матеріалах, вибирає найбільш оптимальні схеми фінансування товариства, займається питаннями придбання нового обладнання та заробітної плати. Визначає згідно з планом підприємства, розмір та структуру нових капіталовкладень, ринкову стратегію і тактику, ціни, рівень заробітної плати, регулює випуск цінних паперів, розробляє дивідендну політику тощо.

Йому підпорядковані: головний бухгалтер та касир. Водночас головному бухгалтеру підпорядковуються два бухгалтера, пов'язані з конкретними проблемами руху фінансових потоків. Наведений рисунок 2.1 дає можливість уявити зв'язок між різними фінансовими службами на цьому рівні та функції, які тут реалізуються.

Отже, безпосереднє управління фінансами фірми здійснюють підпорядковані головний бухгалтер та скарбник.

Головний бухгалтер підприємства несе відповідальність і користується правами, встановленими чинним законодавством України для головних бухгалтерів об'єднань (підприємств) і організацій.

Комерційний директор займається вирішенням питаннями збуту, закупівель сировини та комплектуючих, торгівлі продукцією підприємства.

Менеджер торгівлі відповідає за організацію та продаж продукції в орендованих магазинах.

Головний інженер здійснює доставку, монтаж, ремонт устаткування, керує роботою робочих цехів підприємства.

Головний технолог відповідає за розробку й вдосконалення технологій, визначення найбільш оптимальних параметрів виробництва, питання ефективного використання сировини.

Начальник відділу кадрів і праці повинен: знати діюче законодавство про прийом, переміщення та звільнення працівників; порядок ведення та зберігання трудових книжок; знати постанови, розпорядження, накази вищих органів, порядок і термін складання звітності, основи трудового

законодавства. Несе відповідальність за якість і вчасність виконання покладених на нього посадових обов'язків: найм співробітників, навчання, підвищення кваліфікації, питання організації праці. Має право: доповідати комерційному директорові про всі виявлені недоліки у межах своєї компетенції; вносити пропозиції щодо вдосконалення роботи.

Начальник відділу маркетингу здійснює маркетингові дослідження та весь комплекс маркетингу.

Використовуючи дані фінансової звітності за 2018 та 2019 рік, а саме – ф.№1 «Баланс» та Ф.№2 «Звіт про фінансові результати» отримали наступне.

Таблиця 2.1 – Власні і позикові засоби ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр» у 2019 р. (тис. грн.)

Показники активу балансу	2019 р.		Відхилення	
	На початок періоду (тис. грн.)	На кінець періоду (тис. грн.)	Абсолют (тис. грн.)	%
Загальна вартість майна (р.280)	6 020	8 028,4	+ 2 008,4	133,1
Загальна вартість власних коштів (р.380 + р.430 + р.630) в % к вартості майна	191,3	1 051,5	+ 860,2	550
	3,1	13,1	+ 10	
Власні обігові кошти (вл. кошти – р.80) в % к власним коштам	-1 534,8	-1 303,3	+ 231,5	117,7
	- 75,6	- 84,8	- 9,4	
Оборотні активи (р.260 + р.270)	4 293,9	5 673,6	+ 1 379,7	132
Позиковий капітал (р.480 + р.620) в % до вартості майна	6 211,3	6 976,9	+ 765,6	112
	- 3,1	86,9	+ 90	
Довгострокові зобов'язання (р.480) в % до позиковому капіталу	3 045,4	3 445,3	+ 399,9	113
	51,3	51,7	+ 0,4	
Короткострокові зобов'язання (р.620 + р.630) в % до позиковому капіталу	3 165,9	3 531,6	+ 365,7	111
	48,7	48,3	- 0,4	
Кредиторська заборгованість (р.520 + р.530 + р.540) в % до позик. капіталу	2 691,3	2 732,2	+ 40,9	101
	56,6	60,8	+ 4,2	

За проведеним аналізом ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр» можна зробити попередні висновки: питома вага власних засобів підприємства у 2019 р. збільшилася на 880 тис. грн. і склала до кінця аналізованого періоду 33,1% від загальної вартості майна підприємства, що викликано (як уже було відзначено) ростом власних обігових коштів (на 17,7%). Важно відмітити, що власних обігових коштів явно нестача на

підприємстві, на початку року ця нестача складала 75,6% від загальної вартості майна, а в кінці року за рахунок збільшення непокритих збитків вже складала 84,8% від загальної вартості майна. Ця нестача призвела до того, що наявність цих власних обігових коштів ні в якому разі не хватає для покриття матеріальних оборотних активів, а це призводить до того, що підприємство не в змозі погасити заборгованість всім кредиторам за рахунок цих активів, тому підприємство знаходиться в ще дуже поганому фінансовому стані

Позиковий капітал за звітний рік також виріс (на 765 тис. грн. або на 12%). У наявності перевищення кредиторської заборгованості над дебіторською в сумі 242,8 тис. грн. Тобто, якщо навіть всі дебітори погасять свої зобов'язання, то підприємство не зможе погасити усі свої зобов'язання перед кредиторами, та ще буде зобов'язана заплатити 242,8 тис. грн., яких у нього нема.

Таблиця 2.2 – Аналіз фінансової стійкості ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр» у 2019 р. (тис. грн.)

№ п/п	Показник	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
1	Власний капітал (р. 380 + р.430 + р.630)	191,3	1 051,5
2	Необоротні активи	1 726,1	2 354,8
3	Власні обігові кошти (р.1 - р.2)	-1 534,8	-1 303,3
4	Довгострокові зобов'язання	3 045,4	3 445,3
5	Наявність власних і довгострокових джерел покриття запасів (р.3 + р.4)	1 510,6	2 142
6	Короткострокові кредити і позики	3 165,9	3 531,6
7	Загальний розмір основних джерел покриття запасів (р.5 + р.6)	4 676,5	5 673,6
8	Запаси	1 046,2	1 625,4
9	Надлишок (+) або нестача (-) власних обігових коштів (р.3 - р.8)	-2 581,6	-2 928,7
10	Надлишок (+) або нестача (-) власних обігових коштів і довгострокових зобов'язань (р.5 - р.8)	464,4	516,6
11	Надлишок (+) або нестача (-) основних джерел покриття запасів (р.7 - р.8)	3 630,3	4 048,2
12	Тип фінансової стійкості	Нормальна стійкість	Нормальна стійкість

Продовження таблиці 2.2

1	2	3	4
13	$\frac{p.11}{V} 360$ Запас стійкості фінансового стану, днів V , де V - чиста виручка від реалізації продукції (Ф.№2 р.035) $\frac{3630,3}{12682} 360 = 103 \quad \frac{4048,2}{135188} 360 = 107,8$	103	107,8
14	Надлишок (+) або нестача (-) коштів на 1 грн. запасів (р.11 / р.8), коп.	(+) 3,46	(+) 2,49

За звітний період тип фінансової стійкості (нормальна стійкість) товариства не змінився, насамперед завдяки збільшенню власного капіталу, збільшенню довгострокових зобов'язань або збільшенню позикових коштів. У порівнянні з попереднім (2018 роком) це є прогресом, тому що у попередньому році фінансова стійкість оцінювалася, як нестійкий фінансовий стан.

Таблиця 2.3 – Показники платоспроможності (ліквідності) ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр»

№ п/п	Показник	Значення показників на початок 2011 р.	Значення показників на кінець 2011 р.
1	Поточні активи	4 288,2	5 669,3
2	Поточні пасиви	3 165,9	3 531,6
3	Запаси	1 046,2	1 625,4
4	Грошові кошти	653,7	575,3
5	Коефіцієнт ліквідності поточної	1,35	1,6
6	Коефіцієнт ліквідності швидкої	1,02	1,14
7	Коефіцієнт ліквідності абсолютної	0,2	0,16

Коефіцієнт абсолютної ліквідності ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр» на кінець 2019 р. склав 0,16 при його значенні на початок року 0,2. Бачимо зниження цього показника на 0,04, що значить зниження здатності підприємства швидко погасити короткострокові зобов'язання ліквідними коштами. Цей показник практично в 1,5 разів нижче нормативного, що може викликати недовіру до даної організації з боку кредиторів. Керівництву ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр» потрібно приділили цьому особливу увагу тому, що у підприємства не

вистачає грошових коштів на покриття невідкладних зобов'язань.

Значення коефіцієнта швидкої ліквідності з 1,02 на початок 2019 р. збільшилося до 1,14 на кінець року і стало вище нормативного значення на 0,14, а це означає, що за рахунок частини дебіторської заборгованості, у випадку її виплати, ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр» зможе погасити всю кредиторську заборгованість. Але в цілому значення даного коефіцієнта можна назвати прогнозним, тому що підприємство не може точно знати коли й у якій кількості дебітори погасять свої зобов'язання. Існує велика залежність від таких факторів, як: швидкість платіжного документообігу банків; термін дебіторської заборгованості; платоспроможність дебіторів.

Коефіцієнт покриття збільшився за звітний період на 0,25 і склав на кінець року 1,6 (при нормі >1). Зміст цього показника полягає в тому, що якщо підприємство направить усі свої оборотні активи на погашення боргів, то воно ліквідує короткострокову кредиторську заборгованість на 100% і в нього залишиться після даного погашення заборгованості для продовження діяльності 60% від суми оборотних активів.

2.2 Документальне оформлення операцій з надходження та вибуття виробничих запасів на підприємстві

Від правильно організованого документування господарських операцій залежить правильність списання вартості запасів на виробництво, оцінка незавершеного виробництва, відображення у звітності. Існують типові первинні документи з обліку руху запасів. Проте, головний бухгалтер на свій розсуд повинен визначатися з тим, які документи доцільно використовувати саме на його підприємстві, враховуючи розміри та специфіку підприємства.

Структура документообігу повинна бути такою, щоб забезпечити

вчасне надходження необхідної інформації як для обліку, так і для контролю й оперативного управління рухом виробничих запасів.

Одним з основних завдань обліку виробничих запасів є правильне та своєчасне документальне оформлення всіх операцій з їх руху. Такі операції оформляються первинними документами, форми яких затверджені наказом Міністерства статистики України від 21.06.1996 р. № 493.

Метою первинного обліку запасів є збір обробка даних про факти господарської діяльності, їх подальше перетворення на інформацію, яка дає можливість апарату управління розробляти та ухвалювати рішення і уникати економічних прорахунків.

Змістом первинного обліку є первинне спостереження та сприйняття господарського факту (явища або процесу), вимірювання в натуральному та вартісному вираженні, фіксування в носіях облікової інформації – документах.

Від правильності документального оформлення операцій з надходження виробничих запасів залежить правильне віднесення їх вартості на витрати виробництва, а також реальність оцінки незавершеного виробництва та його відображення у звітності.

Надходження виробничих запасів на даному підприємстві відбувається в основному через придбання за плату у постачальників і зберігаються вони на складі ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр».

Порядок надходження запасів на ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр» і їх документальне оформлення залежить від умов поставки, зазначених в договорі, а саме: місця отримання (на складі постачальника, на складі покупця), характеру (по кількості, якості, комплектності), відповідності кількості та якості отримуваних запасів умовам договору і супровідним документам.

Для оформлення надходження на ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр» запасів використовуються різні товаросупровідні документи, що складаються як постачальниками, так і покупцем.

Основними формами документів первинного обліку з оприбуткування сировини, матеріалів, покупних напівфабрикатів, товарів ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр» є:

- доручення (ф. М-2);
- прибутковий ордер (ф.М-4);
- товарно-транспортна накладна (ф. 1-ТН);
- акт про приймання матеріалів (ф. М-7);
- рахунок-фактура;
- податкова накладна;
- реєстр отриманих та виданих податкових накладних.

Основні первинні документи, якими оформлюються операції з руху виробничих запасів, наведені в таблиці 2.3.

Надамо більш детальну характеристику даним документам для обліку виробничих запасів.

Таблиця 2.3 – Перелік форм первинних документів для обліку виробничих запасів

№ з/п	Назва документу	Типова форма	У яких випадках використовується	Хто підписує	Рух документу
1	2	3	4	5	6
1	Довіреність	М-2, 2б	Для оформлення права окремої особи виступати довіреною особою підприємства при отриманні запасів	Бухгалтер і особа, на ім'я якої виписана довіреність	Залишається у постачальника
2	Журнал реєстрації довіреностей	М-3	Застосовується для реєстрації виданих під розписку довірених осіб.	Бухгалтер, який видає довіреності	Зберігається в бухгалтерії
3	Прибутковий ордер	М-4	Для оприбуткування матеріалів, які надійшли на підприємство від постачальників або з переробки.	МВО, що приймає ТМЦ, бухгалтером	Передається в бухгалтерію підприємства
4	Товарно-транспортна накладна	М-5, М-6	Призначена для обліку поставок запасів та розрахунків за їх перевезення автомобільним транспортом.	Експедитором ТМЦ та бухгалтером	Один примірник залишається на підприємстві, другий – у постачальника, третій на трансп. підприємстві

Продовження таблиці 2.3

1	2	3	4	5	6
5	Акт про приймання матеріалів	М-7	Застосовується для приймання запасів, що мають кількісні та якісні розбіжності з даними супроводжуваних документів, а також при прийманні запасів, що надійшли без документів	МВО, що приймає ТМЦ, бухгалтером, представником постачальника	Передається в бухгалтерію підприємства, один примірник передається постачальнику
6	Лімітно-забірна картка	М-8, 9	Призначена для оформлення відпуску матеріалів, які систематично споживаються при виготовленні продукції, а також для поточного контролю за дотриманням встановлених лімітів відпуску запасів на виробничі потреби	МВО	Зберігається на складах
7	Накладна–вимога на відпуск матеріалів	М-11	Застосовується для обліку руху матеріалів всередині підприємства.	МВО, бухгалтер	Передається в бухгалтерію
8	Акт про витрату давальницьких матеріалів	М-23	Застосовується для оформлення витрат матеріалів, відкритого зберігання, що належать замовнику, але витрачаються будівельною чи монтажною організацією, яка виконує роботи	МВО, бухгалтер	Зберігається в бухгалтерії

Для одержання товарно-матеріальних цінностей від постачальника або зі складу ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр» в цех довіреному працівнику виписується доручення спеціальної форми, яке є бланком суворої звітності і, в свою чергу, реєструється в книзі довіреностей. Отримані за дорученням ТМЦ співробітником підприємства здаються на склад. Комірник оформляє надходження цінностей випискою прибуткового ордера ф. № М-4.

Прибутковий ордер складається матеріально-відповідальною особою в одному-двох примірниках у день прибуття цінностей на склад. Копія прибуткового документа є звітом робітника про використання доручення.

