

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ

Кафедра обліку та оподаткування

Кваліфікаційна робота

магістра

на тему: Теоретико-практичні аспекти обліку та аналізу запасів  
на ТОВ «Тера Електро»

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

І.В. Патенко

Керівник: \_\_\_\_\_ к.е.н., доцент Саєнко О.Р.

Рецензент: \_\_\_\_\_ к.е.н., доцент Скорнякова Ю.Б.

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет економічний  
Кафедра обліку та оподаткування  
Рівень вищої освіти магістр  
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»  
Освітньо-професійна програма «Облік і аудит»  
Спеціалізація «Облік і аудит у підприємстві»

ЗАТВЕРДЖУЮ:

Зав. кафедри \_\_\_\_\_ Н.М. Проскуріна  
«\_\_\_» \_\_\_\_\_ 2020 р.

З А В Д А Н Н Я

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТОВІ

Патенко Інні Вадимівні

1. Тема роботи: «Теоретико-практичні аспекти обліку та аналізу запасів на ТОВ «Тера Електро».

керівник роботи Саєнко Олена Романівна, к.е.н., доцент,  
затверджені наказом ЗНУ від 18.06.2020р., № 811-с.

2. Строк подання студентом роботи 02.12.2020 р.

3. Вихідні дані до роботи: Закон України про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні, Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 9, облікові дані та звітність ТОВ «Тера Електро», спеціальна література, законодавчі та нормативні акти, статистичні дані.

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити): уточнити сутність виробничих запасів як об'єктів обліку та аналізу; узагальнити нормативно-правового забезпечення обліку та аналізу виробничих запасів; дослідити теоретичні засади обліково-аналітичного забезпечення управління запасами; ; узагальнити інформаційне забезпечення обліку та аналізу виробничих запасів підприємства; проаналізувати використання виробничих запасів на підприємства

5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень):  
12 рис., 24 табл.

## 6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Консультант	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
1	к.е.н., доцент Саєнко О.Р.	19.08.2020	19.08.2020
2	к.е.н., доцент Саєнко О.Р.	16.09.2020	16.09.2020
3	к.е.н., доцент Саєнко О.Р.	07.10.2020	07.10.2020

7. Дата видачі завдання: 08 липня 2020 р.

## 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

Студент \_\_\_\_\_ І.В. Патенко  
( підпис )

Керівник роботи \_\_\_\_\_ О.Р. Саєнко  
( підпис )

**Нормоконтроль пройдено**

Нормоконтролер \_\_\_\_\_ В.В.Сьомченко

## РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна робота: 101 с., 3 розділи, 12 рис., 24 табл., 3 додатка, 76 джерел.

ЗАПАСИ, ВИРОБНИЧІ ЗАПАСИ, ОБОРОТНІ АКТИВИ,  
ДОКУМЕНТУВАННЯ, АНАЛІЗ, ОБЛІК, ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ,  
МАТЕРІАЛОВІДДАЧА, МАТЕРІАЛОМІСТКІСТЬ, ЕФЕКТИВНІСТЬ,  
ОБОРОТНІСТЬ

Об'єкт дослідження: процес бухгалтерського обліку та аналізу ефективності використання запасів підприємства

Метою роботи є дослідження обліку та аналізу запасів підприємства та розробка пропозицій і практичних рекомендацій щодо їх удосконалення.

Методи дослідження: системний підхід до вивчення економічних явищ і процесів. Під час виконання дослідження використано загальнонаукові методи пізнання: методи індукції, дедукції, аналізу і синтезу (при дослідженні теоретичних питань обліку виробничих запасів), термінологічного аналізу, порівняння і теоретичного узагальнення (при дослідженні та уточненні сутності поняття «виробничі запаси»), методи причинно-наслідкового зв'язку та абстрактно-логічний метод, методи економічного аналізу (під час проведення аналізу ефективності використання запасів як складової матеріальних ресурсів).

Наукова новизна одержаних результатів полягає в теоретико-методичному обґрунтуванні та вирішенні комплексу питань, пов'язаних з удосконаленням обліку та аналізу виробничих запасів

У процесі дослідження отримано такі наукові результати, яким притаманна наукова новизна:

удосконалено:

- діючий механізм облікової політики підприємства в частині формування графіка документообігу з обліку вибуття запасів, що дозволить отримати інформацію про операції з руху запасів в розрізі інформаційних запитів управлінської системи;

- аналітичний облік виробничих запасів з урахуванням специфіки виробництва на підставі використання додаткових аналітичних субрахунків з метою оптимізації отримання бухгалтерської інформації про використання запасів в процесі виробництва.

набули подальшого розвитку:

- класифікація запасів для потреб обліку і аналізу на підставі узагальнення наукових досліджень й підходів та введення додаткової складової «поточні запаси» до класифікаційної ознаки «за наявністю на певну дату», з метою ефективного управління запасами;

- сутність поняття «виробничі запаси» як предмети праці, призначені для виробництва готової продукції та задоволення інших господарських потреб суб'єкта господарювання (будівництва, споживання, плата за інші ресурси), при використанні яких отримуються економічні вигоди у майбутньому, з метою забезпечення комплексної оцінки зазначених об'єктів обліку.

- підхід до аналізу виробничих запасів підприємства, що включає ABC- і XYZ- аналізи з метою зменшення витрат на утримання запасів та підвищення рівня ефективності їх використання.

Отримані результати дослідження спрямовані на підвищення достовірності, оперативності та аналітичності обліку запасів, можуть впроваджуватися в практику роботи досліджуваного підприємства. Застосування на практиці запропонованих рекомендацій дозволить забезпечити адекватне відображення операцій з обліку запасів сучасним умовам господарювання, своєчасне одержання та аналіз необхідної інформації керівництвом.

## SUMMARY

Qualifying work contains 101 pp., 3 sections, 24 tab., 12 fig., 3 annex, 76 references.

INVENTORIES, PRODUCTION INVENTORIES, CURRENT ASSETS, DOCUMENTATION, ANALYSIS, ACCOUNTING, INVENTORY, MATERIAL RETURN, MATERIAL CAPACITY, EFFECTIVENESS, EFFECTIVENESS

Object of research: the process of accounting and analysis of the effectiveness of the use of inventories of the enterprise

The purpose of the work is to study the accounting and analysis of stocks of the enterprise and the development of proposals and practical recommendations for their improvement.

Research methods: a systematic approach to the study of economic phenomena and processes. During the study, general scientific methods of cognition were used: methods of induction, deduction, analysis and synthesis (in the study of theoretical issues of inventory accounting), terminological analysis, comparison and theoretical generalization (in the study and clarification of the concept of «inventories»), methods of causation. consequential connection and abstract-logical method, methods of economic analysis (during the analysis of the efficiency of use of stocks as a component of material resources).

The scientific novelty of the obtained results lies in the theoretical and methodological substantiation and solution of a set of issues related to the improvement of accounting and analysis of inventories.

In the course of the research the following scientific results were obtained, which are characterized by scientific novelty:

improved:

– the current mechanism of the accounting policy of the enterprise in terms

of forming a schedule of documents for the accounting of disposal of inventories, which will provide information on operations on the movement of inventories in terms of information requests of the management system;

- analytical accounting of inventories, taking into account the specifics of production on the basis of the use of additional analytical sub-accounts in order to optimize the receipt of accounting information on the use of inventories in the production process.

- have further developed:

- classification of stocks for accounting and analysis on the basis of generalization of research and approaches and the introduction of an additional component «current stocks» to the classification «available at a certain date», in order to ensure the correctness of synthetic and analytical accounting,

- the essence of the concept of «inventories» as objects of labor intended for the production of finished products and meet other economic needs of the entity (construction, consumption, payment for other resources), using which receive economic benefits in the future, to ensure a comprehensive assessment these objects of accounting.

- approach to the analysis of production stocks of the enterprise, which includes ABC- and XYZ- analyzes in order to reduce the costs of maintaining stocks and increase the level of efficiency of their use.

The results of the study are aimed at improving the reliability, efficiency and analytical nature of inventory accounting, can be implemented in the practice of the researched enterprise. The practical application of the proposed recommendations will ensure adequate reflection of inventory transactions in modern business conditions, timely receipt and analysis of the necessary information by management.

## СКОРОЧЕННЯ ТА УМОВНІ ПОЗНАКИ

ТОВ «Тера Електро» – Товариство з обмеженою відповідальністю «Тера Електро»

ЄДРПОУ – Єдиний державний реєстр підприємств та організацій України

План рахунків бухгалтерського обліку – План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291

П(С)БО – Положення (стандарт) бухгалтерського обліку

П(С)БО 9 – Запаси: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9, затверджене наказом Міністерства України від 20.10.1999 р. № 246

МСБО – Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку

МСБО 2 – Запаси: Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2, Міжнародний документ від 01.01.2012 року

МСА – Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг

Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) в промисловості – Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) в промисловості затверджених наказом Міністерства промислової політики України від 09.07.2007 р. № 373.

ЄРПН – єдиний реєстр податкових накладних

КВЕД – Класифікація видів економічної діяльності

МСБО – Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку

МФУ – Міністерство фінансів України

МШП – малоцінні швидкозношувані предмети

МСФЗ – Міжнародний стандарт фінансової звітності

ПКУ – Податковий кодекс України



## ЗМІСТ

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ

РЕФЕРАТ

SUMMARY

ПЕРЕЛІК СКОРОЧЕНЬ ТА УМОВНИХ ПОЗНАК

ВСТУП

РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ  
ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА

1.1 Економічний зміст запасів та їх роль у господарській діяльності підприємства.....	16
1.2 Нормативно-правова база з організації обліку запасів.....	25
1.3 Методичне забезпечення аналізу запасів.....	35

РОЗДІЛ 2 ОРГАНІЗАЦІЙНО-ОБЛІКОВІ АСПЕКТИ ЗАПАСІВ НА  
ТОВ «ТЕРА ЕЛЕКТРО»

2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства.....	52
2.2 Облікова політика підприємства, синтетичний та аналітичний облік запасів на підприємстві.....	55
2.3 Напрями удосконалення обліку руху виробничих запасів.....	69

РОЗДІЛ 3 ОСОБЛИВОСТІ АНАЛІЗУ ЗАПАСІВ НА ТОВ «ТЕРА  
ЕЛЕКТРО»

3.1 Аналіз наявності, руху та стану запасів.....	73
3.2 Аналіз ефективності використання запасів як складової матеріальних ресурсів.....	76
3.3 Оптимізація використання виробничих запасів підприємства.....	83

ВИСНОВКИ..... 93

ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ..... 96

ДОДАТОК А Класифікація виробничих запасів..... 104

ДОДАТОК Б Порівняльна характеристика національного та

міжнародного стандартів з обліку запасів .....	105
ДОДАТОК В Фінансова звітність ТОВ «Тера Електро».....	107

## ВСТУП

У сучасних умовах розвитку економіки України, з переходом до ринкових відносин та постійних змін, що відбуваються у законодавстві, ефективність здійснення виробничої діяльності промислових підприємств значною мірою залежить від управління та аналізу засобів виробництва, а саме матеріальних, трудових та фінансових ресурсів. Забезпеченість підприємства достатньою кількістю запасів та їх раціональне використання є однією з головних умов здійснення господарської діяльності на підприємствах різних галузей економіки. Тому визначення сутності запасів як складової матеріальних ресурсів потребує детального дослідження та уточнення з урахуванням специфіки діяльності підприємств різних галузей економіки.

Методологічною основою дослідження є фундаментальні основи економічної теорії, законодавчі та нормативні акти України з питань організації обліку запасів на підприємствах, теоретичні та науково-практичні дослідження вітчизняних і зарубіжних науковців з проблем теорії й практики обліку та аналізу запасів суб'єктів господарювання.

Аналіз останніх наукових розробок і публікацій показав, що особливості обліку виробничих запасів є предметом ретельного дослідження багатьох вчених. Серед них слід назвати таких, як, зокрема, Бутинець Ф.Ф., Макаренко А.П., Подмешальська Ю.В., Безруких П.С., Домбровська Н.Р., Бондар М.І., Лега О.В., Ловінська Л.Г., Малюга Н.М., Мельник Н.Б., Михалевич С.Г., Плахтій Т.Ф., Посилаєва К.І., Пушкар М.С., Сопко В.В., Хом'як Р.Л., Степаненко О.І., Чабанюк О.А. та інші. Наукові праці в цій галузі, безперечно, є важливим внеском щодо удосконалення організації обліку запасів. Враховуючи значний внесок науковців, очевидно, що в умовах постійного розвитку облікової практики, проблематика щодо обліку та аналізу запасів суб'єктів господарювання залишається актуальною та

потребує подальшого наукового доопрацювання, уточнення та дослідження.

В динамічному ринковому середовищі питання щодо обліку та аналізу запасів підприємств залишаються досить актуальними і потребують подальшого дослідження, що зумовило вибір теми кваліфікаційної роботи.

Метою роботи є дослідження обліку та аналізу запасів підприємства та розробка пропозицій і практичних рекомендацій щодо їх удосконалення.

Для досягнення поставленої мети в роботі визначені і вирішувалися такі завдання:

- дослідити та розвинути понятійний апарат сутності виробничих запасів;
- узагальнити та розширити класифікацію запасів, з метою ефективного управління;
- дослідити організацію обліку запасів на підприємстві;
- удосконалити аналітичний облік виробничих запасів;
- удосконалити облікову політику щодо організації обліку вибуття виробничих запасів;
- проаналізувати наявність, рух, стан та ефективність використання запасів;
- оптимізувати підхід до аналізу виробничих запасів на ТОВ «Тера Електро».

Об'єкт дослідження: процес бухгалтерського обліку та аналізу ефективності використання запасів підприємства.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних та практичних засад бухгалтерського обліку та аналізу ефективності використання запасів підприємства.

Для досягнення поставленої мети були використані наукові методи, які застосовуються при вивченні соціально-економічних процесів і явищ, а саме: методи наукового узагальнення (при уточненні сутності поняття « виробничі запаси»), діалектичний метод (при визначенні місця та ролі виробничих запасів), методи індукції та дедукції, класифікації, порівняння, наукової

абстракції, системного та комплексного аналізу (при розробці пропозицій щодо обліку та контролю виробничих запасів) та ін. Теоретичною та методичною основою дослідження є праці вітчизняних і зарубіжних вчених з проблем бухгалтерського обліку і контролю виробничих запасів; законодавчі та нормативні акти з питань контролю та бухгалтерського обліку, зокрема з обліку виробничих запасів; програмні документи та постанови уряду з економічних питань тощо.

Інформаційною базою дослідження є Закони України, законодавчі і нормативні акти, національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, праці вітчизняних вчених у галузі бухгалтерського обліку та економічного аналізу; первинна документація та фінансова звітність підприємства ТОВ «Тера Електро».

У процесі дослідження отримано такі наукові результати, яким притаманна наукова новизна:

удосконалено:

– діючий механізм облікової політики підприємства в частині формування графіка документообігу з обліку вибуття запасів, що дозволить отримати інформацію про операції з руху запасів в розрізі інформаційних запитів управлінської системи;

– аналітичний облік виробничих запасів з урахуванням специфіки виробництва на підставі використання додаткових аналітичних субрахунків з метою оптимізації отримання бухгалтерської інформації про використання запасів в процесі виробництва.

– набули подальшого розвитку:

– класифікація запасів для потреб обліку і аналізу на підставі узагальнення наукових досліджень й підходів та введення додаткової складової «поточні запаси» до класифікаційної ознаки «за наявністю на певну дату», з метою забезпечення правильності ведення синтетичного та аналітичного обліку,

– сутність поняття «виробничі запаси» як предмети праці, призначені

для виробництва готової продукції та задоволення інших господарських потреб суб'єкта господарювання (будівництва, споживання, плата за інші ресурси), при використанні яких отримуються економічні вигоди у майбутньому, з метою забезпечення комплексної оцінки зазначених об'єктів обліку.

– підхід до аналізу виробничих запасів підприємства, що включає ABC- і XYZ- аналізи з метою зменшення витрат на утримання запасів та підвищення рівня ефективності їх використання.

Практичне значення отриманих результатів полягає в розробці рекомендації автора щодо запропонованих удосконалень обліку та аналізу запасів ТОВ «Тера Електро».

Основні результати дослідження, що викладені в дипломній роботі, пройшли апробацію шляхом обговорення та отримали позитивну оцінку науковців на конференціях:

– XIII Міжнародна науково-практична конференція «Управління соціально-економічним розвитком регіонів та держави», 18-19 квітня 2019р.;

– Міжнародна науково-практична конференція «Сучасний стан та перспективи розвитку економіки, фінансів, обліку та права», 14 листопада 2019 р.;

– Міжнародна науково-практична інтернет-конференція «Світ економічної науки», 28 листопада 2019 р.

– IV Міжнародна науково-практична конференція «Потенціал сучасної науки», 11-12 грудня 2019 р.;

– XV Міжнародна науково-практична конференція «Виклики та перспективи розвитку нової економіки на світовому, державному та регіональному рівнях», 15 жовтня 2020 р.

Крім того питання обліку та аналізу запасів на підприємстві було розглянуто в статтях, що опубліковані в таких виданнях: Вісник Запорізького національного університету. Економічні науки. №3. (2020 р., м. Запоріжжя) на тему: «Economic content of the category "production inventories" in the

context of organization of accounting and control in an industrial enterprise enterprises» та в Віснику Одеського національного університету ім. Мечникова. Економіка (2020 р., Одеса) на тему: «Особливості аналізу виробничих запасів на промисловому підприємстві: сучасний підхід».

Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, переліку посилань і додатків. Основний зміст викладено на 101 сторінці друкованого тексту.

## РОЗДІЛ 1

# ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА

### 1.1 Економічний зміст запасів та їх роль у господарській діяльності підприємства

У сучасних умовах розвитку економіки України, з переходом до ринкових відносин та постійних змін у законодавстві, важливу роль посідає здійснення виробничої діяльності промислових підприємств, що значною мірою залежить від управління і контролю виробничих засобів. Однією з головних умов здійснення виробничого процесу на підприємствах різних галузей економіки є забезпеченість підприємства необхідною кількістю виробничих запасів та їх раціональне використання, адже усі підприємства, використовують виробничі запаси, незалежно від виду діяльності та методів здійснення господарської діяльності.

На будь-якому підприємстві необхідно мати достатній рівень запасу сировини та матеріалів для їх використання у виробничому процесі та для здійснення ефективної та безперебійної виробничої діяльності. На підприємстві запаси займають особливе місце як у складі майна підприємства, так і у структурі витрат, адже виробничі запаси є однією з найбільших складових частин, що формують собівартість виготовленої продукції. Виходячи з цього, актуальним є дослідження обліку, напрямів та методів аналізу виробничих запасів на підприємстві.

Виробничі запаси посідають найголовнішу позицію в складі матеріальних витрат підприємств, їх вартість значно впливає на собівартість виготовленої продукції, у зв'язку із цим необхідно чітко організовувати внутрішньогосподарський облік та аналіз виробничих запасів для їх



раціонального використання та підвищення ефективності виробництва.

Виробничі запаси – це «важлива економічна та облікова категорія, невід’ємна умова функціонування будь-якого підприємства, яка суттєво впливає на фінансові результати господарської діяльності, оскільки займає найбільшу питому вагу у складі витрат підприємства більшості галузей виробництва різних сфер діяльності, забезпечуючи постійність, безперервність та ритмічність господарської діяльності підприємства, гарантуючи його економічну безпеку» [1, с. 274]. Тому раціональне використання виробничих запасів є одним із найважливіших факторів розвитку економіки, що у свою чергу приводить до збільшення обсягів виробництва та прибутку підприємств.

В Україні визначення терміну «запаси» наведено у П(С)БО 9 [2]:  
запаси – активи, які:

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

Запаси відносяться до оборотних активів, а відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», активи – це ресурси, контрольовані підприємством внаслідок минулих подій, використання яких як очікується призведе до отримання економічних вигод у майбутньому внаслідок будь-якого використання такого запасу [3]. Склад оборотних активів наведено на рис. 1.1.

Запаси обов’язково повинні відповідати наступним ознакам:

- бути власністю підприємства;
- виступати у формі матеріальних активів;
- бути призначеними для використання у процесі виробництва (для виробничих підприємств), у процесі реалізації (для виробничих і

торговельних підприємств);

– регулярно використовуватися, реалізовуватися та замінюватися новими;

– перетворюватися в грошові кошти протягом року або одного операційного циклу.

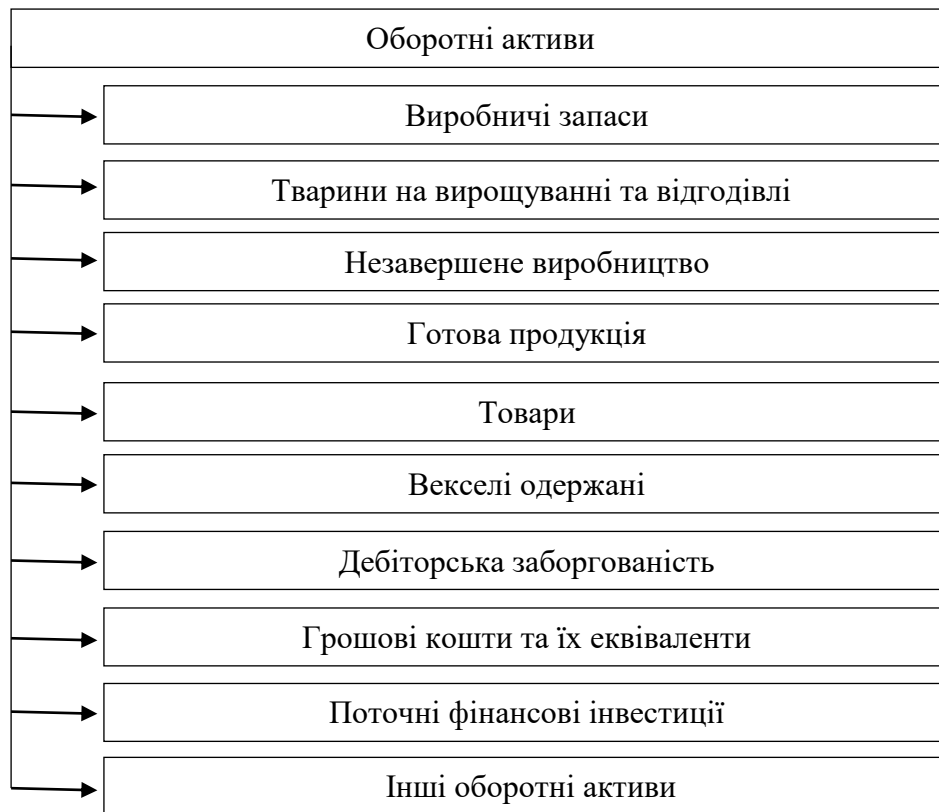


Рисунок 1.1 – Структура оборотних активів.

Запаси – значна частина активів підприємства, які виступають як економічні ресурси підприємства у формі сукупних майнових цінностей та використовуються у господарській діяльності підприємства з метою отримання прибутку.

Проте такого поняття, як «виробничі запаси» П(С)БО 9 не містить, але у складі запасів виділяють: сировину, матеріали і допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, які призначені для виготовлення продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва та адміністративних потреб.

В економічній літературі використовуються різні варіанти визначення даного поняття, відмінність яких свідчить про те, що розкриття сутності будь-якої економічної категорії залежить від обраних підходів до її визначення. В табл. 1.1 наведено результати дослідження економічної категорії «виробничих запасів» різними науковцями.

Таблиця 1.1 – Методичні підходи трактування поняття «виробничі запаси»

Автори	Визначення виробничих запасів
Савкович В.А. [4, с. 83]	«Запаси – це все те, на що є попит, але що в даний момент виключено з виробничого або особистого споживання, це всі матеріальні, фінансові, трудові та інші ресурси, які в даний момент не використовуються.»
Василенко В.О. Ткаченко Т.І. [5, с. 47]	«Трактують запаси як «резерви матеріальних ресурсів підприємства».
Тичук З.Д. [6]	«Предмети праці, які є власністю підприємства, зберігаються на складах, забезпечують виробничий процес лише один раз, змінюють або не змінюють при цьому свою форму та властивості й переносять свою вартість на вартість створеного продукту.»
П.С. Безруких [7]	«Під виробничими запасами розуміють різні речові елементи виробництва, що використовуються в якості предметів праці у виробничому та іншому господарчих процесів.»
М. С. Білик [8]	«Виробничі запаси – це сировина, основні матеріали, що комплектують вироби і інші матеріальні цінності, призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва і адміністративних потреб.»
Нашкерська Г.В. [9, с. 208]	«Запаси – це оборотні активи підприємства, які використовуються переважно в одному операційному циклі діяльності підприємств або в період до одного року.»
І.Б. Швець [10]	«Зазначає, що виробничі запаси є матеріальними оборотними активами підприємств, є головною умовою здійснення необхідного виробничого процесу.»
Ф.Ф. Бутинець [11]	«Виробничі запаси – активи, які використовуються для подальшого продажу, використання під час виробництва продукції, виконання робіт і надання послуг, а також управління підприємством.»
В. Сонко [12]	«Під виробничими запасами розуміють накопичені ресурси, що перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва.»

\*сформовано автором за джерелами наведеними в таблиці

Отже, в економічній літературі спостерігаються різноманітні варіанти трактування об'єкта дослідження. Така відмінність свідчить про те, що

розкриття суті будь-якої економічної категорії залежить від обраного підходу до її визначення.

Критична оцінка існуючих визначень поняття «виробничі запаси» дає підстави виокремити такі основні підходи:

- переважна більшість економістів і вчених при висвітленні питань обліку запасів використовує визначення, наведене в П(С)БО 9 [2];
- окремі вчені ототожнюють поняття «виробничі запаси» і «матеріальні ресурси»;
- ототожнюються також такі поняття, як «запаси» й «виробничі запаси»;
- в окремих джерелах застосовується термін «товарно-матеріальні цінності»;
- ряд авторів до виробничих запасів як частини предметів праці не відносять малоцінні швидкозношувані предмети та незавершене виробництво.

Незважаючи на велику кількість досліджень і публікацій термін «виробничі запаси» потребує більш детального визначення, висвітлення теоретичних аспектів удосконалення обліку виробничих запасів, що потребує подальшого наукового й практичного опрацювання.

На основі дослідження методичних підходів трактування поняття «виробничі запаси» пропонуємо власне визначення даної економічної категорії, як предметів праці, що призначені для виробництва готової продукції та задоволення інших господарських потреб суб'єкта господарювання (будівництва, споживання, плата за інші ресурси), які цілком споживаються у виробничому циклі та повністю переносять свою вартість на вартість виготовленої продукції та при використанні яких отримуються економічні вигоди у майбутньому.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [3], який визначає основні принципи обліку виробничих запасів, порядок організації та ведення їх обліку, «запаси – це активи, які:

- призначені для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг;
- зберігаються для подальшого продажу за умов звичайної діяльності;
- перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва.»

Важливою умовою правильної організації обліку виробничих запасів є правильна їх класифікація та групування. Тому розглянемо загальну систему класифікації виробничих запасів щодо ознак, яка властиві для підприємств промисловості (рис. 1.2).



Рисунок 1.2 – Ознаки класифікації запасів за їх призначенням [13]

Також ми пропонуємо узагальнену класифікацію виробничих запасів, яка об'єднує у собі концептуальні ознаки та види запасів для потреб управління виробничими запасами, а тому дозволяє вчасно прийняти ефективне управлінське рішення (додаток А).

Наведена класифікація запасів забезпечує виконання основних завдань обліку та контролю виробничих запасів, серед яких найбільш важливими є:

- забезпечення своєчасного документального оформлення руху

виробничих запасів.

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

Перераховані завдання також сприяють формуванню інформації для управління виробничими запасами з метою забезпечення безперервного процесу виробництва, реалізації продукції з одночасною мінімізацією поточних витрат з обслуговування та забезпечення ефективного контролю за їх рухом та використовується для:

- «визначення принципів підходів до формування запасів підприємства;
- щоденного отримання інформації про надходження та використання запасів у розрізі їх кількості, якості та матеріально відповідальних осіб;
- аналізу наявності та руху запасів у попередніх періодах;
- безперервної оцінки реальної вартості запасів на складі, та проведення аналізу ефективності використання запасів;
- оптимізації обсягу закупівлі запасів, виявлення резервів зниження витрат, пов'язаних із заготівлею запасів;
- вибору методу оцінки запасів при їх вибутті, який найкраще підходить для підприємства;
- створення ефективної системи контролю за рухом запасів на підприємстві;
- контролю за дотриманням встановлених підприємством норм запасів;

- підвищення достовірності відображення на рахунках аналітичного обсягу господарських операцій з надходження та витрачання запасів;
- своєчасного складання та подання звітності про рух запасів» [14].

Формування чіткого визначення запасів, їх ролі у складі оборотних активів, їх значення для підприємства та раціональне використання є дуже важливими питаннями. Для раціонального управління запасами, виробничими та господарськими процесами на підприємстві необхідна інформація про їх склад, кількість і вартість. Насамперед, це потрібно для організації оперативного обліку запасів підприємства, забезпечення відповідного контролю за їх збереженням на всіх етапах руху запасів сировинних ресурсів, а також для прийняття своєчасних управлінських рішень [15].

Склад запасів на тому чи іншому підприємстві залежить від сфери його діяльності, організації та технології виробництва продукції. Так, на промислових підприємствах основними видами запасів є виробничі, незавершене виробництво та готова продукція, а в сільськогосподарських підприємствах, крім перелічених запасів, – тварини на вирощуванні та відгодівлі, в торгівлі – товари в підприємствах, які надають послуги (виробничі запаси та незавершені роботи (послуги)).

На підставі вище сказаного можна згрупувати класифікацію виробничих запасів за визначеними класифікаційними ознаками (табл. 1.2).

Отже, на основі проведеного дослідження можна стверджувати, що першочерговим завданням на шляху досягнення максимальної ефективності господарської діяльності підприємства є дослідження забезпеченості суб'єкта господарювання виробничими запасами та ефективності їх використання в системі управління виробничою діяльністю підприємства. Це дає можливість визначити пріоритети діяльності даного підприємства. У результаті дослідження проаналізовано підходи до визначення поняття «виробничі запаси» та визначено основні ознаки виробничих запасів на основі яких сформовано узагальнене визначення поняття «виробничі запаси».

Таблиця 1.2 – Пропонована класифікація запасів підприємств

Визначена ознака для класифікації запасів	Вид класифікації запасу	Характеристика виду запасу
Місце знаходження запасу	На складах	Вартість запасів на складах.
	У переробці	Вартість запасів в цехах у переробці.
Співвідношення з нормативом	В межах нормативу	Розмір запасів, що не перевищує норматив
	Перевищення нормативу	Відхилення запасів від встановлених нормативів
Оцінка ліквідності	Ліквідні	Товарні запаси, що мають змогу у короткий термін перетворитися на грошові кошти без значних витрат.
	Неліквідні	Товарні запаси, які не мають змоги швидко перетворення на грошові кошти у короткий термін та без значних витрат.
У відповідності з порядком використання	Первинне використання запасу	Запаси, які отримані підприємством від постачальників та не підлягали механічній обробці.
	Повторне використання запасу	Запаси які підлягали механічній обробці на підприємстві але можуть застосовуватись вдруге у виробничій діяльності.
Оцінка вартості на визначену дату	На початок періоду	Розрахована вартість запасів на початок звітного періоду
	На кінець періоду	Розрахована вартість запасів на кінець звітного періоду
	На поточну дату	Розрахована вартість запасів на визначену поточну дату звітного періоду

Встановлено, що аналіз фахових та нормативних джерел свідчить про неоднозначність підходу вчених-науковців до визначення економічної сутності виробничих запасів. Систематизуючи підходи до визначення поняття «виробничі запаси» вважаємо, що це предмети праці, призначені для виробництва готової продукції та задоволення інших господарських потреб суб'єкта господарювання (будівництва, споживання, плата за інші ресурси), при використанні яких отримуються економічні вигоди у майбутньому. Дане визначення систематизує підходи до трактування сутності виробничих запасів з позиції економічної теорії та бухгалтерського обліку, що дозволяє досягти повного відображення сутності даного поняття. Також, у проведеному дослідженні було розглянуто деталізовану класифікацію виробничих запасів.



## 1.2 Нормативно-правова база з регулювання обліку запасів

Нормативне регулювання будь-якого об'єкту бухгалтерського обліку є важливим питанням для достовірності облікових даних та задоволення потреб користувачів чіткою та правдивою інформацією, зокрема в розрізі про виробничі запаси.

Облік виробничих запасів на підприємстві є складною системою та має безліч особливостей, саме тому в законодавчій базі виділено значну кількість документів щодо регламентації порядку ведення бухгалтерського обліку виробничих запасів та відображення інформації у фінансовій звітності.

Порядок бухгалтерського обліку виробничих запасів визначається різними суб'єктами в межах їх повноважень та представлений на трьох рівнях: міжнародний, державний та рівень підприємства. Відповідно до даних рівнів будується система нормативного регулювання бухгалтерського обліку виробничих запасів (рис. 1.3).

Державне регулювання системи бухгалтерського обліку в Україні забезпечує Міністерство фінансів України, Національний банк України, міністерства та інші центральні органи виконавчої влади в межах своїх повноважень, що передбачені законодавством України. Державне регулювання бухгалтерського обліку і фінансової звітності в Україні здійснюється з метою встановлення єдиних правил ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності, які обов'язкові для всіх підприємств і гарантують та захищають інтереси користувачів та вдосконалення бухгалтерського обліку і фінансової звітності.

Нормативно-правові документи з регулювання обліку запасів забезпечують:

- «дотримання суб'єктами господарювання єдиних правил ведення бухгалтерського обліку;
- достовірність та повноту необхідних даних для задоволення

інформаційних потреб користувачів;

– захищеність споживачів, шляхом здійснення контролю та встановлення відповідальності» [2].

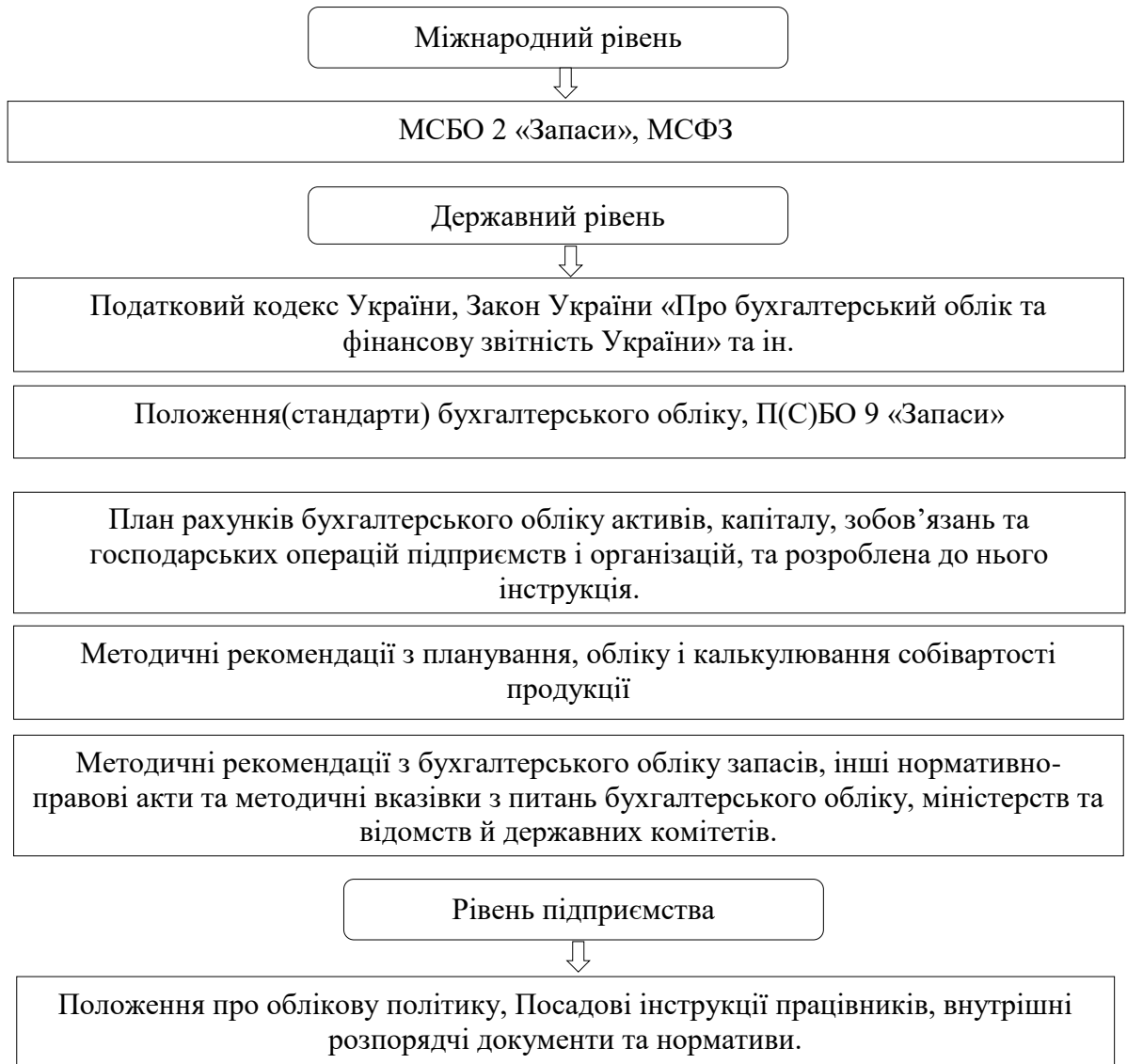


Рисунок 1.3 – Рівні нормативного регулювання бухгалтерського обліку виробничих запасів

До найбільш важливого нормативно-правового документа як загально з бухгалтерського обліку, так і окремо з обліку виробничих запасів належить Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [3], який поширюється на всіх юридичних осіб, створених у відповідності до законодавства України, в незалежності від організаційно-правових форм, а

також від форм власності, та на іноземні суб'єкти господарської діяльності, які обов'язковому порядку повинні вести бухгалтерський облік і подавати фінансову звітність відповідно до законодавства. Цей закон визначає основні принципи обліку виробничих запасів, порядок організації та ведення їх обліку (відповідальність за організацію бухгалтерського обліку, порядок відображення інформації про запаси у фінансовій звітності підприємств та необхідність проведення інвентаризації запасів, первинні документи та облікові реєстри).

У таблиці 1.3 наведені основні нормативно-правові акти, що регулюють питання бухгалтерського обліку виробничих запасів на підприємстві.

Основні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про виробничі запаси підприємства і розкриття її у фінансовій звітності визначені в П(С)БО 9 «Запаси» [2].

Таким чином, «норми П(С)БО 9 застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами незалежно від форм власності (крім бюджетних установ та підприємств, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за МСФЗ)». У даному положенні встановлено порядок визначення та визнання первісної оцінки запасів, оцінки запасів на дату балансу, оцінки вибуття запасів, розкриття інформації про запаси в примітках до фінансової звітності, а також особливості бухгалтерського обліку запасів підприємствами».

Але, крім того існують підприємства які ведуть бухгалтерський облік запасів на підставі застосування міжнародних стандартів і які зобов'язані керуватися та дотримуватися норм МСБО 2 «Запаси» [16], метою якого є «визначення підходу до обліку запасів та визначення суми собівартості, яка повинна визнаватися як актив та переноситися на майбутні періоди до моменту визнання відповідних доходів». Даний Стандарт надає рекомендації щодо «визначення собівартості та подальшого визнання витрат, включаючи будь-яке часткове списання до чистої вартості реалізації». Він також надає

рекомендації щодо «формул собівартості, що застосовуються для визначення собівартості запасів».