Товарно-транспортна накладна (ф. № 1-ТН) використовується при автоперевезеннях і виписується в чотирьох екземплярах:

- перший екземпляр залишається на ТОВ «Будівельна компанія

«Партнер-Центр» і являється основою для списання товарно-матеріальних цінностей;

– другий являється супровідним документом на перевезення вантажів і призначений для оприбуткування його отримувачем;

– третій екземпляр (являється основою для проведення розрахунків за виконані транспортні послуги) з підписом таксувальника перевізник направляє на підприємство для оплати;

– четвертий екземпляр залишається у перевізника для обліку його транспортної роботи.

Акт про приймання матеріалів (ф. № М-7) складається у випадку розбіжностей по кількості та якості прибулих ТМЦ із даними супровідних (пред'явлених до оплати) документів і є підставою для пред'явлення претензій постачальнику й оприбуткування цінностей, що фактично надійшли. Акт складається приймальною комісією, яка призначається керівником підприємства, за участю представника постачальника або торгової палати.

Акт складається в двох примірниках: один є підставою для оприбуткування цінностей комірником; другий передається до юридичного відділу для впорядкування претензій постачальнику.

Рахунок-фактура – розрахунковий документ, що виписується постачальником на ім'я покупця на кожну партію відвантаженої (або підлягаючому відвантаженню за умовами попередньої оплати) продукції, а також за виконані роботи і послуги. У цьому документі зазначаються найменування, адреса і розрахункові рахунки постачальника і ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр», а також розрахунок вартості, пред'явленої платнику для оплати: найменування, кількість, ціна і сума ТМЦ, інші платежі (послуги, податки, збори).

Рахунок-фактура одночасно є документом, на підставі якого здійснюється приймання за кількістю і якістю.

Надходження товарно-матеріальних цінностей без рахунка-фактури

називається невідфактуреним постачанням. Оприбуткування запасів за невідфактуреним постачанням здійснюється оформленням Акта про приймання матеріалів.

Податкова накладна містить ті ж основні реквізити, що й рахунок-фактура. Підприємство-постачальник, будучи зареєстрований як платник ПДВ, виписує податкову накладну за вимогою покупця. Податкова накладна є підставою для нарахування суми податкового кредиту і суми податкового зобов'язання постачальником.

Податкова накладна складається у двох (трьох) примірниках. Оригінал (і перша копія) надається покупцю, друга копія залишається у продавця товарів (робіт, послуг). При цьому видається товарний чек, інший розрахунковий або платіжний документ, що підтверджує передачу товарів (робіт, послуг) або прийняття платежу, із зазначенням суми податку.

Виробничі запаси ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр» витрачаються на виробництво, на господарські потреби, а також на сторону для переробки чи реалізації. Також вибуття запасів може бути в результаті списання у зв'язку із псуванням чи розкраданням. Порядок документального оформлення операцій з відпуску запасів підприємства залежить від того, для яких потреб вони відпускаються: систематично на виробничі потреби або несистематично на адміністративні чи інші потреби.

Первинними документами, які складаються на ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр» при вибутті запасів є:

- лімітно-забірна картка (ф. № М-8);
- акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів (ф. № М-10);
- накладна на відпуск (на внутрішнє переміщення матеріалів (ф. № М-11)).

Лімітно-забірні картки використовуються на ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр» для оформлення відпуску матеріалів, які систематично витрачаються при виготовленні продукції, а також для здійснення поточного контролю за дотриманням установлених лімітів

відпуску матеріалів на виробничі потреби, і є виправдувальними документами для списання матеріальних цінностей зі складу.

Лімітно-забірні картки виписується відділом постачання на одне чи кілька найменувань матеріалів у двох примірниках. Один примірник до початку місяця передається ділянці – споживачу матеріалів, другий – складу. Відпуск матеріалів у виробництво здійснюється складом при пред'явленні цеху свого примірника лімітно-забірної картки.

Комірник зазначає в обох примірниках дату і кількість відпущеного матеріалу, після чого визначає залишок ліміту по кожному номенклатурному номеру матеріалів.

За лімітно-забіркою картою ведеться на підприємстві також облік матеріалів, які не були використані у виробництві і повернуті на склад. Повернення при цьому іншими додатковими документами не оформлюється.

Передача складом лімітно-забірних карток до бухгалтерії здійснюється після використання ліміту.

Відпуск матеріалів на сторону здійснюється на підставі договорів, нарядів та інших документів і письмового розпорядження керівника ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр» та оформлюється накладними на відпуск матеріалів на сторону.

Підставою для списання товарно-матеріальних цінностей, для оприбуткування їх підприємством-одержувачем і для дозволу на вивіз із території підприємства-постачальника, а також для їх складського, оперативного і бухгалтерського обліку являється накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей (типова форма М-20).

Накладна на відпуск ТМЦ виписується підприємством у трьох примірниках на підставі договору (контракту), нарядів, інших відповідних документів і підписується особою, яка видала дозвіл на відпуск товарно-матеріальних цінностей і головного бухгалтера.

Перший примірник дається підприємству-одержувачу товарно-матеріальних цінностей як супровідний документ і як підстава для їхнього

оприбуткування, другий залишається на складі підприємства-постачальника і є підставою для списання товарно-матеріальних цінностей підприємством, що здійснило відпуск, третій передається пропускному пункту для контролю за вивезенням цінностей за межі території підприємства. Другий і третій примірники зазначеними службами передаються до бухгалтерії для обліку.

Відпуск матеріалів у середині підприємства здійснюється за накладною-вимогою на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів типової форми М-11. Цією ж накладною-вимогою оформляється здавання на склад відходів виробництва продукції, відходів від браку і т.п.

Накладна-вимога виписується у двох примірниках: один з яких призначений для списання цінностей з того, хто передає, а другий – для оприбуткування цінностей тому, хто приймає.

Документообіг на підприємстві організований так, щоб забезпечувати вчасне надходження необхідної інформації до бухгалтерії. Первинні документи, які надходять до бухгалтерії, підлягають перевірці за змістом операції і за правильністю їх оформлення.

Бухгалтерія ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр» у встановлені строки здійснює приймання і обробку первинних документів на сировину, матеріали тощо. Всі документи сортуються і перевіряються. Прибуткові ордери звіряються з рахунками, що до них належать, транспортними документами, приймальними актами тощо.

Облік виробничих запасів в бухгалтерії підприємства здійснюється за сортовим варіантом обліку. На підставі первинних документів на кожен вид виробничих запасів відкривається картка аналітичного обліку, де їх обліковують в натуральному і грошовому вираженні. По закінченні звітного періоду складаються оборотні відомості аналітичного обліку. Залишки і обороти по них порівнюються з даними карток складського обліку.

Отже, можна зробити висновок, що стан організації первинного обліку запасів на досліджуваному підприємстві є задовільним, передбачає складання типових форм документів.

До малоцінних предметів і швидкозношуваних предметів, що включаються в запаси, належать предмети, які використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він триває більше року. Одиницею обліку МШП, як і інших запасів, є їхнє найменування або однорідна група. Оформлення надходження МШП на підприємство, облік їхнього руху на складі проводиться так, як і інших запасів, та регламентується положенням Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів № 145 [52].

Наказом Міністерства статистики України від 22 травня 1996 р. № 145 «Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів» затверджено такі типові форми з обліку оборотних малоцінних та швидкозношуваних предметів:

МШ-1 «Відомість на поповнення (вилучення) постійного запасу інструментів (пристроїв)»;

МШ-2 «Картка обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів»;

МШ-3 «Замовлення на ремонт або заточування інструментів (пристроїв)»;

МШ-4 «Акт вибуття малоцінних та швидкозношуваних предметів»;

МШ-5 «Акт на списання інструментів (пристроїв) та обмін їх на придатні»;

МШ-6 «Особова картка обліку спецодягу, спецвзуття та запобіжних пристроїв»;

МШ-7 «Відомість обліку видачі (повернення) спецодягу, спецвзуття та запобіжних пристроїв»;

МШ-8 «Акт на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів» [52].

В таблиці 2.4 зазначені первинні документи з обліку МШП та особливості їх застосування.

Таблиця 2.4 – Первинні документи з обліку МШП

№ форми	Назва форми	Призначення документу
1	2	3
МШ-1	Відомість на повернення (вилучення) постійного запасу інструментів (пристроїв)	Використовуються для обліку зміни запасу інструментів (пристроїв) на тих підприємствах, де облік ведеться за принципом встановлення постійного обмінного фонду. Відомість складається при необхідності заміни постійного запасу інструментів (пристроїв), на підставі її даних вносяться зміни до карток складського обліку (ф.№ М-12)
МШ-2	Картка обліку МШП	Використовується для обліку МШП, які були видані під розписку працівнику для тривалого користування. Заповнюється на кожного працівника, який одержав МШП.
МШ-3	Замовлення на ремонт або заточування інструментів	Застосовується для обліку інструментів (пристроїв), які передаються на заточування та ремонт. Характерна для тих підприємств, де заточування і ремонт проводяться в централізованому порядку.
МШ-4	Акт на вибуття малоцінних та швидкозношуваних предметів	Застосовується для обліку зіпсованих і втрачених МШП. При пред'явленні працівником акта вибуття замість непридатного чи втраченого предмета йому видається придатний, що записується в формі МШ-2 „Картка обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів”. Акт вибуття додається до актів на списання (ф.№ МШ-5 і № МШ-8)
МШ-5	Акт на списання інструментів (пристроїв) та їх обмін на придатні	Застосовується для оформлення списання інструментів (пристроїв), що стали непридатними, та обміну їх на придатні на тих підприємствах, де облік ведеться за принципом встановлення постійного обмінного фонду. Складається на підставі актів вибуття (ф. № МШ-4). Виданий інструмент (пристрій) в порядку обміну за актами в картці обліку матеріалів (ф. № М-12) не відображається.
МШ-6	Особова картка обліку спецодягу, спецвзуття та запобіжних пристроїв	Використовується для обліку спецодягу, спецвзуття та запобіжних засобів, які видаються працівникам підприємства для індивідуального користування.
МШ-7	Відомість обліку видачі (повернення) спецодягу, спецвзуття та запобіжних пристроїв	Застосовується для обліку видачі спецодягу, спецвзуття працівникам підприємства в індивідуальне користування за встановленими нормами, а також для обліку приймання від працівників спецодягу, спецвзуття на прання, дезінфекцію, ремонт та зберігання. Форма заповнюється окремо на видачу і повернення спецодягу, спецвзуття та запобіжних засобів
МШ-8	Акт на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів	Застосовується для оформлення списання морально застарілих, зношених і непридатних для подальшого використання інструментів (пристроїв), спецодягу, спецвзуття, запобіжних засобів по закінченню строку носіння, інших малоцінних та швидкозношуваних предметів і здавання їх до комор для утилю. Акт складається на підставі разових актів вибуття (ф.№ МШ-4)

Існуюча сукупність форм первинної документації з обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів дає можливість побудови такої системи обліку, яка б відповідала масштабам підприємства, його організаційно-структурній формі та об'єктивним умовам функціонування.

2.3 Організація синтетичного та аналітичного обліку виробничих запасів на підприємстві

Синтетичний облік наявності і руху виробничих запасів 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») [44, с. 287].

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 рахунку 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 [46, с. 289].

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.

Будівельні організації визначають номенклатуру матеріалів, за якими

щомісячно знімають натуральні залишки, враховуючи специфіку виробничої діяльності.

На будовах відпуск матеріалів, конструкцій, деталей, твердого і рідкого палива з приоб'єктного складу у виробництво відображають у Матеріальному звіті матеріально відповідальної особи без складання первинних документів.

Матеріально відповідальні особи на виробництві (виконроби, майстри) складають щомісячно два звіти:

1. Звіт про фактичне витрачання основних матеріалів у будівництві відповідно до виробничих норм (М-29);
2. Матеріальний звіт (М-19).

На основі звіту М-29 вносять записи про витрачання матеріальних цінностей на основне виробництво у звіт М-19. Він містить дані й про залишки матеріалів, надходження та вибуття.

На підставі звітів заповнюють відомість 10-Б, що має три розділи:

I розділ – Рух матеріальних цінностей у грошовому виразі.

II розділ – Рух матеріальних цінностей на рахунку 20 «Виробничі запаси».

III розділ – Рух матеріальних цінностей на рахунку 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети».

Використання товарно-матеріальних цінностей відображають за кредитом 20 і 22 рахунків.

Аналітичний облік виробничих запасів ведеться в розрізі їх найменувань або однорідних груп, за допомогою карток складського обліку, які розміщують в картотеці відповідно до номенклатури цінника. Кожному найменуванню присвоюється коротке числове позначення (номенклатурний номер), яке записують 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 восьмизначні коди. Перші два знаки вказують на синтетичний рахунок, третій – на субрахунок, один або

два наступні знаки означають групу виробничих запасів, решта - знаки, які характеризують виробничі запаси. Інформація, що міститься у номенклатурах-цінниках, належить до умовно-постійної. Її записують на машинних носіях і багаторазово використовують для одержання необхідних вихідних даних [42, с. 295].

На кожному документі з руху виробничих запасів повинно бути вказано не тільки найменування запасу, а й номенклатурний номер, що 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, складаються відомості обліку залишків запасів (сальдові відомості), які використовуються для порівняння даних аналітичного і синтетичного обліку виробничих запасів. Існує декілька варіантів обліку виробничих запасів бухгалтерії підприємства (табл. 2.5).

Таблиця 2.5 – Варіанти обліку виробничих запасів

Варіанти	Зміст варіанту
Сортовий	На підставі первинних документів на кожен вид виробничих запасів відкривається картка аналітичного обліку, де їх обліковують в натуральному і грошовому вираженні. По закінченні звітного періоду складається оборотні відомості аналітичного обліку. Залишки і обороти по них порівнюються з даними карток складського обліку
Партіонний	Первинні документи групуються за номенклатурними номерами і в кінці звітного періоду кінцеві дані по кожному з номерів заносяться до оборотних відомостей. Оборотні відомості складаються в натуральному і грошовому вираженні по кожному складу і для кожного рахунку
Сальдовий (оперативно-бухгалтерський)	Сальдовий метод обліку базується на використанні реєстрів аналітичного обліку карток складського обліку. Щоденно (щотижня, раз на 10 днів) працівником бухгалтерії перевіряється правильність записів про надходження і витрачання виробничих запасів на складі і підтверджується залишок по картці складського обліку особистим підписом бухгалтера, а кожного першого числа місяця залишок по кожному номенклатурному номеру переноситься до відомості обліку залишків матеріалів на складі (без оборотів витрат і надходження виробничих запасів). На підставі даних відомості виводяться підсумки по складу

Для хронологічного, систематичного або комбінованого накопичення, групування та узагальнення інформації про господарські операції, що містяться у прийнятих до обліку первинних документах, призначені облікові реєстри - книги, відомості, журнали.

Облікові реєстри складаються щомісяця. Облікові реєстри підписуються виконавцями та головним бухгалтером.

Головна книга використовується для узагальнення даних журналів, взаємної перевірки правильності записів за окремими рахунками і складання фінансової звітності. До Головної книги заносяться із журналів підсумки оборотів з кредиту рахунків.

У Головній книзі відображаються: сальдо на початок і кінець поточного місяця; обороти за поточний місяць за кредитом цього рахунка, які наводяться однією сумою; обороти за поточний місяць за дебетом цього рахунка, які наводяться сумою за кореспондуючими рахунками із журналів.

Головна книга ведеться протягом календарного року, на кожний синтетичний рахунок у книзі відводять окрему сторінку.

Для кожного рахунку у відповідному журналі відображаються суми всіх господарських операцій, що проходять по кредиту цього рахунку, а також номери рахунків, дебет яких змінюється в результаті цієї операції. Всі господарські операції записуються в хронологічному порядку на підставі первинних документів. Також ведуться накопичувальні відомості, в кінці місяця їх підсумкові дані переносять до журналів. В кожному журналі відображаються господарські операції по одному або по декількох взаємопов'язаних синтетичних рахунках. Підсумки журналів ордерів переносять до Головної книги, в якій виводяться кінцеві залишки по всіх рахунках, необхідні при складанні балансу за звітний період. Аналітичний облік ведеться за допомогою книг аналітичного обліку.

Для обліку витрат діяльності і відображення кредитових оборотів на рахунках обліку запасів, розрахунків з оплати праці, відрахувань на соціальні заходи застосовується Журнал 5 або 5 А і Відомість 5.1 обліку руху запасів.

В обох варіантах Журналу є однаковими за змістом і порядком заповнення розділи I (з кредиту рахунків 90, 92, 93, 94, 95, 96, 97, 98, 99 в дебет рахунків), II «Витрати з податку на прибуток, витрати фінансової та інвестиційної діяльності, інші витрати» та IV «Аналітичні дані до рахунка 28 «Товари».

При опрацюванні первинних облікових документів по заробітній платі і витрачання матеріальних ресурсів записи в регістрах обліку витрат здійснюються безпосередньо з первинних документів. Нарахована заробітна плата, витрачання ресурсів, відрахування на соціальні заходи, інші витрати розподіляються за напрямками витрат при відображенні даних у Журналі 5.

Облік запасів за синтетичними рахунками (або субрахунками) ведеться у Відомості 5.1 за центрами відповідальності (матеріально відповідальними особами, місцями зберігання) та місцями витрат (синтетичними рахунками або субрахунками обліку витрат). У відомості визначаються сума і рівень транспортно-заготівельних витрат (відхилень фактичної собівартості запасів від їх поточної облікової оцінки), а також фактична собівартість витрачених (вибулих) запасів, якщо застосовується метод оцінки вибуття запасів за середньозваженою собівартістю.

Записи у Відомість 5.1 проводяться на підставі документів (звітів), в яких узагальнені надходження до матеріально відповідальних осіб запасів та їх витрачання, вибуття з відповідних місць зберігання за звітний місяць (або за більш короткий проміжок часу – декада тощо).

У графі 2 видаток показується групуванням за кореспондуючими рахунками (субрахунками, статтями). Суми внутрішнього обороту (надходження, видаток) запасів (від однієї матеріально відповідальної особи до іншої, за місяць виділяються окремими сумами і рівні між собою).

В балансі підприємства вартість виробничих запасів відображається в рядку 100 розділу 2 активу «Оборотні активи» за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації. У статті «Виробничі запаси» показується вартість запасів сировини основних і допоміжних

матеріалів, палива, покупних напівфабрикатів і комплектуючих виробів, запасних частин, тари, будівельних матеріалів, призначених для споживання в ході нормального операційного циклу. Дані для заповнення рядка 100 балансу містяться на рахунку 20.

У розділі II форми №2 наводяться елементи операційних витрат. У статті «матеріальні витрати» (рядок 230) відображається вартість витрачених у виробництві сировини і основних матеріалів, купованих напівфабрикатів і комплектуючих виробів, палива і електроенергії, будівельних матеріалів, запасних частин, тари і тарних матеріалів, допоміжних та інших матеріалів.

У рядку 080 форми №3 «Звіт про рух грошових коштів» відображається зменшення (збільшення) оборотних активів (рядки 100-180, 200, 210, 250 форми №1 (графа 4 мінус графа 3, за винятком погашення дебіторської заборгованості необоротними активами, зменшення запасів у зв'язку із використанням для поліпшення основних фондів, (капітального характеру), а також за винятком не пов'язаних з операційною діяльністю: дебіторською заборгованості за векселями отриманими, за авансами виданими, за внутрішніми розрахунками, іншою поточною заборгованістю, іншими оборотними активами).

Переважну більшість виробничих запасів ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр» придбаває у постачальників на підставі укладених договорів (контрактів, угод). На відвантажені (відпущені) матеріальні цінності постачальник виписує рахунок-фактуру та інші розрахунково-платіжні документи (у яких вказуються назва, номенклатурний номер, одиниця виміру, кількість, сорт, ціна кожного виду матеріальних цінностей, що відпускаються, ставка і сума ПДВ, загальна сума, що підлягає до сплати), а також податкову накладну. Податкова накладна надає покупцеві, зареєстрованому як платник ПДВ, на включення до податкового кредиту суми ПДВ, сплачену постачальнику при придбанні матеріальних цінностей (робіт, послуг).

Приймання матеріалів, що надійшли на склад ТОВ «Будівельна

компанія «Партнер-Центр», здійснюється на підставі накладної на відпуск товарно-матеріальних цінностей або оформляється прибутковим ордером, якщо під час приймання виявлені розходження між фактичною кількістю матеріальних цінностей, що надійшли, і кількістю, вказаною у накладній. При цьому нестача матеріальних цінностей, виявлена при прийманні їх від залізниці (порту), оформляється комерційним актом, а при прийманні їх на складі – приймальним актом.

Ці акти є підставою для пред'явлення претензії винуватцю нестачі (або псування) матеріальних цінностей (транспортній організації) постачальнику - у разі недовантаження або неправильної упаковки, псування при перевезенні продукції (затарення).

Матеріали, доставлені автотранспортом, прибуткуються на підставі товарно-транспортних накладних. Приймання матеріалів від своїх цехів та інших підрозділів (невикористані матеріали, відходи виробництва (обрубки, обрізки, стружка тощо), не поправний брак, матеріальні цінності від списання основних засобів або малоцінних і швидкозношуваних предметів, зношені шини та утильна гума тощо) здійснюється за накладною, яка виписується цехом-здавальником або іншим підрозділом.

Синтетичний облік придбаних запасів на рахунку 20 «Виробничі запаси» та його субрахунках підприємства обліковують за фактичною собівартістю їх придбання (заготівлі), яка 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).

Наприкінці місяця вартість використаних у виробництві ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр» 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).

Виходячи з вимог ПКУ від 02.12.2010р. № 2755-VI розділ V ст.. 209 [44] при оприбуткуванні товарно-матеріальних цінностей, одержаних від постачальників, до оплати їх вартості, а також у разі їх одержання за бартерним контрактом, у бухгалтерському обліку роблять відповідні записи:

Запаси, які надійшли на підприємство без товаросупровідних документів постачальника (невідфактуровані поставки), приймаються на облік за приймальними актами і оформляються записом по дебету рахунка 20 «Виробничі запаси» (відповідні субрахунки) в кореспонденції і кредитом рахунка 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядчиками».

Після одержання від постачальника рахунків-фактур та інших товаросупровідних документів раніше зроблений запис (у цій же кореспонденції рахунків) сторнується і робиться звичайний запис на суму, яка значиться в одержаних документах.

Якщо при прийманні вантажу на ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр» виявлена нестача матеріальних цінностей, то на дебет рахунка 20 «Виробничі запаси» прибуткують тільки фактично одержані цінності; на вартість нестачі матеріалів, що виникла при перевезенні, на підставі належно оформлених актів пред'являть претензію (передають до судового органу) винуватцю (транспортній організації тощо) і в бухгалтерському обліку відображають по дебету рахунка 374 «Розрахунки за претензіями» в

кореспонденції з кредитом рахунка 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядниками».

Таблиця 2.6 – Бухгалтерський облік операцій з надходження виробничих запасів

Господарська операція	Кореспондуючі рахунки, субрахунки		Сума, грн.	Обліковий реєстр
	Дебет	Кредит		
Надходження виробничих запасів без використання рахунку 29				
Оприбутковані виробничі запаси, що надійшли протягом місяця в облікових цінах (за облікові ціни використані купівельні ціни постачальників)	20	63, 371, 372, 377 та інші	869242	Журнал 5, 5А Журнал № 3, Відомість 3.3
Відображені додаткові витрати на заготівлю і доставку виробничих запасів, що надійшли протягом місяця	20	63,371, 372, 377 та інші	150898	Журнал № 3
На суму податкового кредиту з ПДВ, що приходить на купівельну вартість виробничих запасів і на вартість додаткових витрат за їх надходженням	64	63, 371, 372, 377 та інші	183625	Журнал № 3
Надходження виробничих запасів з використанням рахунку 29				
Оприбутковані виробничі запаси, що надійшли протягом місяця	20	63, 371, 372, 377 та ін.	869242	Журнал № 3
Відображені додаткові витрати на заготівлю і доставку виробничих запасів, що надійшли протягом місяця	29	63, 371, 372, 377 та інші	150898	Журнал № 3, Журнал 5, 5А
Відображено податковий кредит з ПДВ, що приходить на купівельну вартість виробничих запасів і на вартість додаткових витрат за їх доставкою	64	63, 371, 372, 377 та ін.	183625	Журнал № 3
Розподілено витрати на заготівлю і доставку виробничих запасів між:			150898	Журнал 5, 5А Журнал № 3
– вартістю матеріалів	20	29		
– витратами на виробництво продукції	23	29		

Транспортно-заготівельні витрати, пов'язані з придбанням (заготівлею) виробничих запасів (оплата залізничного тарифу, водного фрахту, навантажувально-розвантажувальних робіт тощо) ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр», обліковуються на аналітичному рахунку «Транспортно-заготівельні витрати», який відкривається в складі рахунка 20 «Виробничі запаси». На суму транспортних та інших витрат, які підлягають оплаті постачальникам та іншим стороннім організаціям, у бухгалтерському обліку

підприємства роблять запис по дебету рахунка 20 «Виробничі запаси», аналітичний рахунок «Транспортно-заготівельні витрати», і кредиту відповідних рахунків (63, 685 тощо).

Таким чином по дебету синтетичного рахунка 20 «Виробничі запаси» (відповідний субрахунок) відображається покупна вартість запасів і транспортно-заготівельні витрати, що в сукупності становлять їх фактичну собівартість. Облік розрахунків з постачальниками і підрядчиками (транспортними та іншими сторонніми організаціями) за надані послуги по перевезенню вантажу здійснюється в журналі-ордері № 6, а при спрощеній формі обліку – у відомості ф. № В-7 «Відомість обліку розрахунків з постачальниками» яка за своїм змістом аналогічна журналу-ордеру № 6).

Оприбуткування виробничих запасів, одержаних з інших джерел, відображається записом по дебету рахунка 20 «Виробничі запаси» (відповідний субрахунок) у кореспонденції з кредитом рахунків:

40 «Статутний капітал» (на вартість запасів, внесених засновниками (учасниками) до статутного капіталу підприємства);

719 «Інші доходи від операційної діяльності» на вартість безоплатно одержаних запасів від інших юридичних осіб, а також оприбуткованих раніше, не взятих на облік цінностей);

742 «Доход від реалізації необоротних активів» (на вартість придбаних запасів у результаті обміну на необоротні активи).

Наприклад, придбання запасів на ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр» планується відділом постачання. Цей відділ веде спеціальну відомість, в якій записуються дані про виконання договорів постачання, а також дані про асортимент запасів, їх кількість, ціну.

Придбання запасів на ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр» у постачальників здійснюється виключно на договірних засадах, шляхом укладення договорів.

ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр» має широке коло постачальників, які забезпечують підприємство базою для виробництва

продукції. При виборі постачальників підприємство враховує: ціну запасів, якість запасів, надійність постачальника, можливість отримання знижок та можливість відстрочення оплати за них.

Для обліку та контролю за надходженням та оприбуткуванням виробничих запасів, що надійшли на ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр» використовується журнал обліку вантажів, що надійшли. Записи в журналі здійснюються відділом постачання в міру надходження виробничих запасів на склад підприємства на основі товарно-транспортних накладних, прибуткових ордерів, актів приймання матеріалів.

Розглянемо приклад. ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр» придбало у ТОВ «Агро-Союз-Київ» щиток приладів у зборі в кількості 1 шт. на суму 240,00 грн., в тому числі ПДВ – 40,00. За перевезення транспортній організації сплачено 100 грн. (в тому числі ПДВ – 20,00), витрати на навантаження – розвантаження та складування запасів склали 60 грн.

Записи зроблені бухгалтером підприємства по цій операції наведено у таблиці 2.7.

Таблиця 2.7 – Відображення господарської операції

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума
		Дебет	Кредит	
1.	Оприбутковано отриманий щиток	207	631	200,00
2.	Відображено суму ПДВ	641	631	40,00
3.	Відображено витрати на перевезення	207	631	80,00
4.	Відображено суму ПДВ	641	631	20,00
5.	Відображено витрати на навантаження – розвантаження щитка та його складання	207	661	60,00
6.	Нарахування на соціальне страхування	207	65	23,00

Собівартість придбаного щитку складає:

$$200,00 + 80,00 + 60,00 + 23,00 = 363,00 \text{ грн.}$$

Відповідно облікової політики ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр» транспортно-заготівельні витрати відносяться до складу первісної вартості запасів методом середнього відсотка.

Сума транспортно-заготівельних витрат щомісяця розподіляється між

сумою залишку запасів на кінець звітної періоду і сумою запасів, що вибули. Сума транспортно–заготівельних витрат, яка відноситься до запасів, що вибули, визначається як добуток середнього відсотка транспортно–заготівельних витрат і вартості запасів, що вибули.