Таблиця 1.3 – Нормативно-правові акти, що регулюють питання бухгалтерського обліку виробничих запасів

Найменування нормативного документу	Зміст документу
Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [3]	«Закон визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання бухгалтерської звітності в Україні.»
Податковий кодекс України [17]	«Визначає порядок оподаткування податком на додану вартість виробничих запасів при їх придбанні та реалізації, порядок оцінки виробничих запасів при вибутті та встановлює обмеження щодо включення вартості виробничих запасів до витрат при розрахунку бази оподаткування податком на прибуток.»
НП(С)БО 1	«Визначає мету, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів; визначає зміст і форму балансу та загальні вимоги до розкриття його статей; визначає зміст і форму Звіту про фінансові результати.»
П(С)БО 9 «Запаси» [2]	«Визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси і розкриття її у фінансовій звітності.»
МСБО 2 «Запаси» [16]	«Встановлює особливості визнання та оцінки виробничих запасів при їх надходженні та використанні для підприємств України, які використовують міжнародні стандарти для ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності.»
Наказ Міністерства статистики України «Про затвердження типових форм первинних документів з обліку сировини і матеріалів» [18]	«Визначає перелік та форми типових первинних документів, які можуть використовуватися підприємствами при обліку виробничих запасів, а також зазначає порядок їх заповнення з урахуванням обов'язкових реквізитів, що висуваються до документів.»
Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей [19]	«Визначає механізм визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей, в тому числі виробничих запасів.»
Положення про облікову політику [20]	«Встановлює особливості бухгалтерського обліку виробничих запасів індивідуально на окремому підприємстві, зокрема визначення первісної вартості виробничих запасів, порядок включення до витрат підприємства витрат на зберігання виробничих запасів, обраний метод списання запасів тощо.»

Також варто зазначити, що національні стандарти бухгалтерського обліку розроблені на основі міжнародних стандартів, тому не повинні суперечити їм, через це було проведено порівняльну характеристику зазначених стандартів, з метою виявлення спільних та відмінних особливостей цих положень, результати даного дослідження наведено у Додатку Б.

При порівнянні положень, які містяться у ПСБО 9 та МСБО 2, встановлено, що існує низка спільних та відмінних ознак. Різниця між П(С)БО 9 та МСФЗ 2 полягає перш за все в тому, що визначення терміну «запаси» в обох стандартах практично ідентичні, проте згідно національного стандарту до запасів відносяться також активи, які утримуються для споживання в процесі управління підприємством. Таке доповнення є доцільним, оскільки запаси також використовуються на підприємстві для потреб управління, під час заготівлі, збереження та збуту.

Аналізуючи класифікацію запасів, можна зробити висновок, що в П(С)БО 9 міститься докладніший перелік активів, які визначаються запасами, при цьому МСБО 2 порівняно з П(С)БО 9 не виділяють в окрему групу запасів малоцінні та швидкозношувані предмети. Для МСБО 2 важливим у цьому питанні є професійна думка бухгалтера [21].

Також існують деякі відмінності щодо сфери застосування стандартів. Перелік видів діяльності і суб'єктів господарювання, що не застосовують МСБО 2 до оцінки запасів по справедливій вартості набагато ширше, ніж в П(С)БО 9. Для вказаних суб'єктів господарювання МСБО 2 визначає свої вимоги щодо оцінки запасів. Таке доповнення у МСБО 2 є доречним через специфіку вказаних видів діяльності.

Вимоги в частині первісної оцінки запасів за МСБО 2 та П(С)БО 9 дещо не збігаються. Поняття «первісної вартості» в МСБО 2 відсутнє, а первісна вартість придбання запасів, згідно П(С)БО 9, залежить від джерела придбання: придбані за плату, виготовлені власними силами, внесені до статутного капіталу підприємства, одержані безоплатно, придбані у

результаті обміну на подібні запаси [22].

Така конкретизація способів визначення первісної вартості в залежності від джерела придбання сприяє більш достовірній оцінці запасів та відображенню інформації у фінансовій звітності.

Також, до нормативних документів, що забезпечують регулювання запасів відноситься Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [23], в якій наведено перелік рахунків та субрахунків, призначених для обліку запасів, їх характеристику та порядок відображення на них господарських операцій. В Інструкції зазначено, які рахунки можуть кореспондувати між собою, яким чином ведеться аналітичний облік запасів.

Рахунки 2 класу призначені для «узагальнення інформації про наявність і рух належних підприємству предметів праці, що призначені для обробки, переробки, використання у виробництві і для господарських потреб, а також засобів праці, які підприємство включає до складу малоцінних та швидкозношуваних предметів. Матеріальні цінності, що прийняті підприємством на відповідальне зберігання, переробку (давальницька сировина), комісію, обліковуються на рахунках класу 0 «Позабалансові рахунки». Рахунок 20 «Виробничі запаси» 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. За дебетом рахунку 20 «Виробничі запаси» відображаються надходження запасів на підприємство, їх дооцінка, за кредитом – витрачання на виробництво (експлуатацію, будівництво), переробку, відпуск (передачу) на сторону, уцінка тощо».

У «Методичних рекомендаціях щодо облікової політики підприємства», затверджених Міністерством фінансів України [20], визначені

положення щодо формування облікової політики з питань обліку виробничих запасів підприємства. В цьому положенні вказані: «методи оцінки вибуття запасів, періодичність визначення середньозваженої собівартості одиниці запасів, порядок обліку і розподілу ТЗВ, ведення окремого субрахунку обліку ТЗВ, визначення одиниці аналітичного обліку запасів, періодичність та об'єкти проведення інвентаризації».

Даний нормативно-правовий документ використовується підприємствами в процесі формування наказу про облікову політику для визначення порядку ведення бухгалтерського обліку запасів та відображення інформації щодо них у звітності конкретних суб'єктів господарювання.

Невід'ємною частиною обліку та контролю виробничих запасів підприємств є їх регулярна інвентаризація, що забезпечує встановленню відповідності фактичних даних обліковим, вчасне виявлення нестач, розкрадань та шахрайства. Загальні правила, вимоги та рекомендації з проведення інвентаризації майна підприємств та організацій визначені «Положенням про інвентаризацію активів і зобов'язань [24], що регламентує «порядок організації та основні правила проведення інвентаризації, порядок інвентаризації активів та зобов'язань, перевірки та оформлення результатів інвентаризації». Цей документ застосовується при інвентаризації ТМЦ їх переважування, замір, підрахунок проводиться у порядку розміщення цінностей у даному приміщенні, не допускаючи безладного переходу комісії від одного виду цінностей до іншого, при зберіганні товарно-матеріальних цінностей в різних ізольованих приміщеннях у однієї матеріально відповідальної особи інвентаризація проводиться послідовно за місцями зберігання та після перевірки цінностей вхід до приміщення опломбується і комісія переходить у наступне приміщення.

Основні аспекти проведення аудиторської перевірки виробничих запасів підприємств визначені у Законі України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [25]. Він регламентує правові засади здійснення аудиторської діяльності в Україні і спрямований на створення

системи незалежного фінансового контролю з метою захисту інтересів користувачів фінансової та іншої економічної інформації.

На міжнародному рівні аудит запасів суб'єктів господарювання регулюється МСА – міжнародні професійні стандарти для здійснення аудиторської діяльності, що видаються Міжнародною федерацією бухгалтерів через Раду з Міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості.

Важливе значення у структурі нормативно-правової бази з аудиту виробничих запасів мають нормативні акти Аудиторської палати України (наприклад, Звіт аудиторської фірми (аудитора) про надані послуги, Інструкція щодо складання звітності за формою №1-аудит (річна) «Звіт аудиторської фірми (аудитора) про надані послуги», Інструкція про порядок розгляду звернень, що надходять до Аудиторської палати України, Концептуальна основа контролю аудиторської діяльності в Україні, Методичні рекомендації аудиторам на випадок залучення їх до процесуальних дій в якості свідків, експертів або спеціалістів, Перелік послуг, які можуть надавати аудитори (аудиторські фірми), Порядок сертифікації аудиторів банків, Порядок ведення Реєстру аудиторських фірм та аудиторів тощо).

Що ж до аналізу виробничих запасів, то важливими документами, що визначають рекомендації з проведення як загального аналізу діяльності підприємства, так і зокрема аналізу його запасів, є Методика проведення поглибленого аналізу фінансово-господарського стану підприємств та організацій, а також Методичні рекомендації по аналізу фінансово-господарського стану підприємств та організацій [26].

На рівні підприємства існує низка положень, наявність яких є обов'язковою при формуванні облікової політики для потреб бухгалтерського обліку в частині запасів, а саме:

– «робочий план рахунків, який містить синтетичні та аналітичні рахунки, для формування системи бухгалтерського обліку з метою



відображення своєчасної та повної інформації в обліку та звітності;

- форми первинних облікових документів, що використовуються для відображення фактів господарської діяльності, для яких не передбачені типові форми документів, а також форми документів для внутрішньої облікової звітності;

- правила документообороту та технології обробки облікової інформації;

- вибір методу оцінки запасів;

- організація аналітичного обліку руху товарно-матеріальних цінностей;

- визначення відповідальних за ведення первинного обліку на складах (коморах);

- затвердження посад, які відповідають за одержання та відпуск запасів;

- формування складу інвентаризаційної комісії та встановлення термінів проведення інвентаризації [27].

Для формування робочого плану рахунків необхідно належним чином класифікувати запаси підприємства, враховуючи його галузеві особливості. Облік виробничих запасів організують за назвою (видами) сировини і матеріалів, а в межах кожного виду – за розділами, типами, групами, гатунками й окремими найменуваннями, тобто за окремими номенклатурними номерами. За кожною назвою, сортом, розміром матеріалів закріплюється постійний шифр, що має бути проставлений на усіх документах, пов'язаних з обліком матеріалів. Цим шифром також користуються в аналітичному обліку [28].

Складовими системи формування та управління документами в частині облікової політики зокрема належить:

- «перелік первинних документів з обліку запасів;

- графік документообороту;

- порядок зберігання та утилізації документів» [20].

При цьому первинні документи можуть бути типових форм (використовують усі підприємства незалежно від виду діяльності), спеціалізованих форм (в залежності від виду діяльності підприємства) та розроблені підприємством самостійно [29]. Якщо підприємство використовує самостійно розроблені первинні документи, то вони мають містити обов'язкові реквізити та бути затверджені наказом керівника підприємства. Графік документообороту розробляється з метою вчасної та впорядкованої обробки первинних документів. Під час визначення порядку зберігання та утилізації документів слід прописати термін їх зберігання, відповідальних осіб та етапи процесу утилізації первинних документів. Зазначені складові відображають у вигляді додатків до наказу «Про облікову політику» з обов'язковим посиланням на них в самому наказі.

Нормативно-правова база з обліку, аналізу та аудиту виробничих запасів підприємств та організацій є досить складною та обширною і наведені вище законодавчі акти є лише основними документами даної сукупності. Окрім них існують інші накази, листи, роз'яснення Міністерств фінансів та статистики України, спрямовані на деталізацію положень основних нормативних актів з даної ділянки бухгалтерського обліку, роз'яснення порядку його ведення у випадку внесення змін до законодавства та ін [30].

Отже, опрацювавши основні нормативно-правові документи, що здійснюють регламентацію бухгалтерського обліку виробничих запасів підприємств визначено, що регулювання здійснюється на трьох рівнях: міжнародному державному та на рівні підприємства. В законодавчій базі виділено значну кількість документів, що регламентують порядок ведення бухгалтерського обліку та відображення інформації про виробничі запаси у звітності.

Найбільш повно інформація про виробничі запаси розкривається в П(С)БО 9, та МСФЗ 2, оскільки у цих документах висвітлено питання з обліку виробничих запасів. У них викладено важливі питання

бухгалтерського, але разом з тим, є неузгодженість, зокрема, існують відмінності між порядком оцінки виробничих запасів за П(С)БО та МСФЗ.

Провівши порівняльну характеристику між національними та міжнародними стандартами, можна зробити висновок, що основні відмінності між цими стандартами полягають в таких ознаках: у сфері застосування, у визнанні запасів, у термінологічному словнику; у класифікації запасів; у оцінці запасів при їх надходженні; у відображенні інформації про запаси у фінансовій звітності.

Також варто зазначити, що МСБО 2 передбачає оцінювання виробничих запасів на дату балансу тільки за чистою вартістю реалізації і не передбачає оцінки за первісною вартістю. Окрім цього, до собівартості запасів включаються тільки: витрати на придбання (ціна придбання, мита та інші податки, витрати на транспортування, вартість робіт з навантаження та розвантаження); витрати на переробку, інші витрати.

### 1.3 Методичне забезпечення аналізу запасів

Забезпеченість підприємства достатньою кількістю виробничих запасів та їх раціональне використання є однією з головних умов здійснення виробничого процесу на підприємствах різних галузей економіки, адже усі підприємства, незалежно від виду діяльності та методів здійснення господарської діяльності, використовують виробничі запаси. Ефективність використання виробничих запасів здебільшого визначається рівнем виробництва на підприємстві, а саме його техніко-економічними та фінансовими показниками.

Аналіз виробничих запасів підприємства має за мету забезпечити ефективне виконання виробничої програми за рахунок зведення до мінімуму матеріальних витрат, зменшення обсягу виробничих запасів, зниження цін на

ресурси та підвищення їх якості. При цьому важливим є те, що даний інструмент дозволяє не тільки розрахувати можливі відхилення (економію або перевитрачання) обсягу фактично витрачених ресурсів від запланованих показників, але й встановити причини виникнення цих відхилень, тобто вплив певної сукупності факторів на суму витрат. [31].

Метою аналізу виробничих запасів є пошук внутрішніх резервів раціонального їх використання, зростання обсягів виробництва і прибутку, забезпечити ефективне виконання виробничої програми за рахунок зведення до мінімуму матеріальних витрат, зменшення обсягу виробничих запасів, зниження цін на ресурси та підвищення їх якості [32]. Проведення аналізу забезпеченості й використання виробничих запасів на підприємства передбачає виконання наступних завдань (рис. 1.4).

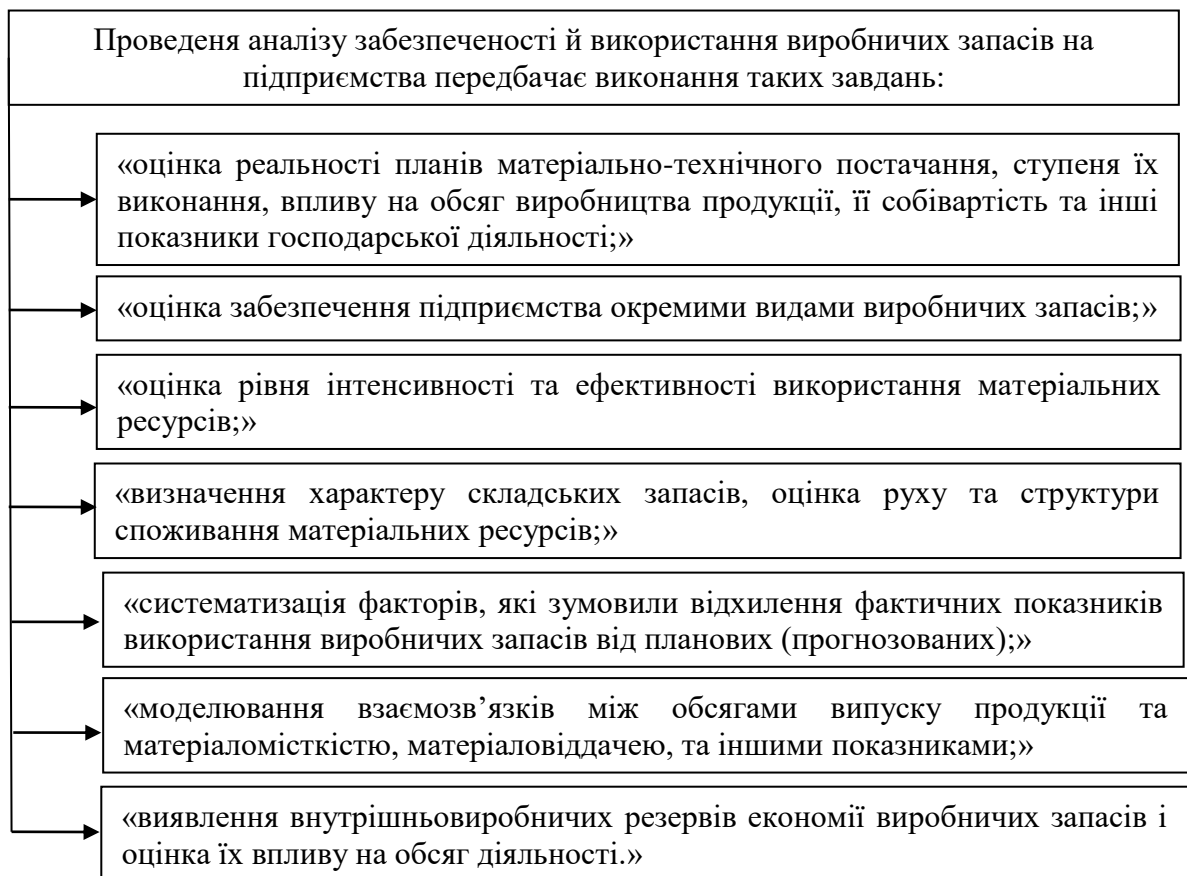


Рисунок 1.4 – Завдання для проведення аналізу забезпеченості й використання виробничих запасів

\*узагальнено автором на основі джерел [33], [34]

В залежності від направленості в часі аналіз поділяють на «ретроспективний (наступний, історичний) та перспективний (попередній, прогнозний)» [35]. Особливостями ретроспективного виду аналізу є те що він «пов'язаний із вивченням виробничо-господарських процесів діяльності підприємства, що вже відбулися, тому він направлений у минуле і досліджує факти й результати за процесами, операціями, що раніше відбулися». Для проведення ретроспективного аналізу застосовуються «традиційні, всебічно досліджені методики, які вимагають від аналітиків більше уваги, ніж професіоналізму, тобто тут не концентрується увага на вмінні передбачати ситуацію». Що стосується перспективного аналізу, то він «на відміну від ретроспективного, виходить із необхідності планування чи прогнозування господарських операцій на майбутнє». Крім того він проводиться ще до початку здійснення господарських операцій і прогнозує майбутні результати.

І перспективний, і ретроспективний аналіз має свої переваги та недоліки, до яких можна віднести: «ретроспективний аналіз є більш точним, оскільки базується на даних господарських операцій, які реально мали місце на практиці і відповідним до цього відображені у бухгалтерських документах і звітах. Водночас можливості такого аналізу обмежені, незважаючи його точність (він базується на фактичних, задокументованій інформації)» [36]. Тобто, «ретроспективний аналіз має свою цінність, однак він характеризується значною трудомісткістю проведення, оскільки потребує залучення великої кількості фахівців та використання досить великого обсягу інформації». Крім того ретроспективний аналіз можна здійснювати після завершення визначеного звітного періоду. Це обмежує його цінність із-за відсутності можливості своєчасного та оперативного коригування діяльності підприємства, а також вчасного використання резервів. Дане положення не сприяє виходу з проблемних ситуацій до закінчення аналізованого періоду.

Проведення перспективного аналізу має важливе роль для забезпечення ефективної господарської діяльності підприємства у прогнозованому періоді. Така ситуація пов'язана з тим, що він передуює її проведенню і базується на

прогнозних результатах з урахуванням впливу факторів, які будуть діяти у внутрішньому і зовнішньому середовищі функціонування підприємства. При цьому вихідною інформаційною базою з метою формування прогнозів є дані ретроспективного аналізу, які впливають на обґрунтованість, достовірність і результативність перспективного аналізу [37].

Важливість перспективного аналізу виявляється в тому, що «він формує інформаційну базу для встановлення можливих варіантів розвитку підприємства, планування майбутньої діяльності, окреслення методів досягнення найбільш бажаних результатів, встановлення завдань діяльності підприємства і своєчасного прийняття управлінських рішень, направлених на попередження негативних наслідків, а не на їх ліквідацію, як це, як правило, має місце при здійсненні ретроспективного аналізу» [38]. У ході перспективного аналізу з'ясовуються фактори, «які суттєво впливатимуть на діяльність суб'єкта господарювання та його фінансові результати в перспективі, а також міра цього впливу». Не зважаючи на те, що висновки, сформовані за результатами проведення перспективного аналізу, мають імовірнісний, приблизний характер, без такого прогнозування важко провести оперативне, тактичне, стратегічне планування господарської діяльності підприємства.

Внаслідок позитивних характеристик перспективний аналізу є досить поширеним у розвинених зарубіжних країнах, де розроблено сучасне інформаційне, кадрове, матеріально-технічне, науково-методичне забезпечення досліджень.

В Україні перспективний аналізу, незважаючи на його значимість, не набув достатнього визнання і поширення.

Основними причинами такої ситуації є:

- «нестабільність соціально-економічного і політичної ситуації;
- часта зміна законодавчої бази;
- нестача необхідних наукових методик, кваліфікованих аналітиків;
- недостатність технічних засобів» [39].

Все це утруднює складання обґрунтованих прогнозів і проведення аналітичних досліджень господарської діяльності підприємства.