Середній відсоток транспортно–заготівельних витрат визначається діленням суми залишків транспортно–заготівельних витрат на початок звітної місяця і транспортно–заготівельних витрат звітної місяця на суму залишків запасів на початок звітної місяця і запасів, що надійшли у звітному місяці. Таким чином здійснюється бухгалтерський облік надходження виробничих запасів на ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр».

Згідно з П(С)БО 9 виділяють такі головні причини списання (вибуття) виробничих запасів із балансу: відпуск у виробництво; списання за невідповідності критеріям активу; списання у зв'язку з псуванням, крадіжкою тощо; реалізація на сторону.

Під час відпуску виробничих запасів у виробництво їх оцінюють одним із таких методів: ідентифікаційної собівартості відповідної одиниці запасів, середньозваженої собівартості, собівартості перших за часом надходжень запасів ФІФО, нормативних витрат, ціни продажу.

Крім цих методів, до недавнього часу використовувався метод ЛІФО, але використання ЛІФО призводить до прискорення інфляції внаслідок стимулювання росту цін.

Запаси можуть бути списані з балансу на ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр» внаслідок їх крадіжки або псування, а також вони можуть вибувати у виробництво або вибувати на сторону (продаж).

На рахунках бухгалтерського обліку вибуття у виробництво, продаж, крадіжку або псування виробничих засобів відображають такими проводками (таблиця 2.8).

Таблиця 2.8 – Бухгалтерський облік вибуття у виробництво, продаж, крадіжку або псування запасів

№ п/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Було відвантажено покупцеві готову продукцію	901	26
2.	На виробництво продукції зі складу було відпущено виробничі запаси	361	701
3.	Списано облікову вартість запасів, яких не вистачає	947	20-28
4.	Відображено в позабалансовому обліку невідшкодовані нестачі	072	
5.	Відображено виникнення дебіторської заборгованості й доходу після встановлення винної особи на загальну суму відшкодування втрат	375	716
6.	Списано з позабалансового обліку суму нестачі	—	072
7.	Відображено утримання суми відшкодування втрат із заробітної плати винної особи	661	375
8.	Відображено суму, що належить до перерахування до бюджету	716	641
9.	Перераховано до бюджету належну частину суми відшкодування	641	311
10.	Відображено закриття рахунків обліку доходів і витрат	791, 716	947, 791

Списання запасів з балансу на ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр» через невідповідність критеріям активу та неможливості одержання в майбутньому економічних вигод від його використання.

У реєстрах бухгалтерського обліку ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр» цю операцію відображають такими проводками (табл. 2.9):

Таблиця 2.9 – Бухгалтерський облік списання виробничих запасів на ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр»

№ п/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Списано на витрати вартість деревини	946	201
2.	Списано суму відображеного раніше податкового кредиту з ПДВ за деревиною методом «сторно»	641	946
3.	Відображено у складі фінансових результатів вартість списаної деревини	791	946
4.	Відображено у складі фінансових результатів суму списаного податкового кредиту з ПДВ	791	949

Запаси також списують з балансу у зв'язку з їх реалізацією.

Приклад ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр» через припинення виробництва гончарних виробів реалізує залишок глини обліковою вартістю 600 грн. за ціною 480 грн. (у т. ч. ПДВ – 80 грн.).

У реєстрах бухгалтерського обліку цю операцію відображають такими проводками (табл. 2.10):

Таблиця 2.10 – Бухгалтерський облік реалізації залишків виробничих запасів на ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр»

№ п/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
Оплата глини здійснюється до відвантаження				
1.	Одержано передоплату глини	311	681	480
2.	Відображено податкові зобов'язання з ПДВ	643	641	80
3.	Відображено відвантаження глини та дохід від реалізації	377	712	480
4.	Відображено нараховані раніше податкові зобов'язання з ПДВ	712	643	80
5.	Списано облікову вартість реалізованої глини	943	201	600
6.	Списано дохід від реалізації глини на фінансовий результат	712	791	400
7.	Списано вартість реалізованої глини на рахунок фінансових результатів	791	943	600
8.	Визначено фінансовий результат (збиток)	442	791	200
9.	Відображено залік заборгованостей	681	377	480
Оплата глини здійснюється після відвантаження				
10.	Відображено відвантаження глини	377	712	480
11.	Відображено податкові зобов'язання з ПДВ	712	641	80
12.	Списано облікову вартість реалізованої глини	943	201	600
13.	Списано дохід від реалізації на рахунок фінансових результатів	712	791	400
14.	Відображено вартість реалізованої глини у фінансових результатах	791	943	600
15.	Визначено фінансовий результат (збиток)	442	791	200
16.	Одержано оплату реалізованої глини	311	377	480

Списання запасів унаслідок надзвичайних подій. Запаси можуть бути списані з балансу ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр» внаслідок надзвичайних подій (стихійних лих, пожеж, техногенних катастроф та ін.).

Збитки від надзвичайних подій обліковують на окремому рахунку 99

«Надзвичайні витрати» (табл. 2.11).

Таблиця 2.11 – Бухгалтерський облік списання запасів унаслідок надзвичайних подій

№ п/п	Зміст	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Відображено в обліку списання запасів унаслідок аварії	99	20
2.	У разі майбутнього відшкодування вартості запасів страховою організацією сума страхового відшкодування може бути віднесена на доходи від надзвичайних подій	654	75

2.4 Порядок проведення інвентаризації запасів та відображення її результатів в обліку

Проведення й оформлення результатів Інвентаризації залишків виробничих запасів здійснюється ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр» відповідно до вимог інструкції по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, документів, розрахунків та інших активів, затвердженою наказом Міністерства фінансів України від 11.08.94 № 69.

Інвентаризація виробничих запасів на ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр» 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 (ф.-21), 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 ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр» фактичні залишки

матеріальних цінностей, зафіксовані в описах, звіряють з даними бухгалтерського обліку.

Таблиця 2.12 – Етапи проведення інвентаризації виробничих запасів

Етапи	Оформлені документи під час інвентаризації	Функції бухгалтерського підрозділу
Підготовчий	Наказ керівника про проведення обов'язкової інвентаризації, внутрішні інструкції, розписки матеріально-відповідальних осіб	Участь у розробці внутрішніх первинних і нормативних документів, визначення залишків майна й зобов'язань за обліковими даними
Натуральна і документальна перевірка	Інвентаризаційні описи	Участь у перевірках, здійснюваних інвентаризаційними комісіями
Порівнювально-аналітичний	Порівняльні відомості про результати інвентаризації	Перевірка даних, відображених в інвентаризаційних описах, з'ясування причин відхилень облікових оцінок від поточних; підготовка пропозицій щодо відображення в обліку результатів інвентаризації
Підсумковий	Протокол засідання інвентаризаційної комісії керівника про затвердження результатів інвентаризації	Внесення бухгалтерських записів до облікових реєстрів, зберігання документів з обліку результатів інвентаризації

Матеріальні цінності, по яких виявлені розходження (залишки, недостача), 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 ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр». 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 20 «Виробничі запаси» (відповідний субрахунок)

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

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

Таблиця 2.13 – Відображення в бухгалтерському обліку результатів інвентаризації

№ з/п	Зміст господарської операції	Дт	Кт	Сума
1	2	3	4	5
	Виявлено нестачу			
	а) списання нестачі запасів в межах норм			
1	Списано облікову вартість запасів, яких не вистачає	91	20	750
2	Відображення податкового кредиту	949	641	185
	б) списання нестачі запасів понад норми			
1	Списано облікову вартість запасів, яких не вистачає	947	20	350
2	Віднесено на витрати звітного періоду суму податкового кредиту запасів, яких не вистачає	949	641	70
3	Списано нестачу на фінансовий результат	971	947	420
4	Списано податковий кредит на фінансовий результат	791	949	120
5	Відображено в за балансовому обліку невідшкодовані нестачі	791	949	185
6	Відображено виникнення дебіторської заборгованості та доходу після встановлення винної особи на загальну суму відшкодування шкоди	375	716	650
7	Списано з забалансового рахунку суму нестачі	-	072	185
8	Відображено утримання суми відшкодування шкоди із заробітної плати винної особи	661	375	160
9	Відображено суму, що підлягає перерахуванню до бюджету	716	641	80
10	Відображено дохід від раніше списаних активів на фінансовий результат	716	791	95
	Виявлено надлишок			
1	На вартість виявлених надлишків запасів	20	719	430
2	Списано на фінансовий результат	719	791	430

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

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

К-т 716 «Відшкодування раніше списаних активів».

Якщо на час виявлення недостачі виробничих запасів на ТОВ

«Будівельна компанія «Партнер-Центр» конкретні винуватці не встановлені, то вартість такої недостачі відображається на за балансовому 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 звітного періоду записом:

Д-т 375 «Розрахунки по відшкодуванню завданих збитків»

К-т 716 «Відшкодування раніше списаних активів».

Розмір збитку по недостачі і псуванню матеріальних цінностей, який підлягає відшкодуванню винними особами, визначається відповідно до Закону України «Про визначення розміру збитків, нанесених підприємству, установі, організації розкраданням, знищенням (псуванням), недостачею або втратою дорогоцінних металів, дорогоцінних каменів і валютних цінностей», затвердженого постановою Верховної Ради України від 06.06.95 № 218 [51], і Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, недостачі (псування) матеріальних цінностей, затвердженого Постановою Кабінету Міністрів України від 22.01.96 №116 (із змінами, внесеними відповідно з Постановами КМУ від 27.08.96 № 1009, від 20.01.97 №34, від 15.12.97 № 1402) [49].

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, а також валютні операції і які є винними у розкраданні, знищенні (псуванні), недостачі цінностей, визначаються в таких розмірах:

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

- оброблених дорогоцінних каменів, ювелірних та побутових: виробів,

виготовлених з використанням дорогоцінних металу і дорогоцінних каменів, – у потрібному розмірі їх вартості за відпускними цінами, що діяли на день виявлення нанесених збитків;

– іноземної валюти, а також платіжних документів та інших цінних паперів в іноземній валюті – в сумі, еквівалентній потрібній сумі (вартості) зазначених валютних цінностей перерахованих у валюту України за обмінним курсом МБУ на день виявлення нанесених збитків [51].

Згідно з Порядком № 116 розмір збитків від розкрадання, псування, недостачі 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:

$$PЗ = [(B_B - A) \times I_{\text{інф}} + \text{ПДВ} + A_3] \times K, \quad (2.1)$$

де PЗ – розмір збитку;

B_B – балансова вартість;

A – сума нарахованої амортизації;

$I_{\text{інф}}$ – індекс інфляції;

ПДВ – податок на додану вартість;

A_3 – 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 завершене, 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, недостачі, 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.

У бухгалтерському обліку ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр» на суму вартості збитку недостачі 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 ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр» належної суми збитку від недостачі 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 недостачі і псування цінностей, решта суми (різниця між балансовою вартістю недостачі (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 ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр» взаємний залік залишків і недостач 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 недостачі 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 недостачі при пересортиці, відноситься на доходи операційної діяльності підприємства.

2.5 Напрями удосконалення обліку запасів на підприємстві

Для формування ринкової економіки в Україні необхідне виробництво конкурентоспроможної продукції та її реалізація на внутрішньому та зарубіжних ринках. Одночасно основною передумовою здійснення господарської діяльності більшості підприємств є достатній обсяг та раціональне використання виробничих запасів. Вирішення проблеми ефективного розвитку та зростання виробничого потенціалу господарських підприємств потребує створення системи управління виробництвом, в основу якої має бути покладено формування інформації про виробничі запаси підприємства. Тому розробка та впровадження основних напрямів підвищення ефективності господарської діяльності підприємств передбачає вдосконалення обліку і контролю виробничих запасів, які забезпечують менеджерів і керівників належною інформацією для прийняття управлінських рішень.

Запаси є ваговою частиною активів підприємства, вони займають особливе місце у складі майна та домінуючі позиції у структурі витрат підприємств різних сфер діяльності; при визначенні результатів господарської діяльності підприємства та при висвітленні інформації про його фінансовий стан. Це, в свою чергу, вимагає повної, достовірної інформації про наявність та рух виробничих запасів, яку може надати бухгалтерський облік, який в даному випадку слід розглядати як елемент господарської інформаційної системи, що генерує та інтерпретує всю базу інформаційного потоку, надану різними ринковими системами для

ефективного управління.

Головною передумовою успішного здійснення виробничого процесу як основної ланки діяльності господарського суб'єкта є наявність і раціональне використання виробничих запасів.

Так як на підприємстві залишаються все ще невирішеними питання щодо вдосконалення документації оперативного та аналітичного обліку виробничих запасів, особливо нагальною постає проблема автоматизації їх обліку. Вирішення цих питань полягає в розробці основних напрямів і конкретних рекомендацій з удосконалення методики обліку виробничих запасів, в їх оцінці при вибутті, методики проведення аналізу ефективного використання виробничих запасів, а також посиленні інформаційної та контрольної функцій обліку в управлінні виробництвом.

Основними завданнями удосконалення обліку виробничих запасів є:

- уточнення класифікації та методики оцінки виробничих запасів;
- визначення передумови раціональної організації обліку виробничих запасів на підприємствах;
- обґрунтування системи обліку матеріальних витрат на освоєння нової техніки і технології виробництва;
- уточнення об'єктів, суб'єктів та методики внутрішньогосподарського контролю виробничих запасів, критерії і ознаки їх класифікації;
- обґрунтування більш раціональних методів проведення інвентаризації виробничих запасів в умовах автоматизації, використання вимірювальної техніки і комп'ютерної технології.

Для цього слід звернути увагу на типові порушення і помилки пов'язані з операціями виробничих запасів в обліку, а саме:

- недотримання організаційних вимог щодо організації ведення бухгалтерського обліку операцій з виробничими запасами, зокрема, укладення договорів про матеріальну відповідальність, відсутність аналітичного обліку виробничих запасів;
- правильність визначення первісної вартості виробничих запасів в

залежності від способів їх надходження на підприємство;

- правильність визначення суми списання виробничих запасів на виробництво в залежності від передбаченого в Наказі про облікову політику методу списання;

- розкрадання і псування виробничих запасів внаслідок безгосподарності на підприємстві, неправильне визначення розмірів природного убутку, та відображення цих фактів в бухгалтерському обліку;

- неповнота розкриття інформації про виробничі запаси в Примітках до річної фінансової звітності;

- списання виробничих запасів понад норми, передбачені технологічним процесом;

- відсутність проведення щорічної інвентаризації виробничих запасів;

- неправомірна переоцінка виробничих запасів та відображення її вартості в обліку;

- правильність визначення фінансового результату від реалізації виробничих запасів та визначення податкових зобов'язань.

Метою розробки облікової політики є забезпечення підготовки достовірної та своєчасної інформації про майновий і фінансовий стан підприємства, про результати його діяльності, необхідні різним користувачам.

Слід зазначити, що в українському законодавстві відсутні норми та рекомендації щодо розробки облікової політики та змісту наказу про облікову політику. Між тим, розробка облікової політики на підприємстві – досить трудомісткий і відповідальний процес, адже обрана облікової політики істотно впливає на фінансовий результат, і її розробники мають передбачити цей вплив. Саме в цій роботі головний бухгалтер творчо підходить до вибору методів обліку, способу оцінки, переліку банківських рахунків. Основними положеннями з обліку виробничих запасів, що наводяться в наказі про облікову політику наведені на рисунку 2.2.

Вивчивши зміст наказу «Про облікову політику», на підприємстві в

частині обліку виробничих запасів, ми дійшли висновку про необхідність його вдосконалення. Необхідно, перш за все, в наказі висловити критерії визнання виробничих запасів, виділивши такі пункти:

- запасами признаються активи підприємства, які містяться для споживання в процесі виробництва, виконання робіт, надання послуг, для забезпечення функціонування адміністрації підприємства, для завершення процесу виробництва;-

- ймовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням;

- вартість запасів може бути достовірно визначена.



Рисунок 2.2 – Основні положення з обліку виробничих запасів, що наводяться в наказі про облікову політику

У наказі, що діє, про облікову політику нічого не сказано про облік і розподіл транспортно-заготівельних витрат.

Згідно п. 9 П(С)БО 9 транспортно-заготівельних витрат включаються в собівартість виробничих запасів при їх придбанні.

Передбачено два варіанти відображення транспортно-заготівельних витрат у складі вартості виробничих запасів:

- їх сума може враховуватися у складі вартості придбаних виробничих запасів безпосередньо;
- облік транспортно-заготівельних витрат може вестися окремо
- на субрахунку, що спеціально відкривається для цього обліку.

ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр» для обліку ТЗВ використовує другий варіант.

Облік транспортно-заготівельних витрат на ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр» здійснюється по дебету 2091 субрахунку з виділенням аналітичного субрахунку «Транспортно-заготівельні витрати з придбання виробничих запасів». Розподіл накопичених транспортно-заготівельних витрат по дебету цього рахунку здійснюється щомісячно пропорційно вартості поставок, тобто сумі сплачених поставачальниками за кожен вид виробничих запасів. Вважаємо таку методику необґрунтованою, оскільки на витрати виробництва відноситься сума транспортно-заготівельних витрат за весь об'єм придбаної сировини і матеріалів і це суперечить п. 9 П(С)БУ 9 «Запаси».

Для усунення цього недоліку пропонується розподіл загальної суми транспортно-заготівельних витрат здійснювати пропорційно вартості витрачених запасів на виробництві і інші потреби підприємства. Сума товарно-заготівельних витрат включена у вартість вибулих виробничих запасів, визначається за формулою 2.2:

$$\text{ТЗВ} = \frac{\text{Залишок ТЗВ на поч.міс.} + \text{ТЗВ за міс.}}{\text{Залишок запасів}} \text{Вартість вибулих запасів в зв. пер.} \quad (2.2)$$

При цьому вартість транспортно-заготівельних витрат, яка відноситься на вартість вибулих за місяць запасів, відбивається по кредиту субрахунку 2091 аналітичного рахунку «Товарно-заготівельних витрат з придбання виробничих запасів» в кореспонденції з дебетом тих же рахунків обліку, на

яких відображено вибуття запасів.

У зв'язку з вищевикладеним, в наказі про облікову політику, облік і розподіл транспортно-заготівельних витрат організувати на субрахунку 2091, на аналітичному рахунку «Транспортно-заготівельні витрати з придбання виробничих запасів». Щомісячно розподіл транспортно-заготівельних витрат здійснювати згідно п. 9 П(С)БУ 9 – пропорційно вартості вибулих виробничих запасів.

Таким чином, нами дані пропозиції по вдосконаленню таких елементів облікової політики виробничих запасів як порядок визначення виробничих запасів, порядок обліку та розподілу транспортно-заготівельних витрат, перелік витрат, що не включаються до первісної вартості запасів, порядок списання вартості МШП при їх передачі в експлуатації.

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 «Будівельна компанія «Партнер-Центр» ми пропонуємо використовувати лише одну удосконалену форму лімітно-забірної картки (ф. М-9):

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.

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.

підприємство, організація
Ідентифікаційний
код ЄДРПОУ 65438700

Код за УКУД

ЛІМІТНО-ЗАБІРНА КАРТКА

Номер документа	Місяць, рік	Код			Кореспондуючий рахунок	
		виду операції	відправника	одержувача	рахунок, субрахунок	код аналітичного обліку
1	Березень, 2011				203	

Номер за порядком	Кореспондуючий рахунок		Матеріальні цінності		Одиниця виміру		Ліміт	Відпущено			Повернено		Всього відпущено з урахуванням повернення	Ціна	Сума	Порядковий номер запису за складського картотекою	На що видало	Підпис одержувача матеріальних цінностей
	рахунок, субрахунок	код аналітичного обліку	найменування, сорг. розмір, марка	номенклатурний номер	код	найменування		Дата	Кількість	Залишок ліміту	дата	Кількість						
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	
1	203		Бензин АІ-76	1	2	л	100	01.03	80	20	01.03	30	50	9	450	7	На транспортування насіння	<i>[Підпис]</i>

Всього записів за лімітно-забірною картою: 1
Начальник відділу, який встановив ліміт: Петров І.І. Завідуючий складом: Чиж А.М. *[Підпис]*

Друкують із зворотом без заголовочної частини.
Текст під таблицею та підписи друкують на звороті.

Рисунок 2.3 – Удосконалена форма лімітно-забірної картки

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 2.14.

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

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.

Таблиця 2.14 – Зведений графік руху документів з обліку матеріалів

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

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.

РОЗДІЛ 3

АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ЗАПАСІВ НА ТОВ «БУДІВЕЛЬНА КОМПАНІЯ «ПАРТНЕР-ЦЕНТР»

3.1 Аналіз забезпеченості запасами на підприємстві

Важливим фактором розвитку виробництва є стабільна забезпеченість підприємства матеріальними ресурсами та їх ефективне використання. Враховуючи те, що витрати сировини, матеріалів, палива, напівфабрикатів займають 80-90% серед всіх витрат на виробництво нової продукції, то головною метою аналізу є визначення забезпеченості підприємства різними видами матеріальних ресурсів та пошук резервів раціонального їх використання. Цими питаннями на ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр» 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.

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 безперебійності поставок; хеджування ризиків; пошук нових джерел або розробку нових схем поставок. Головна мета – підтримка виробництва або торгівлі шляхом своєчасних закупівель з як найменшими 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:

$$P_z = P_p - P_e + P_r + P_{zv} - Z_o \quad (3.1)$$

де P_z – загальна потреба;

P_p – потреба на виробництво продукції;

P_e – потреба на експериментально – дослідні роботи;

P_p – потреба на ремонт;

$P_{зв}$ – 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. Враховуючи те, що на ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр» є велика номенклатура виробничих запасів то оцінюють обґрунтованість потреб у запасах, які мають найбільшу питому вагу у собівартості продукції.

За даними таблиці 3.1 визначимо повноту забезпеченості потреби у виробничих запасах.

Таблиця 3.1 – Аналіз забезпеченості підприємства окремими видами запасів

Назва матеріалу	Потреба, тис. грн.	Випуск продукції тис. грн.	Ремонтно-експлуатаційн і потреби, тис. грн.	Потреба, встановлена в процесі аналізу, тис. грн.	Відхилення, тис. грн.
Гас	26450,0	20775,0	5675,0	26000,0	- 450,0
Мазут	14765,0	10555,0	4210,0	15372,0	+607,0
Матеріали	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	45298,0	193921,0	+184,0

З даними табл. 3.1 можна зробити висновок, що розрахункова потреба

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

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. 3.2.

Таблиця 3.2 – Забезпеченість підприємства запасами, тис. грн.

Назва матеріалу	Потреба, встановлена в процесі аналізу	Фактичне надходження 2018	% виконання	Відхилення +/-	Фактичне надходження 2019	% виконання	Відхилення +/-
1	2	3	4	5	6	7	8
Гас	325,0	315,0	96,9	-10,0	347,4	106,8	23,6
Мазут	1274,0	1250,0	98,1	-24	1274,0	100,0	0
Матеріали	900,00	950,0	105,5	52,3	873,3	97,0	-26,2
Запасні частини	160,00	187,0	116,9	31,6	178,7	111,69	21,4
Допоміжні матеріали	1100,0	1058,0	96,2	-40,2	1301,7	118,3	238,2

Як показують дані табл. 3.2 забезпеченість ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр» запасами в 2019 році покращилась порівняно з 2018 роком і перевищує 100% це перевищення складає 6-18 %, матеріалами в 2019 році підприємство не було забезпечене на 3% (100-97%). Та в цілому на забезпеченість це не мало великого впливу.

Аналогічні розрахунки доцільно провести по групах: сировина й матеріали, паливо, тара й тарні матеріали, матеріали передані в переробку, запасні частини, та інші матеріали. Після цього складається узагальнююча

таблиця, яка узагальнює оцінку роботи підприємства з матеріально-технічного забезпечення, такі розрахунки наведені в табл. 3.3.

Таблиця 3.3 – Стан матеріально-технічного забезпечення ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр»

Група матеріально-технічного забезпечення	Фактичне надходження, грн. 2018 р.	Фактичне надходження, грн. 2019 р.	Відхилення, +/-	% виконання
1	2	3	4	5
Сировина і матеріали	1215370,12	1255809,07	+40438,95	103,3
Паливо	33012,50	35167,0	+2154,5	106,5
Тара й тарні матеріали	5325,62	5477,52	+151,9	102,9
Матеріали передані в переробку	837420,00	812741,55	-24678,45	97,0
Запасні частини	187500	178700	-8800,0	95,3
Інші матеріали	5679,75	4378,30	-1301,45	77,1
Разом	2284307,99	2331678,14	47370,15	102,1

Дані табл. 3.3 свідчать про те, що служба матеріально-технічного забезпечення ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр» в 2019 році не спромоглася забезпечити підприємство запасними частинами, матеріалами переданими в переробку та іншими матеріалами відповідно на 4,7%; 3% та 23%. Але в цілому забезпеченість підприємства виробничими запасами складає 102,1%, що свідчить про хороший рівень роботи відділу матеріально-технічного забезпечення підприємства.

За даними бухгалтерського обліку необхідно також оцінити ритмічність надходження на підприємство конкретних видів сировини, напівфабрикатів і комплектуючих та інших матеріальних ресурсів.

Так визначимо ритмічність постачання лісоматеріалу за 2019 рік, з врахуванням того, якщо планове надходження 1600 м³.

Приймаючи в розрахунок ритмічності постачання лісоматеріалу підприємству фактичне надходження на початок кожного місяця (але не більше планового), можна визначати коефіцієнт, який дасть уявлення про стан постачання лісоматеріалу за формулою 3.2:

$$K_{pn} = \sum \Phi_n / I \times \Pi_n \quad (3.2)$$

де K_{pn} – коефіцієнт ритмічності поставок;

I – кількість періодів, на які розбито аналізований період;

Π_n – планове надходження;

Φ_n – фактичний запас (у межах нормативного).

Таблиця 3.4 – Аналіз ритмічності постачання лісоматеріалу за 2019 рік на ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр»

№	Період	Одиниці виміру	Фактичне надходження	Фактичне надходження в межах планового
1	2	3	4	5
1	на 01.01	м ³	1500,00	1500,00
2	на 01.02	м ³	1670,00	1600,00
3	на 01.03	м ³	1873,00	1600,00
4	на 01.04	м ³	1857,00	1600,00
5	на 01.05	м ³	1897,00	1600,00
6	на 01.06	м ³	1792,00	1600,00
7	на 01.07	м ³	1897,00	1600,00
8	на 01.08	м ³	1903,00	1600,00
9	на 01.09	м ³	1757,00	1600,00
10	на 01.10	м ³	1600,00	1600,00
11	на 01.11	м ³	1590,00	1590,00
12	на 01.12	м ³	1544,00	1544,00
13	ВСЬОГО		20880,00	19034,00

Таким чином:

$$K_{pn} = \frac{19034,00}{20880,00} = 0,91$$

Отже, при виконанні плану постачання лісоматеріалу на 107,4% постачання відбувалось протягом року не ритмічно, оскільки коефіцієнт ритмічності 0,91, це свідчить про те, що у виробництві могли виникати простої.

На основі проведеного аналізу забезпеченості ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр» 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 2019 році були завищені на 184,00 тис. грн. Крім того постачання запасами відбувалось в 2019 році не ритмічно. Неритмічність поставок сировини та інших матеріалів зумовлює простої, втрати робочого часу, необхідність понаднормових робіт.

Все це збільшує собівартість продукції, що випускається, і відповідно зменшує прибуток підприємства.

З метою покращення забезпеченості ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр» запасами 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.

Для обчислення оптимального розміру поставки використовують формулу 3.3:

$$РППО = \frac{2 \times РВЗ \times СВЗ}{ВЗЗ} \quad (3.3)$$

де РППО – оптимальний розмір партії поставки;

РВЗ – розмір використаних запасів в звітному періоді;

СВЗ – середня вартість одного замовлення;

ВЗЗ – вартість зберігання одиниці запасів в звітному періоді.

На основі зведених даних бухгалтерського обліку можна визначити: оптимальний розмір партії поставок лісоматеріалу, кількість поставок в рік та тривалість між партіями.

Отже, згідно моделі «економічного обґрунтування розміру поставки» постачання повинно відбуватися 16 разів в рік кожні 22 дні в розмірі

1240,2 м³. При таких умовах витрати на доставку і зберігання будуть мінімальними, а забезпеченість буде достатньою.

Таблиця 3.5 – Визначення оптимального розміру партії поставок на ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр»

№п/п	Назва витрат	Сума
1	Матеріальні затрати лісоматеріалу за рік, м ³	20880,00
2	Витрати на доставку:	1510,00
2.1	Оплата АТП за перевезення	400,00
2.2	Витрати на навантаження, розвантаження і складування	290,00
2.3	Витрати на страхування	170,00
2.4	Послуги брокерам	500,00
2.5	Інші витрати на доставку	150,00
3	Витрати на зберігання:	
3.1	Витрати на утримання запасів на складах підприємства за 1 день	35,00
3.2	Інші витрати на зберігання	6,00
4	Оптимальний розмір партії, м ³	1240,2
5	Кількість поставок в рік (р.1/р.4)	16
6	Тривалість між поставками, днів (360/р.5)	22

Такі розрахунки необхідно проводити по тих видах виробничих запасів, які займають основну частину у виробництві, а також по тих запасах, забезпеченість яких не є оптимальною.