Успішне здійснення економічного аналізу виробничих запасів в значній мірі залежить від його організації, яка повинна налагодити, впорядкувати, привести у відповідну систему інформаційно-методичне забезпечення. Тобто, організація економічного аналізу є системою методів та засобів, які забезпечують його оптимальне проведення.

Раціональна організація економічного аналізу сприяє його результативності, зводить до мінімуму втрати чи викривлення початкової інформації, забезпечує отримання вихідної аналітичної інформації в межах різних рівнів управління чи за різним рівнем дослідження проміжних і кінцевих аналітичних результатів.

Для покращення управління виробничими запасами доречно проводити «загальний аналіз обсягу і структури виробничих запасів підприємства, який передбачає проведення горизонтального аналізу виробничих запасів на складі, тобто аналізу динаміки виробничих запасів за певні періоди часу, визначення абсолютних і відносних показників змін за номенклатурними позиціями та визначення тенденцій змін у часі (тренду)» [40].

В загальному вигляді методика аналізу виробничих запасів промислових підприємств можливо представити у вигляді схеми, поданої на рис. 1.5.

Загальна потреба підприємства в тому чи іншому виді матеріалів визначається за формулою 1.1:

$$P_o = P_n + P_e + P_p + P_{zv} - Z_n \quad (1.1)$$

де  $P_o$  – загальна потреба;

$P_n$  – потреба у виробництві;

$P_e$  – потреба в експериментально-дослідних роботах;

$P_p$  – потреба у ремонті;

$P_{zv}$  – потреба в утворенні нормативних залишків на кінець досліджуваного

періоду;

$Z_n$  – запас на початок аналізованого періоду

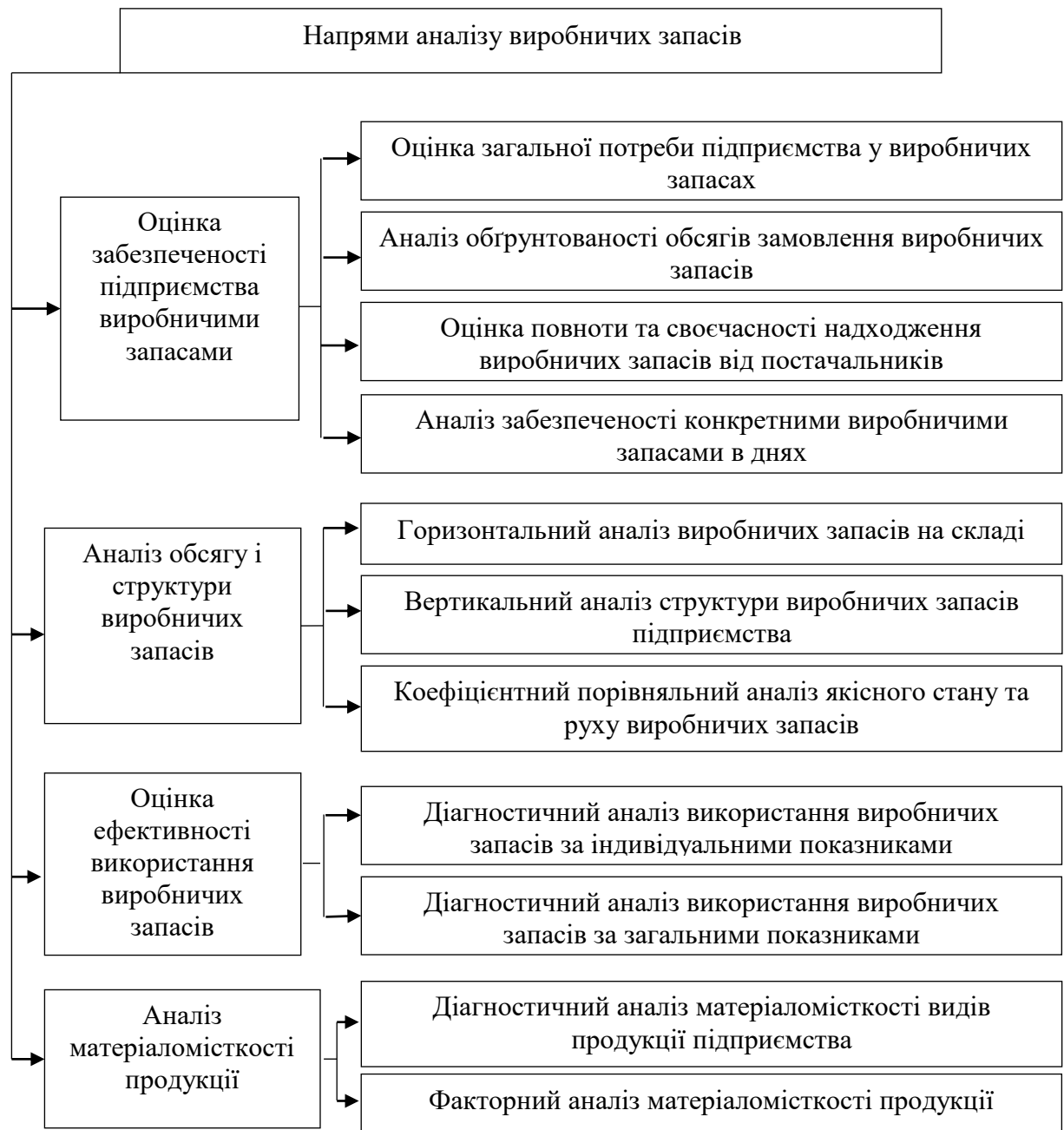


Рисунок 1.5 – Напрями аналізу виробничих запасів підприємств

\*сформовано автором на основі [42], [45], [52].

Перевіряючи розрахунки потреби виробничих запасів, необхідно з'ясувати, чи враховані зміни в номенклатурі й асортименті призначеної до випуску продукції, чи враховані зміни питомих витрат на одиницю продукції,



чи враховані заходи щодо підвищення технічного рівня виробництва і праці [41, с. 342].

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» [43].

Після перевірки потреби в матеріальних ресурсах необхідно «визначити джерела їх покриття і забезпечення». Розрізняють «внутрішні та зовнішні джерела забезпечення. До внутрішніх джерел забезпечення належить власне виробництво, використання відходів, а до зовнішніх зараховують надходження від постачальників за договорами (додаткова заготівля)» [49, с. 252].

Виробничі запаси розглядають як частину матеріальних ресурсів, що не вступили у виробничий процес, але їх наявність на підприємстві в заданих розмірах є об'єктивною умовою ритмічної роботи. Аналіз термінів та обсягів поставок матеріалів за укладеними договорами пов'язаний з перевіркою запасів відповідних матеріалів на складі. Наявні запаси мають задовольняти потребу підприємства в матеріалах на період інтервалів між поставками [44, с. 206].

Забезпеченість (мінімальний запас) днів визначається за формулою 1.2:

$$Z_{min} = \frac{H_o}{D_p} \quad (1.2)$$

де  $H_o$  – запас того чи іншого виду матеріалу;

$D_p$  – добова потреба у цьому матеріалі.

Це дає змогу встановити величину запасу в днях окремих видів матеріалів на складі. Визначають також інтервали між фактичним

надходженням матеріалів на склад й інтервали поставок за договорами з постачальниками.

Аналізуючи структуру і склад запасів, обов'язково потрібно враховувати те, що вони повинні бути оптимальними для досягнення якої, треба зробити розрахунки потреби у запасах, налагодити стабільні договірні зв'язки з партнерами, належно забезпечити організацію виробничого процесу. Зокрема, можливі наслідки для підприємства за умови наявності надлишкових виробничих запасів та їх нестачі представлено на рис. 1.6.

Ефективне управління запасами дає змогу прискорити оборотність капіталу і підвищити його доходність, зменшити поточні витрати для їх зберігання, вивільнити з поточного господарського обороту частину капіталу, реінвестуючи його в інші активи [46].



Рисунок. 1.6 – Наслідки надлишку/нестачі виробничих запасів

Ефективне управління запасами дає змогу прискорити оборотність капіталу і підвищити його доходність, зменшити поточні витрати для їх зберігання, вивільнити з поточного господарського обороту частину капіталу, реінвестуючи його в інші активи.

При горизонтальному аналізі визначаються «абсолютні й відносні

відхилення фактичного рівня показників від базового. Для цілей проведення цього аналізу будуються аналітичні таблиці, в яких абсолютні показники звітності доповнюються відносними, тобто прораховується зміну абсолютних показників (темп росту) в сумі і у відсотках (темп приросту)» [47].

В умовах інфляції цінність горизонтального аналізу дещо знижується, так як вироблені з його допомогою розрахунки не відображають зміну показників, пов'язаних з інфляційними процесами, але результати горизонтального аналізу використовуються при міжгосподарських порівняннях.

Крім горизонтального аналізу доцільно проводити вертикальний аналіз структури виробничих запасів підприємства та коефіцієнтний порівняльний аналіз якісного стану та руху виробничих запасів. При вертикальному аналізі «досліджуються дані господарсько-економічної діяльності підприємства у вигляді відносних показників, які знаходяться шляхом визначення питомої ваги окремих частин у загальному підсумку та оцінюються їх зміни в динаміці» [48]. Тому, «вертикальний аналіз також називають структурним. Дані вертикального аналізу дозволяють оцінити структурні зміни, що відбуваються в складі запасів та динаміку питомої ваги основних показників. Тому для цілей проведення вертикального аналізу можна використовувати не тільки підсумкову, а й проміжну звітність» [49].

Слід зазначити, що чим ефективніше використовуються матеріальні ресурси, тим менше їх витрачається на виготовлення певної кількості продукції, тобто створюється можливість збільшити обсяги виробництва. Реальна потреба в завезенні матеріальних ресурсів зі сторони визначається різницею між загальною потребою у визначеному виді матеріалу і сумою власних внутрішніх джерел її покриття. Тому важливим етапом аналізу ефективності виробничих запасів є дослідження їх оборотності за допомогою показників: коефіцієнт оборотності, коефіцієнт завантаження та тривалість одного обороту. Проведення аналізу ефективності використання матеріальних ресурсів здійснюється за допомогою системи узагальнюючих

та індивідуальних показників. До узагальнюючих показників належать: «прибуток на гривню матеріальних витрат, матеріаловіддача, матеріаломісткість, коефіцієнт співвідношень темпів зростання обсягу виробництва і матеріальних витрат, частка матеріальних витрат у собівартості продукції» [50, с. 89].

Коефіцієнт оборотності виробничих запасів відображає число оборотів цього виду активів підприємства за аналізований період та розраховується за формулою 1.3 [51]:

$$K_{об} = \frac{ЧД}{\overline{ВЗ}}, \quad (1.3)$$

де ЧД – чистий дохід від реалізації продукції;

$\overline{ВЗ}$  – середня вартість виробничих запасів.

Зниження даного показника свідчить про збільшення частки виробничих запасів в операційній діяльності підприємства або про зниження попиту на продукцію. У цілому, чим вище показник оборотності, тим менше коштів зав'язано в цій найменш ліквідній статті оборотних активів, тим більш ліквідну структуру мають оборотні активи й тим стійкіше фінансове становище підприємства.

Коефіцієнт завантаження – величина, обернена коефіцієнту оборотності, яка показник показує, скільки виробничих запасів підприємства припадає на одну гривню чистого доходу від реалізації продукції і визначається за формулою 1.4 [52] :

$$K_{зав} = \frac{\overline{ВЗ}}{ЧД} \quad (1.4)$$

Тривалість одного обороту – показує тривалість одного обороту виробничих запасів у днях і розраховується за формулою 1.5 [53] :

$$T_{об} = \frac{360}{K_{об}} \quad (1.5)$$

При розрахунку тривалості одного обороту, число днів у році приймають рівним 360, а в кварталі – 90. Чим більше оборотів роблять оборотні активи на підприємстві за певний період у порівнянні з минулим періодом або в порівнянні з іншим підприємством, тим ефективніше їхнє використання.

Зменшення тривалості одного обороту свідчить про поліпшення використання запасів [54].

Також необхідно аналізувати приватні показники матеріаломісткості, що розраховуються за окремими видами матеріальних ресурсів. Наприклад, «металомісткість, паливомісткість, сировинномісткість, енергомісткість, питома матеріаломісткість» [55].

До основних показників ефективності використання матеріальних ресурсів відносяться:

– «прибуток на гривню матеріальних витрат, який є узагальнюючим показником ефективності використання матеріальних ресурсів. Його визначають співвідношенням суми одержаного прибутку від основної діяльності до суми матеріальних витрат».

– матеріаловіддача продукції характеризує вихід продукції з кожної гривні витрачених матеріальних ресурсів і розраховується за формулою 1.6:

$$M_v = \frac{Q}{M} \quad (1.6)$$

де  $M_v$  – матеріаловіддача продукції в грн.;

$Q$  – обсяг випуску продукції;

$M$  – матеріальні витрати.

– матеріаломісткість продукції є зворотнім показником до показника матеріаловіддачі, і розраховується за формулою 1.7 [56]:

$$M_m = \frac{M}{Q} \quad (1.7)$$

Зміни матеріаломісткості аналізують в такій послідовності:

- «співставляються фактичні та розрахункові показники матеріаломісткості;
- вивчаються відхилення матеріаломісткості та їх причини;
- розраховується вплив окремих факторів на динаміку ті відхилення матеріаломісткості;
- визначається вплив ефективності використання матеріальних ресурсів на обсяг випуску продукції;
- визначаються резерви зменшення матеріаломісткості та збільшення обсягу випуску продукції» [57].

Питома матеріаломісткість може бути розрахована, як у вартісних, так і в натуральних чи умовно-натуральних показниках. Загальна матеріаломісткість залежить від структури виготовленої продукції, цін на матеріальні ресурси і відпускних цін на продукцію. В процесі аналізу фактичний рівень показників ефективності використання матеріалів порівнюють з плановим, вивчають їх динаміку і причини зміни, а також вплив на обсяг виробництва продукції.

Матеріаломісткість, як і матеріаловіддача, в першу чергу залежить від обсягу випуску продукції і суми матеріальних витрат на її виробництво [58]. Аналіз матеріаломісткості продукції дає можливість пошуку резервів скорочення матеріальних витрат на виробництво продукції та сприяє зниженню собівартості продукції. Загальна матеріаломісткість залежить від обсягу виробленої продукції, її структури, норм витрати матеріалів на одиницю продукції, цін на матеріальні ресурси і відпускних цін на продукцію.

Для економії витрат на виробництво потрібно: знижувати матеріаломісткість одиниці продукції за рахунок більш економних видів

продукції; застосовувати безвідходні технології; повністю використовувати сировинні ресурси з упровадженням науково обґрунтованих норм витрат на одиницю продукції; зменшувати втрати матеріальних ресурсів у виробничому процесі; ліквідувати втрати у випадку зберігання; посилювати контроль за зберіганням матеріальних ресурсів, зменшувати кількість відходів.

Коефіцієнт співвідношення темпів зростання обсягу виробництва та матеріальних витрат визначають відношенням індексу валової продукції до індексу матеріальних витрат. Він характеризує у відносному вираженні динаміку матеріаловіддачі і, разом з тим, розкриває фактори її зростання [59].

Частка матеріальних витрат у собівартості продукції обчислюється шляхом відношення суми матеріальних витрат до повної собівартості виробленої продукції. Динаміка цього показника характеризує зміну матеріаломісткості і характеризує питому вагу матеріальних витрат у собівартості продукції).

Коефіцієнт матеріальних витрат становить відношення фактичної суми матеріальних витрат до планової, перерахованої на фактичний обсяг випущеної продукції. Він показує, наскільки економно використовують матеріали в процесі виробництва, чи немає перевитрат порівняно з установленими нормами. Якщо коефіцієнт більше 1, це свідчить про перевитрати матеріальних ресурсів на виробництво продукції, і, навпаки, якщо менше 1, то матеріальні ресурси використовували економніше [60].

Специфічні показники матеріаломісткості застосовуються для характеристики ефективності використання окремих видів матеріальних ресурсів (металоємність, паливоємність, енергоємність і ін.), а також для характеристики рівня матеріаломісткості окремих виробів [61].

Одним з найважливіших методологічних питань в аналізі господарської діяльності є визначення величини впливу окремих факторів на приріст результативного показника. В детермінованому факторному аналізі для цього використовують наступні методи: ланцюгових підстановок, індексний,

абсолютних різниць, відносних різниць, пропорційного ділення, інтегральний, логарифмування і ін. Перші чотири способи базуються на методі елімінування, що означає усунути, відхилити, виключити дію всіх факторів на величину результативного показника крім одного. Цей метод виходить з того, що всі фактори змінюються незалежно один від одного: спочатку змінюється один, а всі інші залишаються без змін, потім змінюються два, потім три і т.д., при незмінних решти факторів.

Найбільш універсальним є спосіб ланцюгових підстановок. Він використовується для розрахунку впливу факторів у всіх типах детермінованих факторних моделей: адитивних, мультиплікативних, кратних і змішаних (комбінованих). Цей спосіб дозволяє «визначити вплив окремих факторів на зміну величини результативного показника шляхом поступової заміни базисної величини кожного факторного показника в обсязі результативного показника на фактичну у звітному періоді» [62]. З цією ціллю визначають ряд умовних величин результативного показника, які враховують зміни одного, потім двох, трьох і т.д. факторів, припускаючи, що решта не змінюються. Порівняння величини результативного показника до і після зміни рівня того чи іншого фактора, дозволяє елімінуватись від впливу всіх факторів, крім одного, і визначити дію останнього на приріст результативного показника. Цей метод буде застосований у бакалаврській роботі.

Розрахунок впливу «ефективності використання матеріальних ресурсів (виробничих запасів) на обсяг виробленої продукції (Q) визначають з рівнем деталізації. Факторами першого рівня є зміна матеріальних витрат (МВ) і ефективність їх використання (матеріаловіддача –  $M_v$  чи матеріаломісткість –  $M_m$ )» [63].

Для аналізу впливу ефективності використання матеріальних ресурсів на зміну обсягу випуску побудуємо таку факторну модель: обсяг виробленої продукції дорівнює добутку матеріальних витрат на матеріаломісткість. Розрахунки проведемо методом ланцюгових підстановок. Метод ланцюгових



підстановок використовується в дослідженні функціональних залежностей і призначений для виміру впливу зміни факторних ознак на зміну результативного показника за незмінного (фіксованого) значення інших.

Необхідно визначити вплив зміни матеріальних витрат на зміну обсягу випуску продукції як добуток матеріальних витрат у звітному періоді та матеріаловіддачі базового періоду, розрахувати вплив зміни матеріаловіддачі на зміну обсягу випуску продукції як добуток матеріальних витрат звітного періоду та матеріаловіддачі звітного періоду. Сумарний вплив зміни матеріаловіддачі та матеріальних витрат дорівнює абсолютному відхиленню обсягу випуску продукції.

Слід обчислити проміжне значення обсягу випуску продукції викликане зміною впливу матеріальних витрат, та проміжне значення обсягу випуску продукції викликане зміною впливу матеріаловіддачі. А також, необхідно знайти абсолютну різницю між проміжними значеннями результуючого фактору та перевірити правильність розрахунків.

Суть факторного аналізу методом ланцюгових підстановок ланцюгових підстановок полягає в послідовній заміні базового показника, що входить у розрахункову формулу цієї заміни, на досліджуваній узагальнений показник.

Для більш ефективного використання запасів та мінімізації витрат, необхідно випускати і реалізовувати продукцію партіями. Це приведе тільки до короткотривалих коливань залишку готової продукції на складі. Запаси сировини, матеріалів і комплектуючих залежать від стабільної праці постачальників та від збуту продукції, мінливості цін на сировину і готову продукцію, сезонності виробництва. Запаси необхідно збільшувати тільки у випадку зростання обсягів реалізації і підвищення норм виробництва.

До шляхів підвищення ефективності використання виробничих запасів на підприємстві можна віднести:

- «впровадження економічно обґрунтованих норм запасу;
- прискорення науково-технічного прогресу, упровадженням прогресивної техніки і технології;

- розвиток стандартизації, уніфікації, типізації;
- комплексну механізацію й автоматизацію вантажно-розвантажувальних робіт на складах;
- вдосконалювання форм організації промислового виробництва, застосування дешевих конструктивних матеріалів» [63].