3.2 Аналіз ефективності використання виробничих запасів на підприємстві

Недоліки в постачанні, зменшення обсягів матеріалів у поточних запасах та перевитрати матеріалів при їх використанні може певною мірою компенсуватися економією їх у виробничому процесі, але для цього необхідно провести оцінку ефективності використання матеріальних ресурсів за допомогою системи різноманітних показників, зокрема таких як: матеріаломісткість продукції, матеріаловіддача, коефіцієнт використання матеріалів; швидкість оборотності (тривалість обороту), коефіцієнт

оборотності (кількість оборотів).

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

Рівень оборотності виробничих запасів значною мірою залежить від галузевих особливостей і підвищення його в 2019 році означає покращення організації взаємозв'язків з клієнтами.

Тривалість обороту виробничих запасів представляє собою кількість днів, яка необхідна для перетворення виробничих запасів в грошову форму і є величиною оберненою до коефіцієнта оборотності.

Матеріаломісткість продукції є узагальнюючим вартісним показником і визначається як співвідношення суми матеріальних витрат до вартості виготовленої продукції і показує, скільки матеріальних витрат припадає на кожну гривню виготовленої продукції.

Аналіз матеріаломісткості проводиться у наступному порядку:

- визначається загальна оцінка матеріаломісткості продукції;
- аналізується зміна матеріаломісткості за окремими елементами витрат;
- визначається вплив зміни факторів на матеріаломісткість продукції;
- визначається вплив факторів на матеріаломісткість.

Аналіз матеріаломісткості продукції дає можливість пошуку резервів скорочення матеріальних витрат на виробництво продукції та сприяє зниженню собівартості.

Аналіз матеріаломісткості проводиться за структурно-логічною, адактивною, краткою або мультиплікаційною факторними моделями.

Структурно-логічна факторна модель матеріальних витрат відображає зміну матеріаломісткості залежно від зміни загальної матеріаломісткості продукції, на які, у свою чергу, впливають фактори другого і третього рівнів.

Матеріаломісткість залежить від обсягу валової (товарної) продукції та суми матеріальних витрат на її виробництво. У свою чергу обсяг валової

продукції у вартісному вираженні може змінюватися за рахунок кількості виготовленої продукції, її структури та рівня відпускних цін. Сума матеріальних витрат також залежить від обсягу виготовленої продукції, її структури, витрачання матеріалів на одиницю продукції і вартості матеріалів.

Структурно-логічна факторна модель дає лише загальну картину факторів впливу на матеріаломісткість, їх можна визначити на підставі табл. 3.6, використовуючи метод ланцюгових підстановок.

Таблиця 3.6 – Аналіз матеріаломісткості за прямими витратами

№	Показник	Умовні позначення	2018 р., тис. грн.	2019 р., тис. грн.	Відхилення +/-	%
1	2	3	4	5	6	7
1.	Обсяг випущеної продукції (без ПДВ)	ВП	31760,5	55174,0	+23413,5	73,72
2.	Прямі матеріальні витрати	М	20173,3	36782,7	16609,4	82,33
2.1.	Сировина і матеріали		15320,0	29139,5	13819,5	90,21
2.2.	Паливно-мастильні матеріали		1291,4	1379,4	88,0	6,81
2.3.	Електроенергія		2267,3	2347,8	80,5	3,55
2.4.	Комплектуючі вироби, запасні частини і допоміжні матеріали		1036,5	1884,7	848,2	81,83
2.5.	Інші матеріальні затрати		258,1	1401,3	1143,2	-
3.	Матеріаломісткість за прямими витратами	Мм	0,64	0,67	0,03	4,69
4.	Прямі матеріальні затрати на підставі планової калькуляції виходячи з фактичного обсягу	Мк	19329,4	36941,3	17611,9	91,11
5.	Відхилення цін на матеріальні ресурси	ΔЦр	-	11030,0	-	-
6.	Відхилення відпускних цін на продукцію	ΔЦ	-	5600,0	-	-

Відповідно до даних табл. 3.6 матеріаломісткість продукції в 2019 році на ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр» збільшилась на 0,03 і складає 0,67. Збільшення матеріаломісткості відбулось за рахунок наступних факторів:

– при збільшенні обсягу продукції у фактичних цінах змінилася структура продукції. Прямі матеріальні витрати на підставі планової калькуляції та обсягу продукції у 2019 році мали бути 36941,3 тис. грн., фактично склали 36782,7 тис. грн., тобто підвищилась частка менш матеріаломістких видів продукції;

– оскільки загальне відхилення обсягу продукції 23413,5 тис. грн. то воно виникає за рахунок зміни цін на продукцію, або на підставі планової калькуляції, або дії обох факторів.

На основі табл. 3.6 методом ланцюгових підстановок можна розрахувати зміну матеріаломісткості за прямими матеріальними витратами.

1. Розраховується вплив зміни структури продукції: матеріаломісткість оцінюється як відношення витрат на підставі калькуляції, фактичного обсягу до фактичного випуску продукції без урахування впливу зміни ціни на продукцію (формула 3.4):

$$M_{цм1} = M_k / (ВП_{2019} - \Delta Ц) \quad (3.4)$$

$$M_{цм1} = 36941,3 / (55174,0 - 5600,0) = 0,745$$

Вплив зміни структури продукції на матеріаломісткість за прямими матеріальними витратами складає (формула 3.5):

$$\Delta M_{мтв} = M_{цм1} - M_{м2018} \quad (3.5)$$

$$\Delta M_{мтв} = 0,745 - 0,64 = 0,105$$

Отриманий результат свідчить, про те, що у випуску продукції збільшилась частка матеріаломістких виробів.

2. Визначається зміна рівня матеріальних витрат за окремими виробами (формула 3.6, 3.7):

$$M_{цм2} = (M_{2019} - \Delta Ц_p) / (ВП_{2018} - \Delta Ц) \quad (3.6)$$

$$M_{цм2} = (36782,7-11030,0)/(55174,0-5600,0)=0,519$$

$$\Delta M_{мп} = M_{мп} - M_{мгс} \quad (3.7)$$

$$\Delta M_{мп} = 0,519 - 0,745 = -0,226$$

Отриманий результат свідчить про те, що в 2019 році на ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр» скоротився рівень матеріальних витрат на окремі вироби.

3. Вплив цін на матеріальні ресурси на показник матеріаломісткості (формула 3.8, 3.9):

$$M_{цм3} = M_{2019} / (ВП - \Delta Ц) \quad (3.8)$$

$$M_{цм3} = 36782,7 / (55174,0 - 5600,0) = 0,742$$

$$\Delta M_{мц} = M_{мц} - M_{п} \quad (3.9)$$

$$\Delta M_{мц} = 0,742 - 0,519 = 0,223$$

У результаті зростання цін на матеріальні ресурси матеріаломісткість збільшилась на 223 грн.

4. Вплив зміни відпускних цін на продукцію на результативний показник (формула 3.10):

$$\Delta M_{мо} = M_{м} - M_{мц} \quad (3.10)$$

$$\Delta M_{мо} = 0,67 - 0,742 = -0,072$$

Отриманий результат свідчить про те, що матеріаломісткість знизилась на 72 грн. за рахунок збільшення відпускних цін на продукцію.

За даними проведених розрахунків можна зробити висновок, що найбільший вплив на зміну матеріаломісткості спричинила зміна структури на 0,105. Позитивний вплив на матеріаломісткість мала зміна рівня матеріальних витрат на окремі вироби, що зменшило матеріаломісткість на 0,226.

Іншим узагальнюючим показником, є ефективність використання матеріалів, який визначається як співвідношення суми фактичних матеріальних витрат до величини матеріальних витрат виходячи з планової калькуляції і фактичного обсягу випуску продукції. Цей показник можна визначити за формулою 3.9:

$$K_{\text{BM}} = M_{\text{ф}} \div M_{\text{ПМ}}, \quad (3.11)$$

де K_{BM} – коефіцієнт використання матеріалів;

$M_{\text{ф}}$ – сума фактичних матеріальних витрат, тис. грн.;

$M_{\text{ПМ}}$ – сума матеріальних витрат виходячи з планової калькуляції і фактичного випуску продукції.

$$K_{\text{BM}2018} = 20173,3 \div 19329,4 = 1,04$$

$$K_{\text{BM}2019} = 36782,7 \div 36941,3 = 0,99$$

Цей показник відображає рівень ефективності використання матеріалів, так в 2018 році цей коефіцієнт більше одиниці (1,04) і свідчить про перевитрачання матеріалів, але в 2019 році він дорівнює 0,99 і свідчить про економію на підприємстві матеріальних ресурсів.

Аналізуючи ефективність використання виробничих запасів на основі узагальнюючих показників матеріалоємності та коефіцієнту корисного використання матеріалів можна зробити висновки:

ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр» в 2019 році збільшила матеріалоємність продукції, тобто сума матеріальних витрат у виробництво продукції збільшилось, але це не слід розглядати як негативне явище,

оскільки на окремі види продукції рівень матеріаломісткості зменшився, про що свідчить коефіцієнт використання матеріалів. Тому підприємству необхідно і в майбутньому знизити матеріаломісткість продукції це можливо за рахунок: скорочення частки відходів і браку у виробництві; перегляду норм витрачання матеріалів у виробництво; заміна матеріалів, та інше.

3.3 Методика вдосконалення системи управління запасами підприємства

Багато підприємств у процесі формування запасів стикаються з такою проблемою, як вибір найбільш ефективної, доцільної системи управління запасами. Дана система не повинна діяти відокремлено, а повинна враховувати стратегію підприємства, цілі, мету та засоби, за допомогою яких вона буде реалізовуватися.

Не має однозначної думки щодо того, який обсяг запасів повинен бути сформований на підприємстві. Це залежить від того, яким видом діяльності займається підприємство, який обсяг вільних грошових коштів є в нього в наявності, чи має воно відповідні складські приміщення для зберігання запасів та багатьох інших факторів, які впливають на це рішення. Під час управління запасами дотримуються переважно одного з трьох підходів щодо визначення їх обсягу, а саме: максимізації, мінімізації чи оптимізації.

В сучасних умовах доцільно формувати оптимальний обсяг запасів, який би забезпечував би необхідний їх розмір та структуру, зниження витрат на їх обслуговування, послаблення залежності між виробничими підрозділами підприємства, створення системи ефективного контролю за їх рухом. Тому доцільно буде відобразити послідовність дій, які повинні виконувати фахівці підприємств, для того, щоб організувати та впровадити ефективну систему управління запасами на підприємстві.

Питанню управління виробничими запасами приділяється досить багато уваги як вітчизняними, так і закордонними дослідниками. Проте більшість із них вивчають лише загальні аспекти управління запасами, при цьому не враховуючи особливостей діяльності підприємств. А це викликає необхідність розробки відповідних рекомендацій з управління запасами для полегшення роботи фахівців.

Вибір системи управління запасами повинен здійснюватись на основі певної методики, яка передбачає виконання послідовності конкретних завдань, які можна згрупувати у відповідні етапи.

Отже, який би метод управління не використовувався на підприємствах харчової промисловості, існують мінімальні вимоги, щоб система була керованою і забезпечувала можливість реалізації різних методів планування запасів. Якщо на підприємстві буде використовуватись хоча б один із методів управління запасами, то це відразу відобразиться на зменшенні вартості доставки та зберігання запасів [66].

Чітко налагоджена система управління запасами повинна забезпечувати безперервне порівняння нормативних показників із фактичними, тобто вона повинна відслідковувати відхилення показників від норм та виявляти причину їх прояву. Можливість виявлення обсягу, часу та періодичності поповнення запасів сприяє проведенню процесу оптимізації запасів на підприємстві та, як наслідок, – мінімізації витрат, які пов'язані з формуванням запасів. Розрахунок нормативів запасів спростить процедуру формування бюджетів закупівель і зберігання запасів і допоможе здійснити оптимізацію витрат, які пов'язані з формуванням і підтриманням необхідного їх рівня.

Для спрощення процедури регулювання параметрів замовлення необхідно розробити та запровадити правила визначення періоду та обсягу замовлення на підприємстві. Діюча система управління запасами на підприємстві повинна супроводжуватись постійним контролем за ходом виконання замовлення, забезпечувати зворотній зв'язок для прийняття

персоналом підприємства ефективних рішень щодо закупівлі запасів.

Ще одним позитивним наслідком застосування систем управління запаси є доведення рівня запасів до реально необхідного, який забезпечить вивільнення оборотних засобів, грошових коштів, залучення додаткових сировинно-матеріальних ресурсів у виробництво та сприятиме випуску додаткової кількості продукції.

Для оперативного аналізу своєчасності виконання поставок постачальниками нами запропонована відомість, яка наведена в табл. 3.7.

Таблиця 3.7 – Оперативна аналітична відомість виконання поставок у розрізі окремих постачальників на 10.08.2019 р.

№ з/п	Назва постачальника	К (вп)	Інтервал поставки, днів	Дата чергової поставки	Вартість однієї поставки, грн.	ΔК (вп) за рахунок чергової поставки у поточному періоді	Кз (вп)
1	ТОВ «Криворіжрудмаш»	0,9	30	20.08.2015	10 000	0,1	1
2	ТОВ «Прогрес»	0,85	12	22.08.2015	5 600	0,1	0,95
3	ПАТ «Дизельний завод»	0,65	15	25.08.2015	4 167	0,06	0,71
4	ВАТ «Промрудмаш»	1	25	09.09.2015	12 300	0	1
5	ВАТ «Регом»	0,7	90	06.09.2015	15 000	0,3	1

Аналіз даних відомості дає можливість оцінити виконання договірних зобов'язань на поточну дату кожним із постачальників та отримати необхідну інформацію про стан постачання матеріалів для проведення оперативних розрахунків і прийняття термінових управлінських рішень щодо забезпечення процесу виробництва виробничими ресурсами.

Головне завдання управління запасами і виробництвом в ринкових умовах – підтримка оптимального рівня імобілізації капіталу в товарно-матеріальні запаси та вирішення двох основних задач: визначення розміру необхідного запасу, тобто норми запасу і створення системи контролю за фактичним розміром запасу та своєчасним його поповненням відповідно до встановленої норми [66]. Діагностику та рекомендації, щодо підвищення ефективності системи управління запасами пропонуємо проводити в рамках

контролю управління запасами.