Отже, у процесі аналізу виробничих запасів потрібно враховувати:

- оцінку структури запасів;
- визначення питомої ваги виробничих запасів у структурі оборотних активів;
- визначення частки запасів у загальній сумі робочого капіталу;
- аналіз ефективності використання запасів підприємства;
- визначення проміжку часу між придбанням запасів для здійснення діяльності та отриманням коштів від реалізації виробленої з них продукції.

Завершальним етапом аналізу виробничих запасів є розробка пропозицій щодо підвищення періоду обороту виробничих запасів та оптимізація розміру виробничих запасів на підприємстві. Можна зробити висновок, що застосування систематизованої методики аналізу виробничих запасів в управлінні ними дозволить здійснювати всебічну оцінку забезпеченості виробництва матеріальними ресурсами та виявляти потенційні можливості підвищення ефективності їх використання задля забезпечення безперебійного функціонування підприємства, збільшення обсягів виробництва та максимального задоволення потреб споживачів, виявити резерви скорочення матеріальних витрат та відповідно зниження собівартості продукції.

Отже, ефективне управління запасами матеріалів та сировини спирається на єдиний принцип: підтримувати їх на мінімально безпечному рівні, тобто такому, що враховує надійність поставок і дає змогу уникнути зайвих витрат на зберігання та ефективне їх використання. Раціональне використання виробничих запасів на підприємстві є найважливішим фактором зниження матеріаломісткості і собівартості виробленої продукції, підвищення прибутковості і рентабельності виробництва.

Варто зауважити, що ефективна організація аналізу виробничих запасів сприяє виявленню негативних аспектів у процесах забезпечення підприємства матеріальними ресурсами та їх раціонального використання у виробничих цілях. У свою чергу це дасть змогу виявити резерви скорочення матеріальних витрат та відповідно зниження собівартості продукції. Раціональне організаційно-аналітичне забезпечення управління запасами дозволить не тільки зменшити втрати від утримання надлишкових запасів, а й дасть можливість вивільнити значну частину коштів, що може бути використана в інвестиційній та фінансовій діяльності підприємства.

## РОЗДІЛ 2

### ОРГАНІЗАЦІЙНО-ОБЛІКОВІ АСПЕКТИ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ НА ТОВ «ТЕРА ЕЛЕКТРО»

#### 2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства

ТОВ «Тера Електро» – виробниче підприємство, засноване у 2017 році. Підприємство є юридичною особою; воно володіє, користується та розпоряджається майном, що йому належить, має самостійний баланс, поточні та інші рахунки, круглу печатку, штампи, бланки з найменуванням підприємства.

Державна реєстрація відбулась 26.06.2017 р. Ідентифікаційний код юридичної особи – 41418823. Основним видом діяльності досліджуваного підприємства є: виробництво є виконання робіт з встановлення електророзподільної та контрольної апаратури.

Статутний капітал ТОВ «Тера Електро» становить 10 000 грн. Чисті активи ТОВ «Тера Електро» на 31.09.2019 р. складають – 157 000 грн. Якщо чисті активи позитивні, тобто активи перевищують зобов'язання, тоді баланс організації вважається платоспроможним.

ТОВ «Тера Електро» застосовує у своїй діяльності загальну систему оподаткування та є платником ПДВ. Відповідно до цього підприємство з чистого доходу сплачує податок на доходи за ставкою 18% та військовий збір за ставкою 1,5%, а також ПДВ за ставкою 20%.

В своїй діяльності товариство керується чинним законодавством України та своїм статутом, який розроблено на підставі Цивільного і Господарського кодексів України, Законів «Про акціонерні товариства», «Про цінні папери і фондовий ринок», «Про зовнішньоекономічну діяльність» та іншого чинного законодавства України, а також внутрішніми

правилами, процедурами, регламентами та іншими локальними нормативними актами.

Облікова політика підприємства функціонує на основі Наказу «Про облікову політику ТОВ «Тера Електро»» та повністю відповідає вимогам діючого законодавства України.

Розглянемо аспекти облікової політики ТОВ «Тера Електро» щодо обліку матеріальних витрат:

- запаси оцінюються по первісній або переоціненій вартості;
- використовується прямолінійний метод нарахування амортизації основних засобів;
- при вибутті запасів використовується метод оцінки ФІФО;
- визначено перелік статей калькуляції виробничої собівартості продукції (робіт, послуг);
- встановлено позамовний метод обліку витрат і калькулювання собівартості продукції;
- затверджено перелік змінних і постійних загальновиробничих витрат;
- базою розподілу загальновиробничих витрат між видами продукції (робіт, послуг) є сум прямих матеріальних витрат;
- визначено порядок обліку і розподілу ТЗВ, ведення окремого субрахунку обліку ТЗВ;
- для обліку витрат на підприємстві встановлено використання 9 класу Плану рахунків бухгалтерського обліку.

Дослідження основних результатів діяльності ТОВ «Тера Електро» протягом 2018 – 2019 років наведена в табл. 2.1. Чистий дохід від реалізації продукції з 2019 р. порівняно з 2018 р. збільшився на 1 730 500 грн., це свідчить про те що підприємство є прибутковим і з кожним роком чистий дохід має тенденцію до збільшення.

Собівартість реалізованої продукції ТОВ «Тера Електро» також збільшилась на 1 462 000 грн. в порівнянні з 2018 роком, або на 126%, що

зумовлені і зростанням обсягів діяльності підприємства, і витрат, що впливають на формування цього показника.

Чистий прибуток у 2019 році в порівнянні з 2018 роком зріс на 179 000 грн., або на 338% і становив 232 000 грн. Це є значним показником, що характеризує результати діяльності даного підприємства.

Таблиця 2.1 – Показники фінансово-економічних результатів діяльності ТОВ «Тера Електро»

Показники	2018	2019	Відхилення 2019 р. до 2018 р.	
			Δ	Тр, %
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), грн.	1430600	3161100	1730500	221%
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), грн.	1156800	2618800	1462000	226%
Валовий прибуток	273800	542300	268500	198%
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток, грн.	64600	283000	218400	438%
Чистий фінансовий результат прибуток, грн.	53000	232000	179000	438%
Вартість ОЗ	20200	22800	2600	113%
Сума активів	202700	382500	179800	189%
Власний капітал	151100	98900	-52200	65%
Рентабельність ОЗ	262,3762	1017,54	755,17	388%
Рентабельність капіталу, %	36,17%	185,60%	1,49	513%
Рентабельність реалізованої продукції, %	3,70%	7,34%	0,04	198%
Рентабельність активів, %	27,33	79,29	51,96	290%

Протягом періоду дослідження рентабельність основних засобів підвищилась. Якщо в 2018 р. отримала 262 копійки чистого прибутку з кожної грн. ОЗ, то в 2019 р. – вже 1017 копійок. Рентабельність власного капіталу компанії підвищується. Якщо в 2018 році кожна залучена грн. власних коштів дозволила отримати 36,17 копійки чистого прибутку, то в 2019 році – 185,60.

Рентабельність реалізованої продукції в 2019 р. збільшився, порівняно з 2018 р., і показує, що кожна гривня продажів принесла 3,7 копійок чистого прибутку в 2018 р., та 7,37 коп. в 2019р. Підвищення цього показника

свідчить про ефективне управління витратами ТОВ «Тера Електро» .

Протягом періоду дослідження рентабельність активів підвищилася. Якщо в 2018 р. ТОВ «Тера Електро» отримала 27,33 копійок чистого прибутку на кожную вкладену гривню активів, то в 2019 р. – вже 79,29 копійок. Факторами такого підвищення є оптимізація структури оборотних активів, і підвищення суми чистого прибутку. Загалом, діяльність компанії в 2018-2019 рр. була ефективною.

Товариство самостійно визначає перспективи розвитку, планує та здійснює свою діяльність, виходячи з попиту на продукцію, що воно виробляє, виходячи з проблем забезпечення розвитку. Основу планів становлять завдання, поставлені перед ТОВ «Тера Електро», та договори/контракти, укладені на виконання будь-яких робіт та послуг із споживачами, замовниками, постачальниками. Господарські відносини ТОВ «Тера Електро» з партнерами в сферах діяльності формуються на основі договору. ТОВ вільне у виборі предмету договору, визначенні обов'язків та умов господарських взаємовідносин. Замовниками фірми є комерційні підприємства.

Різноманітність постачальників матеріалів підприємства дозволяє найбільш повно і гнучко реагувати на зміни ринку, його нові вимоги і технології. Найбільшу питому вагу в структурі активу займають запаси, що й визначає актуальність дослідження їх обліку на даному підприємстві.

## 2.2 Організація синтетичного та аналітичного обліку запасів

Облікова політика підприємства функціонує на основі Наказу «Про облікову політику ТОВ «Тера Електро» та повністю відповідає вимогам діючого законодавства України.

Розглянемо деякі аспекти облікової політики ТОВ «Тера Електро»:

- застосування автоматизованої системи обліку;
- ведення обліку та складання звітності за П(С)БО;
- використовується прямолінійний метод нарахування амортизації основних засобів;
- запаси оцінюються по первісній або переоціненій вартості;
- визначено порядок обліку і розподілу ТЗВ, ведення окремого субрахунку обліку ТЗВ;
- при вибутті запасів використовується метод оцінки ФІФО;
- затверджено перелік змінних і постійних загальновиробничих витрат;
- для обліку витрат на підприємстві встановлено використання 9 класу Плану рахунків бухгалтерського обліку;
- суму резерву сумнівних боргів установлювати на підставі класифікації дебіторської заборгованості за продукцію, товари, послуги за термінами її непогашення.

Організація аналітичного обліку виробничих запасів є ключовим моментом у створенні швидкого, оперативного, правильного, точного, достовірного, відповідним міжнародним стандартам бухгалтерського обліку виробничих запасів.

Для відображення запасів як об'єктів бухгалтерського обліку Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. №291 і зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 21 грудня 1999р. під №892/4185, передбачений клас 2 «Запаси». Рахунки цього класу є активними балансовими.

Згідно з діючим планом рахунків бухгалтерського обліку для обліку наявності і руху виробничих запасів на підприємстві ТОВ «Тера Електро» використовують такі субрахунки рахунка 20 «Виробничі запаси»:

- «201 «Сировина і матеріали»,



- 202 не використовується,
- 203 «Паливо»,
- 204 «Тара і тарні матеріали»,
- 205 «Будівельні матеріали»,
- 206 не використовується,
- 207 «Запасні частини»,
- 209 «Інші матеріали».

У дебет субрахунків рахунка 20, на підставі документів з надходження запасів «(рахунків-фактур, вимог, товарно-транспортних накладних, прибуткових ордерів) записують кількість і вартість матеріалів за обліковими цінами». З кредиту цих субрахунків на основі видаткових документів списують кількість і вартість відпущених матеріалів за обліковими цінами.

Рахунок 20 «Виробничі запаси» кореспондує з рахунками, які представленні в табл. 2.2 .

Таблиця 2.2 – Кореспонденція рахунка 20 «Виробничі запаси» на ТОВ «Тера Електро»

По дебету з кредитом рахунків	По кредиту з дебетом рахунків
20 «Виробничі запаси»	15 «Капітальні інвестиції»
23 «Виробництво»	20 «Виробничі запаси»
24 «Брак у виробництві»	23 «Виробництво»
26 «Готова продукція»	24 «Брак у виробництві»
28 «Товари»	39 «Витрати майбутніх періодів»
37 «Розрахунки з різними дебіторами»	42 «Додатковий капітал»
41 «Пайовий капітал»	91 «Загальновиробничі витрати»
42 «Додатковий капітал»	92 «Адміністративні витрати»
46 «Неоплачений капітал»	93 «Витрати на збут»
48 «Цільове фінансування і цільові надходження»	94 «Інші витрати операційної діяльності»
63 «Розрахунки з постачальниками і підрядниками»	99 «Надзвичайні витрати»
64 «Розрахунки за податками і платежами»	
68 «Розрахунки по іншим операціям»	
71 «Інший операційний доход»	
73 «Інші фінансові доходи»	
74 «Інші доходи»	

Важливість максимально об'єктивного обліку виробничих запасів важко переоцінити, адже у господарській практиці вони займають значну частку активів суб'єкта економіки і мають значний вплив на формування доходів та витрат, а отже і фінансового результату. А через те, що сучасна економіка характеризується значною мінливістю, то методологія обліку виробничих запасів повинна теж постійно вдосконалюватись та підвищувати конкурентоздатність підприємства. Тому розвиток бухгалтерського обліку виробничих запасів має здійснюватися за такими основними напрямками:

- тісна інтеграція обліку з логістикою. ABC і XYZ аналіз виробничих запасів, що його використовується логістикою, та при перенесенні в облік дає змогу зменшити можливості для маніпуляцій і розкрадань (для дорогих запасів) і зменшити трудоемність обліку (для відносно дешевих активів).

- активне використання методів управлінського обліку в процесі надходження і вибуття виробничих запасів. При цьому варто концентрувати увагу на бюджетуванні витрачання і придбання запасів, залежно від специфіки операційної діяльності підприємства.

Сучасне виробництво динамічне і тому часто змінюються об'єкти виробничих запасів, шляхом впровадження високоефективних і маловідходних технологічних процесів. Отже, розвиток НТП повинен супроводжуватися підвищенням якості поточного планування виробництва – організаційною стороною, що забезпечить чіткий фактичний облік матеріальних ресурсів на промислових підприємствах, прогнозуванням потреби в тих чи інших видах сировини і матеріалів. При цьому, у випадку не вирішення даних питань, це може призвести до таких наслідків:

- завищення норм витрат матеріальних ресурсів;
- незадовільна система оцінок роботи баз постачання, що не спонукає їх забезпечувати потреби підприємств-споживачів матеріальними ресурсами в специфікованому вигляді;
- відсутність можливості підприємств оперативно уточнювати

структуру матеріальних ресурсів при внесенні конструктивних змін до виробничої програми [64].

Для обліку запасів базове підприємство ТОВ «Тера Електро» використовує рахунок 20 «Запаси» з відповідними субрахунками.

На субрахунку 201 «Сировина й матеріали» на даному підприємстві відображаються наявність та рух сировини та основних матеріалів, які входять до складу виконаних робіт, що виготовляється, або є необхідними компонентами при її виконання (металопродукція: листи х/к, смуги г/к, прокат арматурний; метизи: болти, гайки, вимикач-роз'єднувач, замок-засувка, замок в зборі, металеві петлі, стрічка фехралева, шина мідна). Допоміжні матеріали, які використовуються при виготовленні продукції або для господарських потреб, технічних цілей та сприяння у виробничому процесі, також відображаються на субрахунку 201.

Ми пропонуємо відкрити додаткові субрахунки у розрізі рахунків аналітичного обліку субрахунку 201 (рис. 2.1).



Рисунок 2.1 – Удосконалення аналітичного обліку запасів

На субрахунку 202 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби» відображаються наявність та рух покупних напівфабрикатів, готових

комплектуючих виробів (включаючи у підрядних будівельних організаціях будівельні конструкції та вироби – дерев'яні, залізобетонні, металеві, інші), що придбані для комплектування продукції, що випускається, які потребують додаткових витрат праці з їх обробки або збирання.

Досліджуване підприємство не використовує субрахунок 202.

На субрахунку 203 «Паливо» (нафтопродукти, тверде паливо, мастильні матеріали) обліковуються наявність та рух палива, що придбається чи заготовлюється для технологічних потреб виробництва, експлуатації транспортних засобів, а також для вироблення енергії та опалення будівель), Тут також обліковуються оплачені талони на нафтопродукти і газ.

На ТОВ «Тера Електро» на субрахунку 203 обліковується дизельне паливо та розчинник для фарби.

На субрахунку 204 «Тара й тарні матеріали» відображаються наявність і рух усіх видів тари, крім тари, яка використовується як господарський інвентар, а також матеріали й деталі, які використовують для виготовлення тари і її ремонту (деталі для збирання ящиків, бочкова клепка тощо). Досліджуване підприємство не використовує субрахунок 204.

На субрахунку 205 «Будівельні матеріали» підприємства-забудовники відображають рух будівельних матеріалів, конструкцій і деталей, обладнання і комплектуючих виробів, які належать до монтажу, та інших матеріальних цінностей, необхідних для виконання будівельно-монтажних робіт, виготовлення будівельних деталей і конструкцій. На субрахунку 205 «Будівельні матеріали» не враховується обладнання, яке не потребує монтажу. Витрати на придбання такого обладнання, що не потребує монтажу, відображаються безпосередньо на рахунку 15 «Капітальні інвестиції» у міру надходження їх на склад чи інше місце зберігання, експлуатації. На цьому субрахунку на ТОВ «Тера Електро» відображається фарба порошкова та фарба ґрунтова.

Також існує рахунок 206 «Матеріали, передані в переробку», який не використовується даним підприємством.

На субрахунку 207 «Запасні частини» ведеться облік придбаних чи виготовлених запасних частин, готових деталей, вузлів, агрегатів, які використовуються для проведення ремонтів, заміни зношених частин машин, обладнання, транспортних засобів, інструменту, а також автомобільних шин у запасі та обороті. На цьому ж субрахунку ведеться облік обмінного фонду повнокомплектних машин, устаткування, двигунів, вузлів, агрегатів, що створюються в ремонтних підрозділах підприємств, на ремонтних підприємствах. За дебетом субрахунку відображаються залишок і надходження, за кредитом – витрачання, реалізація та інше вибуття запасних частин. На субрахунку 207 досліджуване підприємство обліковує запасні частини для обладнання.

Відображення придбання виробничих запасів підприємством наведено у табл. 2.3.

Таблиця 2.3 – Господарські операції з обліку придбання виробничих запасів

№	Зміст господарської операції	Дт	Кт	Сума
1.	Здійснено передплату за виробничі запаси	371	311	6186,24
2.	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	644	1031,04
3.	Оприбутковано фактично одержані виробничі запаси	20	631	5155,20
4.	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ, що відповідає вартості фактично оприбуткованих виробничих запасів	644	631	1031,04
5.	Здійснено залік заборгованостей	631	371	6186,24

Рахунок 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення» не використовуються на досліджуваному підприємстві.

На рахунку 209 «Інші матеріали» обліковуються допоміжні матеріали, які використовуються для господарських потреб (канцтовари). Допоміжні матеріали розподіляються між видами виробів пропорційно масі переробленої сировини.

Документальне оформлення руху запасів регулюється Наказом Міністерства статистики «Про затвердження типових форм первинних

облікових документів з обліку сировини та матеріалів» [18]. Основні первинні документи, якими оформляються операції з руху виробничих запасів, наведені в табл. 2.4.

Таблиця 2.4 – Перелік форми первинних документів для обліку виробничих запасів

Назва форм
Журнал обліку, що надійшли
Товарно – транспортна накладна
Видаткова накладна постачальника
Рахунок-фактура
Прибуткова накладна
Лімітно-забірна картка (на одне найменування матеріалу на багаторазовий відпуск)
Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів
Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення матеріалів)
Картка складського обліку матеріалів
Реєстр приймання – здачі документів
Відомість обліку залишків матеріалів на складі
Акт про виявленні дефекти устаткування
Інвентаризаційний опис
Картка обліку устаткування для встановлення

Організація обліку та документування виробничих витрат, що формують собівартість виконаних робіт здійснюється на підставі Методичних рекомендацій з формування собівартості продукції (робіт, послуг) в промисловості [20].

Основними типовими документами з оприбуткування та видачі матеріалів є: накладні, товарно-транспортні накладні, прибуткові ордери, акти про приймання матеріалів тощо. При цьому можливі два варіанти оформлення надходження: безпосередньо на документі постачальника або шляхом виписування прибуткового ордера.

Даний метод найбільш зручний на ТОВ «Тера Електро», бо бухгалтерський облік комп'ютеризований. В іншому випадку, особливо при щоденному надходженні і відпустці у виробництво великої кількості матеріалів він досить трудомісткий і вимагає підвищеної уваги при вибірці запасів, що надійшли, у розрізі кожної партії в порядку черговості.

На ТОВ «Тера Електро» використовують метод FIFO, тому розглянемо його докладніше.

Оцінка запасів по методу FIFO базується на умові, що запаси використовуються і відповідно враховуються у витраті в тій послідовності, у якій вони надходили на підприємство, тобто запаси, що вибувають першими, оцінюються по вартості перших за часом надходження запасів. При цьому вартість залишку запасів на кінець звітного місяця визначається по собівартості останніх за часом надходження запасів. За даними табл. 2.5, яка уточнює застосування даного методу.

Таблиця 2.5 – Облік запасів, витрачених на виробництво за методом FIFO

Дата	Надходження бандажної стрічки ЛБ			Вибуття бандажної стрічки ЛБ			Залишок на кінець періоду		
	Кількість одиниць	Ціна одиниці	Загальна сума	Кількість одиниць	Ціна одиниці	Загальна сума	Кількість одиниць	Ціна одиниці	Загальна сума
Залишок на 01.01.2019р.							100	3	300
03.01.2019р.	60	8	480				100	3	300
							60	8	480
06.01.2019р.				50	3	150	50	3	150
							60	8	480
12.01.2019р.	200	9	1800				50	3	150
							60	8	480
							200	9	1800
18.01.2019р.				50	3	150			
				60	8	480			
				110	9	990	90	9	810
20.01.2019р.	100	10	1000				90	9	810
							100	10	1000
25.01.2019р.				80	9	720	10	9	90
							100	10	1000
Вартість переданих запасів за купівельними цінами						2490			
Вартість залишку									1090

Враховуючі, що крім цього, у сьогоднішніх умовах господарювання документи в бухгалтерію протягом місяця можуть надходити не регулярно, даний метод також буде важко застосовувати при щоденному визначенні собівартості списаних запасів.

В процесі господарської діяльності виникає ситуація, коли зникає потреба в певних видах матеріальних запасів. В таких випадках ТОВ «Тера Електро» реалізує такі запаси. Отже, кожне підприємство повинне визначити, який метод списування виробничих запасів воно буде застосовувати.

Розглянемо відображення в обліку ТОВ «Тера Електро» типових операцій з руху виробничих запасів, що були описані раніше (табл. 2.6).

Таблиця 2.6 – Відображення в обліку ТОВ «Тера Електро» руху запасів

№ п/п	Зміст господарської операції	Дт	Кт	Сума, грн.
1	2	3	4	5
1	Передано (відпущено) зі складу виробничі запаси, призначені для капітального будівництва.	151	20	1575,00
3	Передано (відпущено) зі складу виробничі запаси, призначені для виготовлення інших необоротних матеріальних активів власними силами.	153	20	180,00
4	Передано (відпущено) зі складу виробничі запаси, призначені для виконання робіт по виправленню браку	24	20	545,00
5	Передано зі складу виробничі запаси: пов'язані з освоєнням нових виробництв	39	20	12500,00
6	Передано (відпущено) зі складу виробничі запаси, які відносяться до виробничих накладних витрат, на організацію виробництва і управління цехами,	91	20	4580,00
7	Передано (відпущено) зі складу виробничі запаси, які відносяться до загальновиробничих витрат, пов'язаних з управлінням і обслуговуванням підприємства.	92	20	2780,00
8	Передано (відпущено) зі складу виробничі запаси, використання яких пов'язано зі збутом продукції, товарів, робіт або послуг.	93	20	750,00
10	Відображено зменшення первісної вартості виробничих запасів (включена до витрат поточного періоду сума уцінки виробничих запасів).	946	20	3847,00
11	Списано на витрати поточного періоду суми нестачі або збитків від псування виробничих запасів, якщо в момент виявлення нестачі або збитків винну особу не встановлено.	947	20	345,00
12	Отримано матеріали від постачальника	201	631	1000,00
13	Нараховано податковий кредит з ПДВ	641	631	200,00
14	Нараховано заборгованість за доставку матеріалів	201	685	300,00
15	Нараховано податковий кредит з ПДВ	641	685	60,00
16	Оплачено матеріали отримані від постачальника	631	311	1200,00
17	Сплачено заборгованість за доставку матеріалів	685	311	360,00
18	Видано матеріали в виробництво	23	201	800,00
19	Повернуто постачальнику покупні напівфабрикати	377	202	500,00
20	Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ	377	641	10,00
21	Отримано оплату вартості повернутих постачальнику покупних напівфабрикатів	311	377	510,00



Під час проведення інвентаризації на підприємстві може бути виявлена нестача виробничих запасів. У випадку, коли винна особа не встановлена і сума нестачі не перевищує суми нормативних витрат, то ця сума списується на витрати підприємства даного періоду.

Виявлені при інвентаризації нестачі запасів в межах встановлених норм природного убутку, а також наднормативні нестачі визнаються витратами звітного періоду з відображенням їх фактичної собівартості (з урахуванням транспортно-заготівельних витрат) за дебетом субрахунку 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей».

При цьому списання з балансу відповідних запасів відображається за кредитом відповідних рахунків класу 2 «Запаси».

Так, після вирішення питання про винуватців згідно із здійсненими розрахунками на ТОВ «Тера Електро» проводяться такі записи, які показані в табл. 2.7.

Таблиця 2.7 – Облік нестачі виробничих запасів

№ п/п	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн.
1	Списано облікову вартість запасів, яких не вистачає	947	20	2368
2	Списано нестачу на фінансовий результат	791	947	2368
3	Відображено в за балансовому обліку невідшкодовані нестачі	072	-	2368
4	Відображено виникнення дебіторської заборгованості та доходу після встановлення винної особи на загальну суму відшкодування шкоди $(2368 \times 1,3 + 473,7) \times 2$	375	716	7105
5	Списано із за балансового обліку суму нестачі	–	072	2368
6	Відображено утримання суми відшкодування шкоди із заробітної плати винної особи	661	375	7105
7	Відображено суму, що підлягає перерахуванню до бюджету	716	641	4737
8	Відображено дохід від раніше списаних активів на фінансовий результат	716	791	2368
9	Зазначена сума перерахована до бюджету	641	311	4737

Але на підприємстві мають місце випадки, коли під час інвентаризації виявлено надлишок виробничих запасів. В обліку ці випадки на ТОВ «Тера

Електро» відображаються наступним чином (табл. 2.8) :

Таблиця 2.8 – Відображення в обліку підприємства надлишків запасів, виявлених при інвентаризації

№ п/п	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн.
1	На вартість виявлених надлишків запасів	20	719	2000
2	Списано вартість на фінансовий результат	719	791	2000

На підставі проведеного дослідження сформована схема обробки інформації про наявність та рух виробничих запасів на підприємстві (рис. 2.2).



Рисунок 2.2 – Система організації обліку операцій з виробничими запасами на ТОВ «Тера Електро»

Облік запасів на підприємстві включає три складові: складський облік

руху виробничих запасів, бухгалтерський облік надходження виробничих запасів та бухгалтерський облік їх витрат. Однією з передумов раціональної організації обліку виробничих запасів є раціональна організація такої важливої складової обслуговуючого виробництва, як складське господарство.

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 [65].

У підприємства через специфічні особливості виробничих запасів, ТЗВ є загальними витратами і тому перший варіант неприйнятний.

Облік транспортно-заготівельних витрат концерну «МТМ» здійснюється по дебету 2091 субрахунку з виділенням аналітичного субрахунку «Транспортно-заготівельні витрати з придбання виробничих запасів». Розподіл накопичених дебету цього рахунку транспортно-заготівельних витрат здійснюється щомісячно пропорційно вартості поставок, тобто сумі сплаченій постачальниками 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.

При цьому вартість транспортно-заготівельних витрат, яка відноситься на вартість вибулих за місяць запасів, відбивається по кредиту субрахунку 2091 аналітичного рахунку «Товарно-заготівельні витрати 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, що 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)БО 9 – пропорційно вартості вибулих виробничих запасів.

Кореспонденції рахунків по обліку і розподілу транспортно-заготівельних витрат приведені в табл. 2.9.

Таблиця 2.9 – Кореспонденція рахунків по обліку і розподілу транспортно-заготівельних витрат

Зміст господарських операцій	Кореспондуючі рахунки	
	дебет	Кредит
Отримано виробничі запаси від постачальника (сировина)	201	631
Нараховано податковий кредит по ПДВ	641	631
Нараховано заборгованість спеціалізованому підприємству за транспортування матеріалів	2091	685
Нараховано податковий кредит по ПДВ	641	685
Сплачено постачання сировини	631	311
Сплачено транспортування сировини	685	311
Видано виробничі запаси на виробництво	23	201
Списано на виробництво ТЗВ, які призначені на витрачені у виробництві запаси	23	2091

У завдання проведення інвентаризації входить виявлення запасів, що підлягають оцінці. Зниження ціни виробничих запасів відбивається по дебету субрахунку 946 «Втрати від знецінення запасів» і кредиту 20 «Виробничі запаси».

У зв'язку з вищевикладеним, в наказі про облікову політику окремим пунктом слід виділити: 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».

Таким чином, нами дані пропозиції по вдосконаленню таких елементів облікової політики виробничих запасів як періодичність визначення середньозваженої собівартості одиниці запасів, порядок обліку та розподілу транспортно-заготівельних витрат, періодичність проведення інвентаризації, порядок проведення та відображення в обліку переоцінки запасів та порядок оприбуткування матеріальних цінностей, одержаних на безоплатній основі.

### 2.3 Напрями удосконалення обліку руху виробничих запасів

У сучасних умовах господарювання неналагоджена та неефективно діюча система управління виробничими запасами призводить до несвоєчасного забезпечення виробництва необхідною сировиною та матеріалами або до надлишкового їх накопичення на підприємстві. Як наслідок неефективної господарської діяльності – зростання ризику одержання збитку. Нині проблеми обліку виробничих запасів набувають особливої актуальності у зв'язку з потребою отримання оперативної та достовірної інформації для здійснення керівництва підприємством і процесами, які в ньому відбуваються.

Ефективність організаційних та управлінських рішень, насамперед залежать від правильно розробленого інформативного підґрунтя та повноти, об'єктивності та правдивості представлених облікових і аналітичних даних, що залежать від детального та ретельного ступеня дослідження облікової політики господарства.

Присутність на законодавчому рівні диференційованих варіантів провадження обліку вибуття запасів веде до того, що облікова політика є одним із фундаментальних інструментів регламентування обліково-

аналітичного забезпечення управлінської системи [66].

Серед основних складових облікової політики операцій з виробничими запасами можна виділити наступні елементи:

- визначення та затвердження первинної оцінки;
- визначення методу вибуття;
- порядок здійснення інвентаризації;
- інші питання щодо організації обліку запасів на підприємстві [67].

Окрім зазначених основних аспектів облікової політики можна виділити і організаційну частину, яка включає організацію обліку в частині відображення операцій з виробничими запасами та передбачає встановлення технічних засобів, що забезпечать правильне ведення бухгалтерського обліку [35].

Елементами організаційного аспекту облікової політики щодо виробничих запасів є наступні:

- відповідальні особи за ведення обліку в розрізі операцій з виробничими запасами, визначення їх прав та обов'язків в посадових інструкціях;
- перелік матеріально відповідальних осіб за збереження, надходження та вибуття виробничих запасів з підприємства;
- формування плану рахунків в частині операцій з виробничими запасами;
- формування складу інвентаризаційної комісії;
- затвердження графіку документообігу з обліку виробничих запасів.

Застосування представлених елементів облікової політики при формуванні самої облікової політики підприємства дає можливість головному бухгалтеру впроваджувати різносторонню та всеохоплюючу інформацію про операції з руху виробничих запасів в розрізі інформаційних запитів управлінської системи

Документи на надходження і витрату матеріалів, які передаються у бухгалтерію, потребують повсякденної обробки і відображення в тих чи

інших облікових регістрах. При цьому, для своєчасного відображення і контролю за наявністю і рухом виробничих запасів на підприємстві є доцільно складати і затверджувати графік документообігу та чітко його дотримуватися [68].

Графік документообігу повинен забезпечити оптимальну кількість підрозділів та виконавців, через які проходять всі первинні документи, встановити мінімальний термін його збереження в підрозділах, та сприяти покращенню облікової політики, посиленню контрольних функцій бухгалтерського обліку, нарощення рівня його автоматизації.

На ТОВ «Тера Електро» такий графік відсутній. Тому вважаємо за необхідне запропонувати для підприємства затвердити такий графік (табл. 2.10).

Таблиця 2.10 – Графік документообігу з обліку вибуття виробничих запасів на ТОВ «Тера Електро»

Назва первинного документу	Складання та передавання Документу		Виконавець або користувач даних	
	Матеріально-відповідальна особа	Термін видачі	Відповідальний за отримання запасу та передачу для виконання робіт	Операції над Документом
1	2	3	4	5
Вимога на відпуск Блок резисторів	Коротка В.А. (комірник)	15.09	Експедитор Нагорний О.М.	Отримано Блок резисторів відповідно до договору № 126/2 (для контролю за отриманням запасу)
Надходження документа до бухгалтерії, обробка та узагальнення				
Бухгалтерія	Час приймання документа	Обробка та узагальнення		Місце зберігання документа
Лавриченко І.А. (бухгалтер)	15.09 до 9.30	Запис у облікових реєстрів		Архів

Для зручності графік повинен мати табличну форму, де вказують:

– найменування документа, який підтверджує здійснення цієї операції;

- прізвище та ініціали відповідальної особи за проведення операції;
- час передачі документа з одного відділу у інший.

На ТОВ «Тера Електро» договори зберігають у бухгалтерії, але облікові працівники не приділяють належної уваги для контролю поставок виробничих запасів за цими договорами, адже поставки здійснюються у відділі збуту та зі складів. Тобто виникає розрив між передачею документів. На нашу думку, доцільно обліковому працівнику, який займається відображення операцій щодо розрахунків з клієнтами слідкувати за виконанням умов договорів.

А менеджеру з поставок необхідно зберігати копії таких документів, або сформувати зведений документ «Графік виконання робіт», у якому буде відображена наступна інформація: обсяг і терміни виданих матеріалів на виконання робіт у розрізі окремих видів. Це допоможе проконтролювати доцільність та своєчасність здійснення робіт та виконання умов щодо цінової політики. Саме такі графіки можуть бути основою забезпечення чіткого виконання договорів, що поряд із позитивним впливом на формування іміджу підприємства дає змогу чітко організувати виробничий процес, уникати провалів у роботі центрів відповідальності (складів).

При цьому слід підтримувати взаємозв'язок між бухгалтерією підприємства та його збутовими центрами відповідальності щодо контролю за виконанням договорів.



**РОЗДІЛ 3**  
**МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ЗАБЕЗПЕЧЕНОСТІ ТА ЕФЕКТИВНОСТІ**  
**ВИКОРИСТАННЯ ЗАПАСІВ НА ТОВ «ТЕРА ЕЛЕКТРО»**

3.1 Аналіз наявності, руху та стану запасів

Першим етапом аналізу виробничих запасів є горизонтальний та вертикальний аналіз для розрахунку абсолютних та відносних показників виробничих запасів. Так як запаси відносяться до оборотних активів, то спочатку проаналізуємо структуру оборотних активів (табл. 3.1).

Таблиця 3.1 – Аналіз структури оборотних активів

Вид продукції	Оборотні активи грн		Структура оборотних активів(%)		Факт. обсяг оборотних активів при структурі 2018 р	Зміна обсягу оборотних активів за рахунок структурних змін
	2018	2019	2018	2019		
Запаси	166700	319500	91,49%	90,84%	321 251	- 1 751
Інша дебіторська заборгованість	7400	8000	4,05%	2,27%	14 261	- 6 261
Гроші та їх еквіваленти	7400	16800	4,05%	4,78%	14 261	2 539
Інші оборотні активи	700	7400	0,38%	2,10%	1 349	6 051
Витрати майбутніх	300	0	0,16		578	-578
Всього	182500	351700	100%	100%		

Проведений аналіз структури оборотних активів підприємства свідчить, що у 2018 та 2019 рр. найбільшу частку у формування оборотних активів підприємства становлять запаси, які дорівнюють 166 700 грн. (91,49%), та 319 500 грн. (90,84%) відповідно, які за рахунок структурних

змін зменшилися на 1 751 грн. У 2019 році порівнюючи з 2018 роком збільшилася частка грошових коштів та їх еквівалентів на 0,73% або 9 400 грн., яка за рахунок структурних зрушень збільшилась на 2 539 грн., також у 2019 р. збільшилася частка інших оборотних активів, порівняно з 2018 р. майже на 2 % (6 700 грн.), що за рахунок структурних зрушень збільшилася на 6 051 грн.

Спостерігаємо в 2019 р. незначне зменшення іншої дебіторської заборгованості майже на 2%, або 600 грн. порівняно з 2018 р., яка за рахунок структурних зрушень зменшилась на 6 261 грн. Також бачимо що в 2018 р. у нас були витрати майбутніх періодів що становили 300 грн., сума яких у 2019 р. дорівнює нулю.

З метою нормального ходу виробництва й збуту продукції запаси повинні бути оптимальними. Збільшення обсягів може свідчити про розширення діяльності підприємства, а також про зменшення оборотності оборотного капіталу. У той же час недостатність запасів також негативно впливає на фінансовий стан підприємства, тому що скорочується виробництво продукції, зменшується сума прибутку. Іншими словами, будь-яке зростання вартості запасів повинне супроводжуватися таким же (або більшим) зростанням оборотності оборотного капіталу.

Для повного розуміння складових запасів, вважаємо за доцільне провести аналіз змін, які відбулися у вартості запасів (табл. 3.2)

Таблиця 3.2 – Зміни у вартості запасів на ТОВ «Тера Електро»

Показники	Роки			Відхилення (2019-2017 рр.)			
	2017	2018	2019	Δ 2018-2017	Δ 2019-2018	% 2018/2017	% 2019/2018
Запаси	215600	166700	319500	-48900	152800	77%	192%
Виробничі запаси	112800	94300	213900	-18500	119600	84%	227%
Незавершене виробництво	54500	41200	43400	-13300	2200	76%	105%
Готова продукція	32500	21600	49800	-10900	28200	66%	277%

Отже, загальний обсяг запасів на підприємстві в 2019 р. становить 319 500 грн., що порівняно з 2018р. більше на 152 800. грн. (93%), та порівняно з 2017р. більше на 103 900 грн. (48%).

Порівнюючи обсяг запасів станом на 2018р. з обсягом 2017 року, можна сказати, що сума запасів зменшилася на 48 900 грн. (23%). Найбільшу частину запасів на всі досліджуванні дати займають виробничі запаси, які в 2019 р. становлять 213 900 грн., що більше ніж у попередньому році на 119 600 грн. (127%), але у 2018 р. порівняно з 2017 р. обсяг виробничих запасів зменшився на 18 500 грн., або 16%.

Також у 2019 р. збільшився обсяг готової продукції та незавершеного виробництва, порівняно з 2018 р., на 28 200 грн. (177%) та 2 200 грн. (5%) відповідно.

У 2018 р. порівняно з 2017 р. зменшилися обсяги готової продукції та незавершеного виробництва на 10 900 грн. (34%) і 13 300 грн. (24%) відповідно.

Динаміка обсягу запасів наглядно зображена на рис. 3.1.

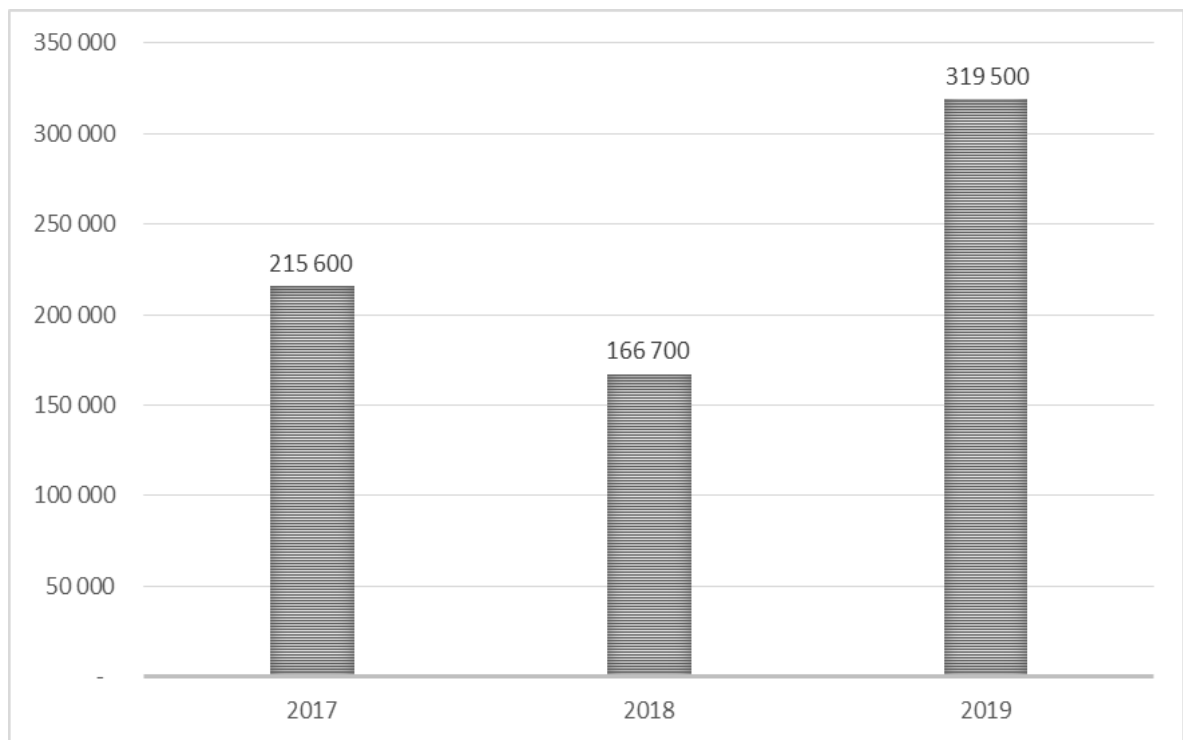


Рисунок 3.1 – Динаміка обсягу запасів за 2017-2019 рр.