Пропонуємо в якості критерію ефективності наступні:

- орієнтація системи управління запасами на замовлений характер виготовлення продукції, який на сьогодні є характерним для ряду українських підприємств;

- мінімум витрат на утримання запасів.

За наявності на підприємстві наведених нижче прикладів можна стверджувати про неефективність системи управління запасами:

- придбання товарів та послуг обходиться занадто дорого;

- не було необхідності в покупці саме цих матеріалів;

- відсутність матеріалів для виробництва в потрібний момент;

- лінія повинна бути зупинена, оскільки матеріали не були замовлені;

- дублювання праці працівників;

- ідентичні виробничі документи ведуться і в бухгалтерії, і у виробничому відділі, оскільки ці відділи не обізнані про діяльність один одного;

- виконується даремна робота, копії рахунків – фактур і накладних направляються у виробничий відділ, де накопичуються, але не використовуються;

- зайва чисельність персоналу.

Підприємство в процесі своєї діяльності послідовно та постійно вирішує задачі, пов'язані з виконанням його основних функцій:

- закупає запаси – функція постачання;

- виробляє їх якісне перетворення – виробнича функція;

- продає товар – функція збуту.

Здійснення цих функцій у взаємозв'язку підпорядковане виконанню загальної мети управління запасами. Кожна з перелічених областей діяльності підприємства та відповідно їй зміст категорії запасів достатньо вивчені, новизна ж комплексного підходу щодо визначення категорії запасів полягає у створенні всебічного уявлення про об'єкт управління, що

дозволить підвищити ефективність управління запасами на підприємстві та якість аудиту системи управління запасами.

Пропонуємо при контролі системи управління запасами розглядати запаси не як облікову категорію, а як управлінську категорію, сутність якої представлена на рисунку 3.1.



Рисунок 3.1 – Комплексне визначення категорії запасів

Характеристика запасів як управлінської категорії, наступна:

- запаси є частиною безперервного потоку господарських операцій;
- запаси характеризуються не тільки обсягом і структурою, але й ліквідністю;
- запаси це активи, а активи це те, що приносить користь підприємству;
- запаси це кошти, які б могли бути використані на інші потреби;
- запаси це продукція, яка не знаходиться у стані руху;
- запаси це матеріальний потік, що, з одного боку, постійно змінюється протягом часу, а з другого його можна розглядати як певну умовну константу;
- запаси це складова оборотного капіталу;
- запаси – це уособлена цілісність, яка характеризується поняттям величини, ціни, зовнішнього вигляду та іншими атрибутами.

ВИСНОВКИ

Виходячи із мети та завдання кваліфікаційної роботи, поставлених на початку дослідження, нами було проведено ряд заходів та висунуто пропозиції по вирішенню зазначених питань по удосконаленню обліку та аналізу виробничих запасів на підприємстві.

Перш за все, за допомогою порівняння визначень запасів різних авторів було визначено їх значну роль у процесі суспільного виробництва. В законодавчих і нормативно-правових документах вживаються різні назви категорії – «запаси», «матеріали» та інші терміни. Відсутність чіткого визначення поняття «виробничі запаси» призводить не тільки до термінологічної плутанини, але і до неможливості ідентифікації окремих видів виробничих запасів.

Виходячи з цього, пропонуємо наступне визначення виробничих запасів: «виробничі запаси підприємства – це вартісне вираження запасів сировини і матеріалів, напівфабрикатів, палива і енергії, призначених для виробництва продукції та використання у виробничому процесі, управлінських потреб і продажу».

На відміну від існуючих визначень, запропоноване поняття «виробничі запаси» підкреслює матеріальну та витратну природу виробничих запасів, одночасно з цим відокремлює їх від сукупних матеріальних ресурсів підприємства, визначає джерела відшкодування їх вартості.

Досліджено стан діючої класифікації і оцінки виробничих запасів. Зокрема визначено за якими критеріями підприємство може визнавати запаси.

Узагальнено теоретичні і практичні питання обліку наявності, руху та вибуття виробничих запасів в умовах формування ринкових відносин. Доцільно мати єдиний порядок оприбуткування запасів.

Практика показує, що процес обліку використання виробничих запасів

все ж таки є трудомісткою ділянкою. Тому не дивно, що на багатьох підприємствах спостерігається певні недоліки, а на деяких – запущеність обліку, що призводить до великих втрат запасів. Все це зайвий раз підтверджує, що до цього часу залишаються невирішеними багато важливих питань, пов'язаних з розробкою науково-обґрунтованої системи обліку використання виробничих запасів.

Можна виділити такі негативні аспекти щодо обліку виробничих запасів:

- складність визначення справедливої (ринкової та неринкової) вартості запасів, що полягає у використанні підприємствами бартерного обміну, більше того, обміну на неподібні активи;
- низький рівень оперативності інформаційного забезпечення управління виробничими запасами підприємств;
- невідповідний рівень контролю та оперативного регулювання процесів утворення запасів;
- обмеженість контролю використання виробничих запасів;
- застосування підприємствами застарілих галузевих нормативно-правових актів з обліку і контролю виробничих запасів;
- відсутність комплексного поєднання усіх видів обліку підприємства для забезпечення керівництва підприємства необхідною управлінською інформацією.

Підприємство здійснює організацію та ведення бухгалтерського обліку виробничих запасів згідно чинного законодавства. Аналітичний облік допомагає вести детальний облік виробничих запасів. Він ведеться на підприємстві в розрізі їх найменувань або однорідних груп, за допомогою карток складського обліку. Дані аналітичного обліку є первинною інформацією для здійснення синтетичного обліку. В аналітичному обліку відображається наявність і рух виробничих запасів.

Підприємство проводить інвентаризацію, яка дозволяє керівникові реально оцінити стан підприємства, а також виробничих запасів. Важливе

значення має порядок проведення інвентаризації, оскільки це дає змогу достовірно визначити результати (надлишок чи збиток) в обліку.

На підприємстві ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр» відповідно до виявлених недоліків в організації бухгалтерського обліку та запропоновано шляхи їх усунення:

- дані пропозиції по вдосконаленню таких елементів облікової політики виробничих запасів як порядок визначення виробничих запасів, порядок обліку та розподілу транспортно-заготівельних витрат, перелік витрат, що не включаються до первісної вартості запасів, порядок списання вартості МШП при їх передачі в експлуатації.

- для покращення обліку виробничих запасів в ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр» ми пропонуємо використовувати лише одну удосконалену форму лімітно-забірної картки, в якій додано 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.

- запропоновано графік документообігу лімітно-забірної картки, що сприятиме конкретизації інформації по окремо взятому об'єкту і прискорить подальшу обробку та аналіз документів.

Аналіз забезпеченості підприємства окремими видами запасів показав, що розрахункова потреба в запасах була завищена на 184,00 тис. грн. Потреба на гас була занижена на 450,00 тис. грн., а на мазут, матеріали та запасні частини завищена на 607,00 тис. грн.; 1434 тис. грн. та 271 тис. грн. відповідно. Потреба на допоміжні матеріали була занижена на 1678 тис. грн.

Забезпеченість ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр» запасами в 2019 році покращилась порівняно з 2019 роком і перевищує 100% це перевищення складає 6-18 %; матеріалами в 2019 році підприємство не було

забезпечене на 3% (100-97%). Та в цілому на забезпеченість це не мало великого впливу.

Служба матеріально-технічного забезпечення в 2019 році не спромоглася забезпечити підприємство запасними частинами, матеріалами переданими в переробку та іншими матеріалами відповідно на 4,7%; 3% та 23% відповідно. Але в цілому забезпеченість підприємства виробничими запасами складає 102,1%, що свідчить про хороший рівень роботи відділу матеріально-технічного забезпечення підприємства.

Аналіз ритмічності постачання лісоматеріалу за 2019 рік на ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр» показав, що при виконанні плану постачання лісоматеріалу на 107,4% постачання відбувалось протягом року не ритмічно, оскільки коефіцієнт ритмічності 0,91, це свідчить про те, що у виробництві могли виникати простой.

Визначення оптимального розміру партії поставок на ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр» згідно моделі «економічного обґрунтування розміру поставки» постачання повинно відбуватися 16 разів в рік кожні 22 дні в розмірі 1240,2 м³. При таких умовах витрати на доставку і зберігання будуть мінімальними, а забезпеченість буде достатньою.

Аналізуючи матеріаломісткість за прямими витратами, спостерігаємо, що збільшення матеріаломісткості відбулось за рахунок наступних факторів:

- зміни структури продукції – 0,105
- скорочення рівня матеріальних витрат на окремі вироби – -0,226
- зростання цін – 0,223
- зміни відпускних цін на продукцію – -0,072

За даними проведених розрахунків можна зробити висновок, що найбільший вплив на зміну матеріаломісткості спричинила зміна структури на 0,105. Позитивний вплив на матеріаломісткість мала зміна рівня матеріальних витрат на окремі вироби, що зменшило матеріаломісткість на 0,226.

Коефіцієнт ефективності використання матеріалів на підприємстві

показав, що в 2018 році цей коефіцієнт більше одиниці (1,04) і свідчить про перевитрачання матеріалів, але в 2019 році він дорівнює 0,99 і свідчить про економію на підприємстві матеріальних ресурсів.

На ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр» для ефективного використання виробничих запасів необхідно чітко налагодити систему управління запасами яка забезпечить безперервне порівняння нормативних показників із фактичними, тобто вона повинна відслідковувати відхилення показників від норм та виявляти причину їх прояву. Можливість виявлення обсягу, часу та періодичності поповнення запасів сприяє проведенню процесу оптимізації запасів на підприємстві та, як наслідок, – мінімізації витрат, які пов'язані з формуванням запасів.

Для оперативного аналізу своєчасності виконання поставок постачальниками нами запропонована відомість яка дає можливість оцінити виконання договірних зобов'язань на поточну дату кожним із постачальників та отримати необхідну інформацію про стан постачання матеріалів для проведення оперативних розрахунків і прийняття термінових управлінських рішень щодо забезпечення процесу виробництва виробничими ресурсами.

Діагностику щодо підвищення ефективності системи управління запасами пропонуємо проводити в рамках контролю управління запасами.

Пропонуємо в якості критерію ефективності наступні:

- орієнтація системи управління запасами на замовлений характер виготовлення продукції, який на сьогодні є характерним для ряду українських підприємств;

- мінімум витрат на утримання запасів.

ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАНЬ

1. Адам Смит и современная политическая экономия / под ред. Н. А. Цаголова. Москва : Изд-во Московского университета, 1979. 216 с.
2. Афанас'єва І.І. Облік і контроль виробничих запасів (на прикладі підприємств хлібопекарської промисловості) : Автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.06.04. Київ, 2006. 19 с.
3. Белоусова І., Чумаченко М. Дискусійні проблеми обліку витрат і калькулювання собівартості продукції. *Облік: теорія і практика*. 2008. № 10. С. 3-7.
4. Белоусова І., Чумаченко М. Проблеми обліку виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції в промисловості. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2009. № 4. С. 3-11.
5. Бетехтіна Л. О. Економічна сутність оборотного капіталу підприємства. URL : http://www.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/biznes/2009_1/.../090113.pdf.
6. Бойко І.А. Дослідження ризиків підприємства хлібопекарської галузі України. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету*. 2015. С. 73-77.
7. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник. Житомир: «Рута», 2009. 912 с.
8. Бухгалтерський облік та фінансова звітність в Україні : навч.- практ. посіб. / під ред. С.Ф. Голова. Дніпропетровськ : ТОВ «Баланс-Клуб». 2001. 832 с.
9. Бухгалтерський словник / за ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. Житомир : ПП «Рута», 2001. 224 с.
10. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних / під заг. ред. Ф.Ф. Бутинця. Житомир: ПП «Рута». 2009. 912 с.

11. Валуев Б.И. О целях, задачах и принципах управленческой ориентации учета. *Вісник Житомирського державного технологічного університету*. 2007. № 2. С. 61–66.
12. Войтенко Т. В. Облікова політика – 2010: головне. *Податки і бухгалтерський облік*. 2010. № 3. С. 16–22.
13. Гарасим П. М., Журавель Г. П., Хомин П. Я. Фінансовий, управлінський і податковий облік у господарських товариствах (ВАТ, ЗАТ, ТОВ, ПОП, ПАП) Тернопіль, 2003. 522 с.
14. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку. Київ : Центр учбової літератури, 2008. 522 с.
15. Гордієнко Д.Д. Економічний тлумачний словник. Понятійна база законодавства України у сфері економіки. Київ : КНТ, 2007. 360 с.
16. Губа Є. Облік надходження (вибуття) запасів. *Школа бухгалтера*. 2007. № 8. АФ «Інсайт». URL : <https://dtk.com.ua/show/3cid01937.html>.
17. Дональд И. Кизо, Джерри Ж. Вейгант, Терри Д. Уорфилд, Ph.D., С.Н.А. Финансовый учет. Промежуточный уровень. Ч. 1. John Wiley & Sons, Inc. Нью Йорк, Чичестер, Венхейм, Брисбон, Сингапур, Торонто, 2008. 496 с.
18. Житна І.П., Нескреба А.М. Економічний аналіз господарської діяльності підприємств. Київ : Вища школа, 2004. 192 с.
19. Завгородний В. П. Бухгалтерский учёт в Украине : учеб. пособ. для студентов вузов. 5-е изд., доп. и перераб. Киев : Издательство А.С.К. 2003. 847 с.
20. Загородній А.Г., Вознюк Г.Л. Фінансово-економічний словник. Київ : Знання, 2007. 1072 с.
21. Загородній А.Г., Партин Г.О. Управлінський облік як система інформаційного забезпечення управлінських рішень. *Вісник Львівської комерційної академії*. Серія економічна, випуск 16. Львів: Львівська комерційна академія, 2008. С. 45–49.
22. Иваниенко В.В., Кизим Н. А. Финансовый анализ : учеб. пособ. Харьков : ИД «ИНЖЕК», 2005. 248 с.

23. Іванюта П.В., Лугівська О.П. Управління ресурсами і витратами.: навч. посіб. / за ред. д.е.н., проф. Іванюти О.М. Київ : Центр навчальної літератури, 2009. 320 с.

24. Інструкція про порядок реєстрації виданих, повернених і використаних довіреностей на одержання цінностей : затв. Наказом Міністерства фінансів України №87 від 16.05.1996р. (дата оновлення 01.01.2015). URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0293-96#Text> (дата звернення 18.08.2020).

25. Інструкція щодо застосування плану рахунків : затв. Наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. №291 (дата оновлення 16.09.2019). URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення 18.08.2020).