Проаналізуємо структуру виробничих запасів на підприємстві, результати яких наведено в табл. 3.3.

Таблиця 3.3 – Структура виробничих запасів на ТОВ «Тера Електро»

Ресурси	2017	2018	2019	Структура %			абс. відх. +/- (2019-2017)
				2017	2018	2019	
Сировина і матеріали	107700	81500	169700	50,0	48,9	53,1	3,16%
Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби	48500	37800	68700	22,5	22,7	21,5	-0,99%
Запасні частини	35 000	30600	58700	16,2	18,4	18,4	2,14%
Паливо	15200	13200	16600	7,1	7,9	5,2	-1,85%
Тара і тарні матеріали	9200	3600	5800	4,3	2,2	1,8	-2,45%
Разом виробничі запаси	215600	166700	319500	100	100	100	

Проведений аналіз структур виробничих запасів свідчить, що основну частку протягом 2017-2019 років займали сировина та матеріали, які становили 50,0%, 48,9% та 53,1% відповідно. В 2019 році сировина і матеріали збільшилися на 3,19% порівняно з 2017 роком. Наступне місце у структурі виробничих запасів посідають запасні частини, які в 2016 році становили 10,6%, що на 7,25% менше ніж в 2014 році. Також варто зазначити, що у 2019 році збільшилась питома вага запасних частин, та зменшилася частка тари і тарних матеріалів, палива та купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів.

Отже, підприємство повинно постійно слідкувати, щоб виробництво своєчасно та у повному обсязі забезпечувалось усіма необхідними ресурсами та в той же час щоб вони не залежувались на складах.

### 3.2 Аналіз ефективності управління запасами на підприємстві

Оборотність виробничих запасів характеризується рядом

взаємозалежних показників: кількістю оборотів за певний період (коефіцієнт оборотності), сумою зайнятих на підприємстві оборотних активів на одиницю продукції (коефіцієнт завантаження), тривалістю одного обороту в днях. Тому ми вважаємо за доцільне провести аналіз оборотності виробничих запасів на підприємстві (табл. 3.4).

Таблиця 3.4 – Аналіз оборотності виробничих запасів на ТОВ «Тера Електро»

Показники	2018	2019	Динаміка	
			абс.+;-	Т.Р., %
			(2019-2018)	(2019/2018)
Чистий дохід від реалізації, грн.	1430600	3161100	1 730 500	220,96%
Середня вартість виробничих запасів грн.	85700	167800	82 100	195,80%
Коефіцієнт оборотності	16,69	18,84	2,1454	
Коефіцієнт завантаження	0,0599	0,0531	- 0,0068	
Термін обороту дн.	21,57	19,11	- 2,46	

Отже, чистий дохід від реалізації у 2019 році становить 3 161 100 грн., що порівняно з 2018 роком більше на 1 730 500 грн. (110,96%), а середня вартість виробничих запасів у 2019 р., порівняно з 2018 р., збільшилась на 82 100 грн. (95,80%) і складала 167 800 грн.

При цьому ефективність використання виробничих запасів підвищилася. Про що свідчить збільшення кількості оборотів виробничих запасів з 16,69 оборотів у 2018 році до 18,84 оборотів у 2019 році, відповідно до цього знизилась завантаженість виробничих запасів у 2019 р. на 0,0068 порівняно з 2018 р. і становить 0,0531 у 2019 р. Також зменшився термін одного обороту у 2019 р. до 19,11 днів, що менше ніж в попередньому році на 2,46 днів.

Збільшення кількості оборотів виробничих запасів є позитивним явищем, адже чим вище показник оборотності виробничих запасів, тим менше коштів зав'язано в цій найменш ліквідній статті оборотних активів, тим більш ліквідну структуру мають оборотні активи й тим стійкіше

фінансове становище підприємства адже чим більше оборотів роблять виробничі запаси на підприємстві за певний період у порівнянні з минулим періодом тим ефективніше їхнє використання.

Зниження значення терміну одного обороту протягом періоду дослідження є позитивною тенденцією. Даний показник свідчить про те, що менше коштів відволікається на формування запасів.

Проведемо аналіз ефективності використання матеріальних ресурсів на ТОВ «Тера Електро», розрахункові дані наведені у табл. 3.5.

Таблиця 3.5 – Аналіз ефективності використання матеріальних ресурсів

Показники	2018	2019	Динаміка	
			абс. +; -	Т.р., %-
Обс. випуску продукції грн	1194300	2695300	1501000	225,68%
Середньорічна вартість матеріальних ресурсів грн	152700	275900	123 200	180,68%
Собівартість продукції грн	1156800	2618800	1462000	226,38%
Матеріаловіддача	7,82	9,77	1,95	
Матеріаломісткість	0,13	0,10	-0,03	
Частка МВ у собівартості продукції %	13,2%	10,5%	-2,7%	

Проведений аналіз свідчить, що частка матеріальних витрат у собівартості продукції знизилась на 2,7% і становить в 2019 р. 10,5%, що підтверджує актуальність дослідження ефективності використання виробничих запасів.

Матеріаловіддача у 2019 р. становить 9,77 грн., що на 1,95 коп. більше ніж в попередньому році (7,82 грн.), це свідчить про те, що з кожної гривні спожитих матеріальних ресурсів виробляється готової продукції на 9 грн. 77 коп.

Відповідно у 2019 році у порівнянні з 2018 роком матеріаломісткість знизилась на 3 коп., тобто на виготовлення 1 гривні готової продукції необхідно використати 10 коп. матеріальних витрат.

Отже, можемо сказати що виробництво на досліджуваному підприємстві не матеріаломістке, але все ж від ефективності використання

матеріальних ресурсів залежить сума собівартості одиниці виготовленої продукції.

Показники ефективності використання матеріальних ресурсів свідчить про те, що для виготовлення продукції необхідно задіяти у 2019 р. меншу кількість матеріальних ресурсів порівняно з минулим роком, що безумовно є позитивною тенденцією, хоча виробництво не є матеріаломістким.

Доповнимо аналіз розрахувавши вплив показників ефективності використання матеріальних ресурсів на зміну обсягу продукції на основі проведення факторного аналізу, для цього побудуємо наступну факторну модель (формула 3.1):

$$Q = MB \times M_B \quad (3.1)$$

де,  $MB$  – матеріальні витрати;

$M_B$  – матеріаловіддача.

У табл. 3.6 наведені показники, необхідні для проведення факторного аналізу виробничих запасів.

Таблиця 3.6 – Показники, необхідні для проведення факторного аналізу виробничих запасів.

Показники	2018	2019	Динаміка	
			абс. +; -	Т.р., %-
Обс. випуску продукції грн	1 194 300	2 695 300	1 501 000	225,68%
Середньорічна вартість матеріальних ресурсів грн	152 700	275 900	123 200	180,68%
Матеріаловіддача	7,82	9,77	1,95	

Розрахунки впливу показників на зміну обсягу продукції проведемо методом ланцюгових підстановок (формула 3.2).

$$Y_0 = MB_0 \times M_{B0} \quad (3.2)$$

$$Y_0 = 152\,700 \times 7,82 = 1\,194\,114;$$

Вплив матеріальних витрат на зміну обсягу продукції визначимо за формулою (3.3):

$$Y_1 = MB_1 \times M_{B0} \quad . \quad (3.3)$$

$$Y_1 = 275\,900 \times 7,82 = 2\,150\,500;$$

Вплив матеріаловіддачі на зміну обсягу продукції визначимо за формулою (3.4):

$$Y_2 = MB_1 \times M_{B1} \quad (3.4)$$

$$Y_2 = 275\,900 \times 9,77 = 2\,686\,750;$$

$$\Delta Y_a = 2\,150\,500 - 1\,194\,114 = 953\,386,00;$$

$$\Delta Y_b = 2\,695\,300 - 2\,150\,500 = 544\,800;$$

$$\text{БП} = 953\,386 + 544\,800 = 1\,498\,186.$$

Проведений аналіз свідчить, що фактичний обсяг випуску продукції в 2019 р. становить 2 695 300 грн., що більше ніж в попередньому році на 1 501 000 грн. на це вплинули такі фактори як збільшення матеріальних витрат в 2019 р. на 123 200 грн., порівняно з 2018 роком – призвело до збільшення обсягу випуску. Також позитивний вплив на обсяг випуску продукції має збільшення матеріаловіддачі на 1 грн. 95 коп. порівняно з попереднім роком, яке сприяло збільшенню обсягу випуску продукції на 1 501 000 грн.

На закінчення визначається приріст обсягу виробництва продукції по кожному виду за рахунок зміни:

- а) кількості заготовленої сировини і матеріалів ( $Z_i$ );
- б) перехідних залишків сировини і матеріалів ( $Z_{ал_i}$ );
- в) надпланових відходів через низьку якість сировини, зміни матеріалів



та інших чинників (Відх<sub>i</sub>);

г) питомої витрати сировини на одиницю продукції (ПВ<sub>i</sub>) [69] (табл. 3.7).

При цьому використовується наступна модель випуску продукції (формула 3.5):

$$ВП_i = \frac{З_i \pm \Delta З_{ал_i} - Відх_i}{ПВ_i} \quad (3.5)$$

Таблиця 3.7 – Показники для розрахунку факторної моделі

Показники	2018	2019	Динаміка	
			Δ	Тр, %
Кількість заготовленої сировини	196 700	320 600	123 900	163%
Залишки сировини	35 600	40 800	5 200	115%
Відходи	5300	6200	900	117%
Питома частка сировини в од. продукції	13%	10%	-0,03	78%
Випуск продукції	1 194 300	2 695 300	1 501 000	226%

Розрахунки проведемо методом ланцюгових підстановок (формула 3.6).

$$ВП = \frac{З_0 \pm \Delta З_{ал_0} - Відх_0}{ПВ_0} \quad (3.6)$$

Вплив заготовленої сировини і матеріалів на зміну випуску продукції визначимо за формулою 3.7:

$$У_1 = \frac{З_1 \pm \Delta З_{ал_0} - Відх_0}{ПВ_0} \quad (3.7)$$

Вплив залишків сировини і матеріалів на зміну випуску продукції (формула 3.8):

$$У_2 = \frac{З_1 \pm \Delta З_{ал_1} - Відх_0}{ПВ_0} \quad (3.8)$$

Вплив відходів на зміну випуску продукції (формула 3.9):

$$Y_3 = \frac{Z_1 \pm \Delta Z_{ал1} - Відх_1}{ПВ_0} \quad (3.9)$$

Вплив питомої частки сировини на зміну випуску продукції (формула 3.10):

$$Y_4 = \frac{Z_1 \pm \Delta Z_{ал1} - Відх_1}{ПВ_1} \quad (3.10)$$

$$Y_0 = \frac{196700 - 35600 - 5300}{0,13} = 1\,194\,300;$$

$$Y_1 = \frac{320600 - 35600 - 5300}{0,13} = 2\,144\,067;$$

$$Y_2 = \frac{320600 - 40800 - 5300}{0,13} = 2\,104\,206;$$

$$Y_3 = \frac{320600 - 40800 - 6200}{0,13} = 2\,097\,307;$$

$$Y_4 = \frac{320600 - 40800 - 6200}{0,10} = 2\,695\,300$$

$$\Delta Y_a = 2\,144\,206 - 1\,194\,300 = 949\,767;$$

$$\Delta Y_b = 2\,104\,206 - 2\,144\,206 = -39\,861;$$

$$\Delta Y_c = 2\,097\,307 - 2\,104\,206 = -6\,899;$$

$$\Delta Y_d = 2\,695\,300 - 2\,097\,307 = 597\,992;$$

$$БП = 949\,767 + (-39\,861) + (-6\,899) + 597\,992 = 1\,501\,000$$

Проведений аналіз свідчить, що випуск продукції в 2019 році становить 320 600 грн., що більше ніж в попередньому році на 123 900 грн. на це позитивно вплинув такий фактор як, збільшення кількості заготовленої сировини на 123 900 грн., порівняно з 2018 роком – призвело до збільшення обсягу випуску на 3 813 651,25 грн. Але негативний вплив мають збільшення залишків сировини на 5 200 грн, порівняно з попереднім роком, також негативно вплинули незначне збільшення відходів та зменшення питомої

частки вировини в одиниці продукції.

### 3.3 Оптимізація використання запасів підприємства

Для контролю за рухом запасів найчастіше використовують логістичні методи аналізу, а саме: ABC-аналіз, XYZ-аналіз. Особливу увагу слід приділити ABC-аналізу, за допомогою якого можливо суттєво підвищити релевантність інформації щодо прийняття управлінських рішень відносно запасів підприємства.

ABC-аналіз – метод, який дозволяє класифікувати ресурси, бізнеспроцеси підприємства залежно від їхньої значущості [70].

У системі контролю за рухом запасів усі види запасів поділяють на три групи з урахуванням їх вартості, обсягу і частоти витрачання та негативних наслідків за умови їх нестачі:

– категорія «А» – найдорожчі види запасів із тривалим циклом замовлення, що потребують постійного контролю у зв'язку з важливістю фінансових наслідків у разі їх нестачі.

– категорія «В» – матеріальні запаси, як мають меншу значимість у забезпеченні безперебійного операційного процесу. Запаси цієї групи потребують менш детального контролю (щомісячно).

– категорія «С» – усі інші матеріальні запаси, які не потребують значного контролю, проте він усе ж має здійснюватися на періодичній основі (щоквартально), оскільки запаси цієї групи мають найнижчу вартість, хоча й є найбільш численними за обсягами [71].

Загальний алгоритм проведення ABC-аналізу включає чотири етапи (рис. 3.2).

В основі методу ABC-аналізу лежить метод Паретто «20 на 80». Суть його полягає в тому, що якщо 80 % витрат припадає на 20 % видів запасів, то

саме цим видам необхідно приділити увагу в процесі управління запасами [73].

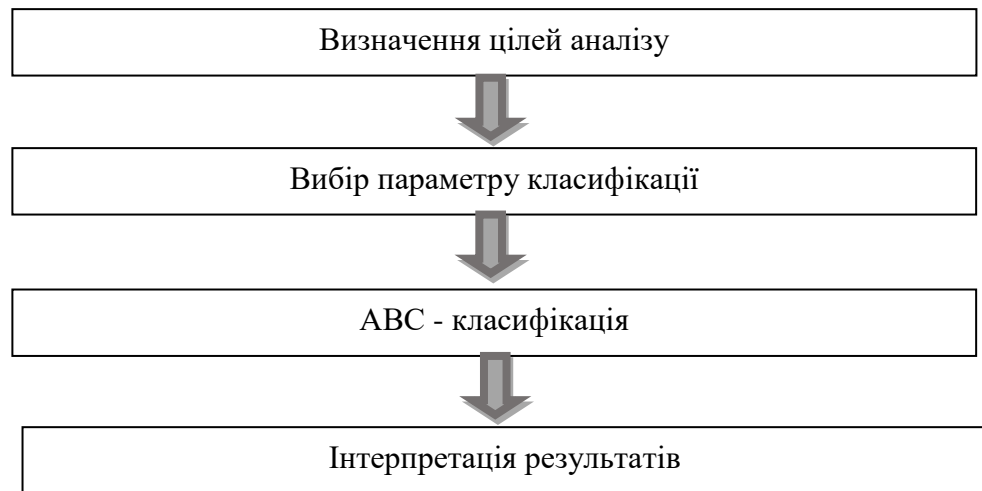


Рисунок 3.2 – Основні етапи проведення ABC-аналізу

ABC-аналіз можна використовувати для пошуку резервів зниження собівартості в розрізі окремих центрів затрат чи видів продукції.

Враховуючи те, що значну частину результату визначає незначна кількість елементів, які дають максимальний внесок, їх вплив виявляється непропорційним. Завдяки цьому даний закон також вважають принципом дисбалансу.

Проте на практиці було визначено, що дія закону не завжди зумовлюється співвідношенням 80/20, але все ж принцип, закладений законом, знаходить своє підтвердження, відповідно до чого невелика кількість елементів дає значний результат.

Окрім цього, даний метод придатний для оптимізації портфеля продукції, виробництвом та реалізацією якої займається підприємство, максимізації обсягів реалізації продукції тощо. Впровадження методу ABC-аналізу на підприємстві дає змогу вирішувати значну частину управлінських рішень підприємства (рис. 3.3).

Тому ми вважаємо за доцільне провести ABC-аналіз на ТОВ «Тера Електро».

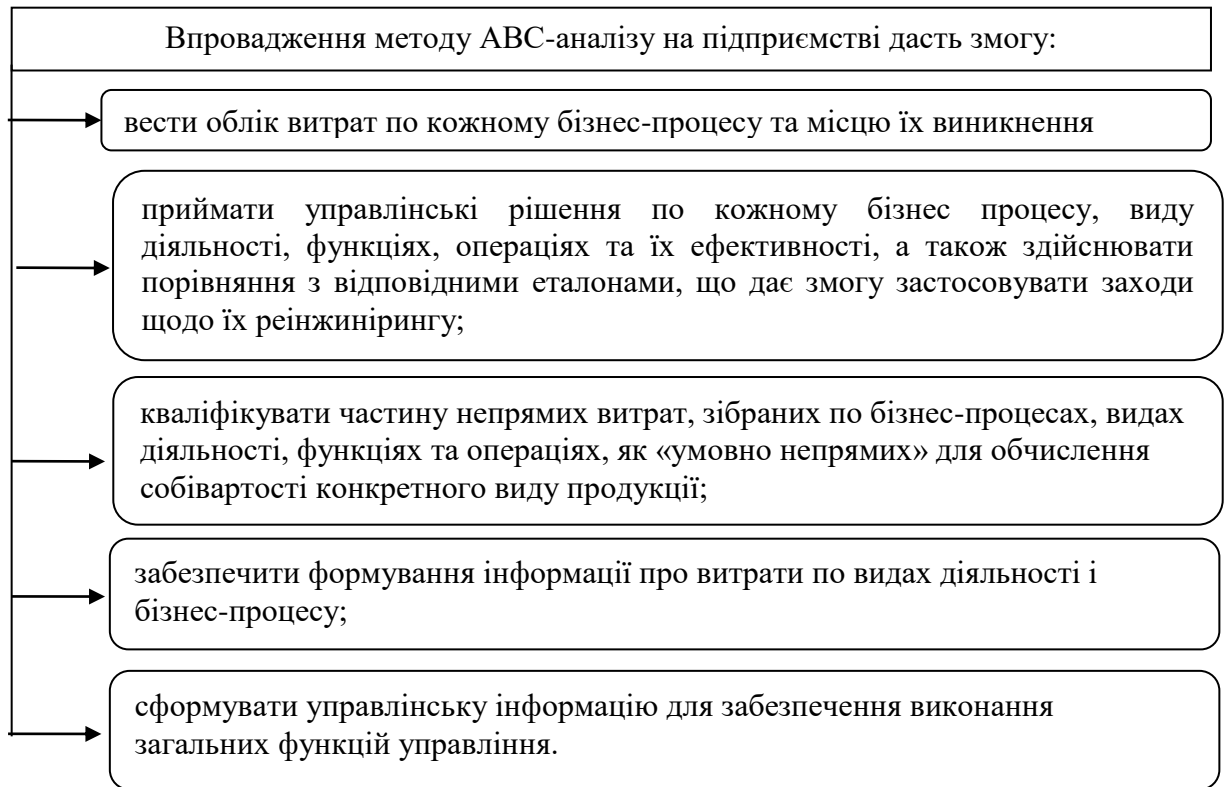


Рисунок 3.3 – Переваги використання ABC-аналізу на підприємстві

\*узагальнено автором за джерелами [56], [73]

Проведемо ABC-аналіз досліджуваного підприємства. Для розрахунку використаємо дані використаних виробничих запасів для надання ремонтних послуг та проведемо ABC-аналіз досліджуваного підприємства табл. 3.8.