26. Кривенко К.Т. та ін. Політична економія : навч. посіб. за ред. д-ра екон. наук, проф. К.Т. Кривенка. Київ : КНЕУ, 2001. 508 с.

27. Кузьменко О.М. Сутність виробничих запасів та їх класифікація. *Економіка АПК*. 2010. №4. С. 259-267.

28. Лень В. С., Гливенко В. В. Бухгалтерський облік в Україні : основи та практика : навч. посіб. Київ : Центр навчальної літератури, 2006. 556 с.

29. Лучко М.Р., Бенько І.Д. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах : навч. посіб. Київ : Знання, 2006. 311с.

30. Матросова Л.М., Носкова С.А. Теоретичні засади поняття «виробничі ресурси підприємства» та їх класифікація. *Економічний вісник Донбасу* № 2(24). 2011. С. 207-211.

31. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів : затв. Міністерства фінансів України від 10.01.2007р. № 2 зі змінами та доповненнями від 30.12.2013р. № 1192. URL: <https://buhgalter911.com/uk/normativnaya-baza/metodicheskie-rekomendacii/metodichni-rekomendaciyi-z-1024317.html> (дата звернення 24.09.2020)

32. Микитюк С.О. Витоки наукових основ ресурсного підходу URL : http://www.nbu.gov.ua/Portal/soc_gum/ppmb/texts/2010_2/10msabrh.pdf.

33. Милявська Е. П., Мілявський М. Ю., Чередниченко Н. В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. для студ. екон. спец. вищих навч. закл. Донбаська держ. машинобудівна академія. Краматорськ : ДДМА, 2009. 228с.
34. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси» IASB; Стандарт, Міжнародний документ (дата оновлення 01.01.2012). URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_021#Text (дата звернення 28.09.2020)
35. Мочерний С.В., Ларіна Я.О., Устенко О.А., Юрій О.І. Економічний енциклопедичний словник: / за ред. О.В. Мочерного. Львів : Світ. 2005. 616 с.
36. Нападовська Л.В. Управлінський облік : підручник для студентів вищих навчальних закладів. Київ : Книга, 2008. 544 с.
37. Огійчук М.Ф. та ін. Фінансовий та управлінський облік на сільськогосподарських підприємствах : підручник. / за ред. проф. М.Ф. Огійчука - 5-ге видання., перероб. і допов. Київ : Алерта. 2009. 1056 с.
38. Окландер М.А., Хромов О.П. Промислова логістика : навч. посіб. Київ : Центр навчальної літератури, 2004. 222 с.
39. Олейник И. А., Юрьева С. И., Рыбальченко А. И. Бухгалтерский учет и финансовый анализ. Харьков: ОКО, 2004. 704 с.
40. Олійник Т.О., Дем'яненко І.С. Вибір методу оцінки виробничих запасів на промислових підприємствах в умовах кризи. URL : www.rusnauka.com/27_NNM_2009/Economics/52841.doc.htm.
41. Пантелійчук Л., Бойко І. Формування облікової політики підприємства. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2008. № 12. С. 25–28.
42. Петрович Й. М. та ін. Економіка підприємства: підручник / за заг. ред. Й. М. Петровича. Львів : Магнолія, 2007. 580 с.
43. План рахунків бухгалтерського обліку, активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : затв. Міністерства фінансів України від 30.11.99 № 291 із змінами та доповненнями URL : <https://buhgalter911.com/uk/normativnaya-baza/instr-plan-rah/plan-rah/plan-schetov-buhgalterskogo-1021043.html>
44. Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010. *Відомості*

Верховної Ради України. 2011. № 13–14, № 15–16, № 17. Ст. 112

45. Покропивний С. Ф. Економіка підприємства : підручник. Київ : КНЕУ, 2005. 528 с.

46. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: затверджено Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 року № 318. (Дата оновлення 11.11.2016). URL: <https://zakon.help/article/polozhennya-standart-buhgalterskogo-obliku-16> (дата звернення 25.09.2020)

47. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», затв. Наказом Мінфіну від 18.11.05 р. №790 (дата оновлення 03.11.2020). URL : http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/RE11736.html (дата звернення 20.10.2020).

48. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси». Бухгалтерський облік. Правове регулювання, стандарти, контроль. *Бюлетень законодавства і юридичної практики України*. 2004. №4. С. 199-206.

49. Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, недостачі (псування) матеріальних цінностей, затв. Постановою Кабінету Міністрів України від 22.01.96 №116 (із змінами і доповненнями від 16.12.2011). URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/116-96-%D0%BF#Text> (дата звернення 20.10.2020).

50. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України : № 996-ХМ від 16.07.1999 р. URL : <ІНр://2акоп2.гагіа.доу.иа/Іаи5/5Ітои/996-14>. (дата звернення 20.10.2020).

51. Про визначення розміру збитків, нанесених підприємству, установі, організації розкраданням, знищенням (псуванням), недостачею або втратою дорогоцінних металів, дорогоцінних каменів і валютних цінностей : Закон України, затв. постановою Верховної Ради України від 06.06.95 № 218. URL : <https://ips.ligazakon.net/document/z950217#!> (дата звернення 18.10.2020)

52. Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів : затв. Наказом Міністерства статистики України від 22 травня 1996 р. № 145. URL :

https://zakononline.com.ua/documents/show/92323___92323. (дата звернення 20.10.2020).

53. Про Інструкцію по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків : затв. Наказом Міністерства фінансів України від 11.02.94р. №69 із змінами і доповненнями від 19.12.2014р. №1214. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0202-94#Text> (дата звернення 20.09.2020)

54. Пух Л. О. Удосконалення обліку, аналіз та контроль ефективного викорис-тання виробничих запасів підприємства. *Финансовые рынки и ценные бумаги*. 2009. № 19. С. 14–16.

55. Пушкар М.С. Фінансовий облік : підручник. Тернопіль: Карт-бланш, 2002. 628 с.

56. Рибалкін В.О., Бодров В.Г. Політична економія : навч. посіб. Київ : Академвидав, 2007. 672 с.

57. Саричева О.І., Сьомченко В.В. Облік запасів будівельних підприємств, як основа їх ефективного управління. *Збірник матеріалів XV Міжнародна науково-практична конференція «Виклики та перспективи розвитку нової економіки на світовому, державному та регіональному рівнях»* / за загальною ред. А.В. Череп. Запоріжжя: Видавництво ЗНУ, 2020. С. 140-143.

58. Саричева О.І., Сьомченко В.В. Еволюція поняття «виробничі запаси» та основні тенденції розвитку їх обліку на сучасному етапі. *Збірник матеріалів XV Міжнародна науково-практична конференція «Виклики та перспективи розвитку нової економіки на світовому, державному та регіональному рівнях»* / за загальною ред. А.В. Череп. Запоріжжя: Видавництво ЗНУ, 2020. С. 144-146.

59. Саричева О.І., Сьомченко В.В. Роль внутрішньогосподарського контролю використання виробничих запасів на підприємстві. *Обліково-аналітичне забезпечення управління розвитком підприємства*: збірник статей молодих вчених. Випуск 5 / [за ред. А.В.Череп]. Запоріжжя: Запорізький

національний університет, 2020. С. 68-75.

60. Саричева О.І., Сьомченко В.В. Особливості організації обліку запасів будівельних підприємств *Нова економіка*. Збірник наукових праць молодих учених, аспірантів і студентів. / за ред. д.е.н. проф. А.В. Череп. Запоріжжя, ЗНУ. 2020, С. 85-88.

61. Сонько В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. для студентів спеціальності «Облік і аудит» Тернопіль : Астон, 2005. 496 с.

62. Сопко В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Київ : КНЕУ. 2000. 578 с.

63. Сопко В. В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2006. 526 с.

64. Справжній бухоблік : 3-тє вид., перероб. і доп. Харків : Фактор, 2008. 1264 с.

65. Суков Г.С. Вирішення проблем обліку запасів. *Вісник ЖДТУ*. 2005 №2(32). 187 с.

66. Універсальний економічний словник: менеджмент, маркетинг, реструктуризація / авт.-уклад. Хом'як Р. Київ : Пошуково-видавниче агентство «Книга пам'яті України», 1999. 392 с.

67. Федосова І.В. Моделі управління запасами у логістичних системах: автореф. дис. ... к.е.н. : 08.03.02 Донецьк : 2004. 20 с.

68. Філімоненков О.С. Фінанси підприємств : навч. посіб. 2-ге вид., переробл. і допов. Київ : МАУП, 2004. 328 с.

69. Хоменко Н.В. Теоретичні аспекти організації обліку товарних запасів. *Прогресивні ресурсозберігаючі технології та їх економічне обґрунтування у підприємствах харчування. Економічні проблеми торгівлі: Зб. наук. праць: У 2-хч. / редкол.: О.І. Черво (відпов. ред.) та ін.; Харк. держ. ун-т харчування та торгівлі. Харків, 2007. Ч. 2. С. 16–24.*

70. Швец И.Б., Бондарева И.А. Управление производственными запасами на предприятии : монография / НАН Украины. Ин-т экономики пром-ти. Донецк, 2003. 182 с.

71. Шелудько В.М. Фінансовий менеджмент : підручник. Київ : Знання, 2006. 439 с.

72. Définition du mot Plan comptable général, 2017. URL : <http://www.journaldunet.com/business/pratique/dictionnaire-comptable-et-fiscal/15107/plan-comptable-general-definition.html>

73. Directive 2013/34/EU of the European Parliament and of the Council of 26 June 2013 on the annual financial statements, consolidated financial statements and related reports of certain types of undertakings, amending Directive 2006/43/EC of the European Parliament and of the Council and repealing Council Directives 78/660/EEC and 83/349/EEC Text with EEA relevance URL : <http://www.eur-lex.europa.eu/>

74. Hill T. Manufacturing strategy: the strategic management of the manufacturing function. Macmillan International Higher Education 2017.

75. Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas, Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre URL : <http://www.plangeneraldecontabilidad.es/web/parte-dispositiva-plan-general-contabilidad-pymes-num-279pdf.pdf>

76. Thibaut Clermont. Faire un inventaire des stocks et des en-cours. //Mémorialiste en expertise-comptable et webmaster de Compta-Facile, site d'information sur la comptabilité rattaché au réseau FCIC-MEDIA, 2017. URL : <http://www.compta-facile.com/faire-un-inventaire-des-stocks-et-des-en-cours>

Декларація академічної доброчесності здобувача вищої освіти ЗНУ

Я, Саричева Ольга Ігорівна, студент(ка) 2 курсу, форми навчання заочна, економічного факультету, спеціальності обліку і оподаткування, адреса електронної пошти Olgasarychevaskpartner@gmail.com – підтверджую, що написана мною кваліфікаційна робота на тему: «Особливості обліку та аналіз ефективності використання запасів на ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр»», відповідає вимогам академічної доброчесності та не містить порушень, що визначені у ст.42 Закону України «Про освіту», зі змістом яких ознайомлений(а):

– заявляю, що надана мною для перевірки електронна версія роботи є ідентичною її друкованій версії;

– згоден/згодна на перевірку моєї роботи на відповідність критеріям академічної доброчесності у будь-який спосіб, у тому числі за допомогою інтернет-системи, а також на архівування роботи в базі даних цієї системи.

Дата _____ Підпис _____ ПІБ (студента) _____

Дата _____ Підпис _____ ПІБ (науковий керівник) _____

ДОДАТОК А

НАКАЗ № 1

про облікову політику ТОВ «Будівельна компанія «Партнер-Центр»

ВИТЯГ

Облікова політика виробничих запасів (удосконалена)

1. *Виробничими запасами визнаються активи підприємства:

- які утримуються для споживання в процесі виробництва, для забезпечення функціонування адміністрації підприємства; для завершення процесу виробництва з подальшим продажем продукту виробництва;
- якщо існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням та вартість запасів може бути достовірно визначена.

2. Встановити, що одиницею запасів бухгалтерського обліку є кожне найменування виду запасів:

- виробничі запаси (сировина, основні та допоміжні матеріали);
- малоцінні та швидкозношувані предмети (МШП)

3. *Придбані (отримані) або вироблені запаси зараховуються на баланс за первісною вартістю. Облік транспортно-заготівельних витрат здійснювати на субрахунку 209, на аналітичному рахунку 2091 «Транспортно-заготівельні витрати по придбанню виробничих запасів» з щомісячним їх розподілом пропорційно вартості вибулих виробничих запасів.

4. *У первинну вартість виробничих запасів не включати:

- наднормативні втрати і нестачі запасів;
- фінансові витрати (за винятком фінансових витрат, які вказані в П(С)БО 31 «Фінансові витрати»);
- загальногосподарські і інші подібні витрати, безпосередньо не пов'язані з придбанням і доставкою запасів і приведенням їх в стан, в якому вони придатні для використання в запланованих цілях.

5. При відпуску запасів у виробництво та реалізацію застосовувати тільки один метод списання – метод ФІФО. Оцінка за методом ФІФО базується на припущенні, що запаси використовуються у тій послідовності у якій надходили на підприємство, оцінюються за собівартістю перших за часом надходження запасів.

6. *Уцінку (або дооцінку раніше уцінених) запасів, ціна яких знизилась на дату балансу внаслідок псування або втрати очікуваної економічної вигоди від їхнього використання, здійснювати за чистою вартістю реалізації по кожній одиниці запасів, визначеній відповідно до п. 26 П(С)БО-9 «Запаси».

Продовження ДОДАТКУ А

7. Встановити межу істотності для оприбутковування активів на баланс в сумі 200 грн. Цінності, придбані за ціною нижче за цю межу, списувати на витрати підприємства без оприбутковування їх до складу активів.

8. *Для встановлення терміну корисного використання малоцінних і швидкозношуваних предметів створити комісію до обов'язків якої буде відноситися предмети, що надійшли, визначати планований термін їх експлуатації і оформити відповідний документ.

9. *МШП з терміном використання до року враховувати на рахунку 22 «Малоцінні і швидкозношувані предмети» і списувати з балансу у міру їх використання у виробництві або при реалізації.

10. Спецодяг, виданий в підзвіт працівникам, враховувати на їх лицьових картках протягом всього встановленого терміну. З балансу спецодяг списувати тільки на підставі актів про його непридатність.

11. *Вартість МШП, переданих в експлуатацію, виключаються з складу активів (списуються з балансу) з подальшою організацією оперативного кількісного обліку таких предметів по місцях експлуатації і матеріально-відповідальним особам протягом терміну їх фактичного використання.

* пропозиції автора кваліфікаційної роботи