Проаналізувавши результати ABC-аналізу для кожної з 3-х груп запасів, можна зробити висновки: до групи А можна віднести чотири позиції, які займають 16,67% всього асортименту виробничих запасів 67,5% обсягу використаних запасів при наданні ремонтних послуг. До цієї групи відносять кранові панелі управління та щити управління електроприводом.

До групи В входять сім позицій виробничих запасів, що займають 29,17% їх загальної кількості й приносить підприємству 27,0% доходу. Слід зазначити, що до цієї групи входять такі позиції запасів як: різні види блоків резисторів, ящиків та пункти розподілу.

Група С є найбільш кількісною: 54,32% згальної кількості або тринадцять запасів забезпечують підприємству тільки 5,50% доходу. Але

такий результат ще не свідчить про необхідність непередуманого виключення позицій групи С з асортименту. До даної групи відносяться: бандажні стрічки, крюки універсальні, крюки для округлих опор, затиски підвісні, затиски анкерні (натяжні), скрепи для бандажної стрічки, шина мідна, металеві петлі, стрічка фрахтлева.

Таблиця 3.8 – АВС-аналіз запасів досліджуваного підприємства

	Виручка	Питома вага, %	Питома вага наростаючим підсумком, %	Група	Кількість запасів в групі	Питома вага запасів в групі, %
Панель управління кранова серія ПЗКБ-160	759 920	21,2%	21,2%	А	4	16,67
Панель управління кранова серія ПЗКБ-400	578 570	16,2%	37,4%	А		
Панель управління кранова серія ПЗКБ-250	562 588	15,7%	53,1%	А		
Щит управління електроприводом Я-5000	478 500	13,4%	66,5%	А		
Блок резисторів Б6 В2 ИРАК 434.332.004-08	310 900	8,7%	75,2%	В	7	29,17
Блок резисторів БК12 У2 ИРАК 434.331.003-03	148 300	4,1%	79,3%	В		
Блок резисторів Б6 У2 ИРАК 434.332.004-011	135 600	3,8%	83,1%	В		
Ящик ЯРП-400 IP 21	120 700	3,4%	86,5%	В		
Ящик ЯРП-400 IP 54	102 900	2,9%	89,4%	В		
Пункт розподілу серії ПР11	80 520	2,3%	91,6%	В		
Пункт розподілу серії ПР85	66 880	1,9%	93,5%	В		
Крюк для округлих опор КБО-16 (гальваніка)	51 900	1,5%	94,9%	С	13	54,17
Бандажна стрічка ЛБ (20мм x 0.8 мм)	51 250	1,4%	96,4%	С		
Крюк універсальний КБУ-16 (гальваніка)	41 030	1,1%	97,5%	С		
Затиск підвісний універсальний (4x16-120)	24 115	0,7%	98,2%	С		
шина мідна СМ 0,65	23 460	0,7%	98,8%	С		
Скрепа СК для бандажної стрічки	4 930	0,1%	99,0%	С		
Шина мідна СМ 0,65	7 560	0,2%	99,2%	С		
Замок-засувка МК1	6 850	0,2%	99,4%	С		
Замок в зборі ДЗ	5 960	0,2%	99,5%	С		
Металеві петлі 004-25	5 360	0,1%	99,7%	С		
Металеві петлі 004-38	4 510	0,1%	99,8%	С		
Стрічка фехралева 066-1	3 290	0,1%	99,9%	С		
Скрепа СК для бандажної стрічки 2С	2 950	0,1%	100,0%	С		
Разом	3578543	100%			24	

Наглядно результати АВС-аналізу відображені на рисунку 3.4.

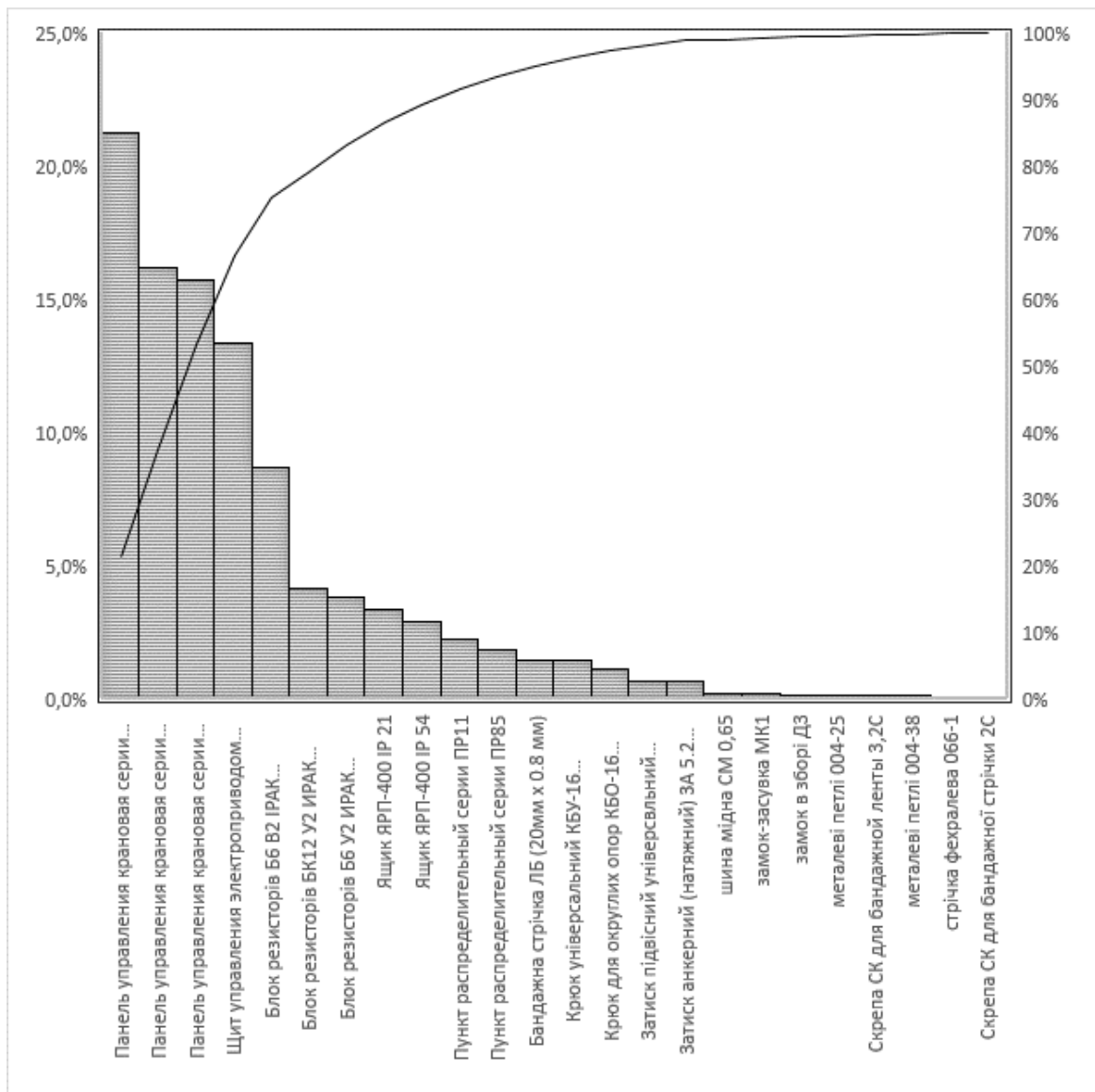


Рис. 3.4 ABC-аналіз виробничих запасів на ТОВ «Тера Електро»

Для врахування фактору випадковості використання запасів, використовують XYZ-аналіз, який надає можливість оцінити стабільність певних об'єктів чи процесів. XYZ — аналіз дозволяє групувати запаси підприємства залежно від попиту на них протягом певного проміжку часу.

Алгоритм здійснення XYZ — аналізу складається з наступних етапів:

1. Визначення коефіцієнтів варіації показників використання за визначеними періодами.
2. Групування запасів відповідно до зростанням коефіцієнта варіації.
3. Розподіл по категоріям X, Y, Z.

XYZ-аналіз – дозволяє класифікувати ресурси підприємства залежно

від характеру їх споживання і точності прогнозування змін у їх потребі протягом певного часового циклу.

Група X – запаси, що характеризуються стабільним попитом (розміром продажу), висока можливість вірного прогнозування продажу, в цій групі значення коефіцієнта варіації знаходиться в межах від 0 до 10%.

Група Y – запаси, що мають деякі коливання продажу, характеризуються середніми можливостями їх прогнозування, в цій групі значення коефіцієнта варіації знаходиться в межах від 11 до 25%.

Група Z – запаси з нерегулярним і нестабільним попитом, слабка точність прогнозування продажу, в цій групі значення коефіцієнта варіації знаходиться в межах -26%.

Проведемо XYZ-аналіз на досліджуваному підприємстві, результати XYZ-аналізу наведено в табл. 3.9.

В результаті проведеного XYZ аналізу запасів визначили що до категорії X відносяться наступні запаси: затиск анкерний, крюк універсальний, затиск підвісний універсальний, замок в зборі, скрепа СК для бандажної стрічки та пункт розподільної серії. Тобто обсяг використання даних запасів в ремонтних роботах в середньому по кварталах відхиляється на 4,4%.

До групи «Y» потрапила найбільша кількість видів запасів, а саме: бандажна стрічка, скрепа СК для бандажної стрічки, крюк для округлих опор, шина мідна, сталеві петлі, блок резисторів та ін. компанії слід оперативно відстежувати складські запаси.

Обсяг даних запасів, використовуючих в ремонтних роботах, в середньому по кварталах відхиляється на 13,2%.

До групи «Z» відносяться наступні запаси: щит управління електроприводом, панель управління кранова серія ПЗКБ-160, замок-засувка МК10.

Дані запаси використовуються не регулярно, їх запаси можуть бути скорочені і фірма може працювати за попереднім замовленням.



Таблиця 3.9 – Результати застосування XYZ-аналізу

Запаси	I квартал	II квартал	III квартал	IV квартал	Коеф. варіації, %	Група
Затиск підвісний універсальний (4x16-120)	172	165	174	170	2,3%	X
замок в зборі ДЗ	153	154	149	146	2,5%	X
Затиск анкерний (натяжний) ЗА 5.2 (4x70-120)	190	198	209	193	4,2%	X
Крюк універсальний КБУ-16 (гальваніка)	172	187	182	193	4,8%	X
Скрепа СК для бандажної стрічки 2С	79	80	72	74	5,1%	X
Пункт розподільний серії ПР11	16	17	15	18	7,8%	X
Блок резисторів Б6 В2 ІРАК 434.332.004-08	45	36	44	45	10,3%	Y
Крюк для округлих опор КБО-16 (гальваніка)	189	221	182	223	10,4%	Y
Шина мідна СМ 0,65	166	187	216	186	10,9%	Y
Скрепа СК для бандажної стрічки, 2С	212	243	256	201	11,3%	Y
Бандажна стрічка ЛБ (20мм x 0.8 мм)	250	201	265	253	11,7%	Y
металеві петлі 004-25	469	401	432	531	12,2%	Y
Панель управління кранова серія ПЗКБ-400	19	17	16	14	12,6%	Y
Стрічка фехралева 066-1	95	112	82	97	12,7%	Y
Ящик ЯРП-400 ІР 54	47	52	39	42	12,7%	Y
Блок резисторів БК12 У2 ІРАК 434.331.003-03	21	24	26	29	13,5%	Y
Ящик ЯРП-400 ІР 21	39	48	52	40	14,1%	Y
Пункт розподільної серії ПР85	15	12	17	16	14,4%	Y
металеві петлі 004-38	98	112	124	139	14,8%	Y
Блок резисторів Б6 У2 ІРАК 434.332.004-011	21	18	16	23	15,9%	Y
Панель управління кранова серія ПЗКБ-250	10	16	12	14	19,9%	Y
Щит управління електроприводом Я-5000	160	186	180	268	24,0%	Z
Панель управління кранова серія ПЗКБ-160	12	9	17	16	27,4%	Z
Замок-засувка МК1	431	666	873	576	29,1%	Z

XYZ-аналіз часто об'єднують з ABC аналізом, що дозволяє провести двокритеріальне угруповання запасів. У результаті застосування спільного ABC-XYZ-аналізу виконується групування запасів на 9 класів (табл. 3.10).

Використання поєднаного ABC і XYZ – аналізів дозволить:

- підвищити ефективність системи управління виробничими запасами;
- підвищити частку високоприбуткових запасів без порушення принципів асортиментної політики;
- виявити ключові запаси та причини, що впливають на кількість запасів, що зберігаються на складі.

Таблиця 3.10 – Класифікація запасів підприємства за їх прибутковістю методом ABC-XYZ аналізу

	A	B	C
X	AX Висока прибутковість, регулярність продажу, високий рівень прогнозованості продажу	BX Середня прибутковість, Регулярність продажу, Високий рівень прогнозованості продажу	CX Низька прибутковість, Регулярність продажу, Високий рівень прогнозованості продажу
Y	AY Висока прибутковість, Періодичність продажу, Середній рівень прогнозованості продажу	BY Середня прибутковість, Періодичність продажу, Середній рівень прогнозованості продажу	CY Низька прибутковість, Періодичність продажу, Середній рівень прогнозованості продажу
Z	AZ Висока прибутковість, Нерегулярність продажу, Низький рівень прогнозованості продажу	BZ Середня прибутковість, Нерегулярність продажу, Низький рівень прогнозованості продажу	CZ Низька прибутковість, Нерегулярність продажу, Низький рівень прогнозованості продажу

Після проведеного ABC- та XYZ- аналізу запасів можемо зробити висновки щодо прибутковості запасів. Результати застосування суміщеного ABC- та XYZ-аналізу наведено у табл. 3.11.

Основний дохід підприємства забезпечують запаси класу А і В, їх наявність повинна бути постійною, саме тому, для запасів класу А, створюється надлишковий страховий запас, а для запасів групи В – достатній страховий запас.

Запаси групи і ВХ характеризуються високою частотою використання та стабільністю. Наявність запасу повинна бути постійною, але надмірний страховий запас для цього створювати не потрібно. Споживання запасів цієї групи стабільне, його добре можна прогнозувати.

У групах АУ і ВУ запаси мають недостатню стабільність споживання але їм характерний висока частота використання. Для того щоб забезпечити постійну наявність запасів данної групи, потрібно збільшити страховий запас.

У групах АЗ і ВЗ запаси мають низьку прогнозованість споживання при наявному високому рівню частоти використання. Забезпечення гарантованої наявності запасів даної групи лише за рахунок надлишкового страхового

запасу запасів, призведе до того, що значно збільшиться середній рівень запасів підприємства.

Таблиця 3.11 – Результати застосування спільного ABC- та XYZ-аналізу

	A	B	C
X		Пункт розподільний серії ПР11	Затиск підвісний універсальний (4x16-120)
			Замок в зборі ДЗ
			Крюк універсальний КБУ-16 (гальваніка)
			Скрепа СК для бандажної стрічки 2С
Y	Панель управління кранова серія ПЗКБ-400	Блок резисторів Б6 В2 ИРАК 434.332.004-08	Крюк для округлих опор КБО-16 (гальваніка)
	Панель управління кранова серія ПЗКБ-250	Ящик ЯРП-400 IP 54	Шина мідна СМ 0,65
		Блок резисторів БК12 У2 ИРАК 434.331.003-03	Скрепа СК для бандажної стрічки
		Ящик ЯРП-400 IP 21	Бандажна стрічка ЛБ (20мм x 0.8 мм)
		Пункт распределительной серії ПР85	металеві петлі 004-25
		Блок резисторів Б6 У2 ИРАК 434.332.004-011	Стрічка фехралева 066-1
		Металеві петлі 004-38	
Z	Панель управління кранова серія ПЗКБ-160		Замок-засувка МК1
	Щит управління електроприводом Я-5000		

Зауважимо, що для проведення ABC-аналізу необхідно мати якісно вибудований аналітичний облік запасів, оскільки результати аналізу і контролю запасів здійснюються за трьома групами – А, В, С [72].

Отже, використання поєднаного ABC і XYZ – аналізів дозволяє: підвищити ефективність системи управління запасами; підвищити частку високоприбуткових запасів без порушення принципів асортиментної політики; виявити ключові запаси та причини, що впливають на кількість запасів, що зберігаються на складі, тому ми вважаємо за доцільне впровадити

на підприємстві проведення даного аналізу.

XYZ-аналіз дозволяє більш точно налаштувати систему управління виробничими запасами і завдяки цьому знизити сумарний обсяг виробничих запасів.

За допомогою ABC- та XYZ-аналізу ми змогли розподілити запаси на: пріоритетні, звичайні та запаси-аутсайдери, також ми визначили групи запасів які приносять найбільший та найменший обсяг доходу для підприємства. Проведення даного аналізу дозволяє підприємству підвищити ефективність системи управління виробничими запасами; оптимізувати обсяги виробничих запасів, необхідних для нормального функціонування підприємства, та виявити ключові запаси і причини, що впливають на їх кількість, що зберігаються на складі.

## ВИСНОВКИ

Отримання достовірної інформації про відображення в обліку запасів та ефективність їх використання має важливе значення для формування управлінської політики підприємства. У зв'язку з чим існує об'єктивна необхідність дослідження теоретичних в практичних питань щодо обліку та аналізу виробничих запасів .

Результати проведеного дослідження обліку та аналізу виробничих запасів підприємства дозволили зробити наступні висновки та пропозиції:

На підставі проведеного дослідження наукових праць було запропоновано власне визначення категорії виробничих запасів, як предметів праці, призначених для виробництва готової продукції та задоволення інших господарських потреб суб'єкта господарювання (будівництва, споживання, плата за інші ресурси), при використанні яких отримуються економічні вигоди у майбутньому, з метою забезпечення комплексної оцінки зазначених об'єктів обліку, яке на відміну від існуючих розкриває сутність поняття у відповідності до визначеної ролі в управлінському процесі підприємства.

Основою ефективності побудови системи обліку та аналізу товарно-матеріальних цінностей на будь-якому підприємстві є їх науково та практично обґрунтована класифікація. На підставі проведеного дослідження узагальнено класифікацію запасів підприємства та запропоновано додати до класифікаційної ознаки «За наявністю на певну дату» складову «Поточні запаси», що характеризує вартість запасів на певну поточну дату звітного періоду. Розподіл запасів підприємства у відповідності до наведеної класифікації забезпечить достовірне відображення у бухгалтерському обліку всіх операцій з оприбуткування та витрачання запасів.

Визначено, що бухгалтерський облік виробничих запасів на підприємстві ведеться згідно Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», П(С)БО 9 та діючого законодавства. Облік

запасів на підприємстві включає три складові: складський облік руху виробничих запасів, бухгалтерський облік надходження виробничих запасів та бухгалтерський облік їх витрат.

Для оптимізації обліку виробничих запасів запропоновано деталізацію окремих субрахунків для обліку виробничих запасів з урахуванням специфіки виробництва. Визначено, що для підприємства доцільно розділити облік основних та допоміжних матеріалів, що зумовлює використання додаткових аналітичних субрахунків. Деталізація окремих субрахунків стосовно обліку виробничих запасів дасть змогу спростити отримання бухгалтерської інформації про їх ефективне використання у процесі виробництва.

На підставі проведеного дослідження підприємству запропоновано удосконалити аналітичний облік вибуття запасів таким чином, щоб своєчасно надавати управлінцям необхідну повну інформацію про операції з вибуття запасів з метою контролю доцільності та своєчасності виконання робіт та дотримання умов цінової політики. Для цього пропонується скласти графік документообігу відповідної форми.

Проаналізовано стан та ефективність використання запасів ТОВ «Тера Електро». На підставі проведеного аналізу можна зробити висновок, що у 2019 році найбільший внесок у формування оборотних активів підприємства зроблено запасами (91%). За рахунок збільшення коефіцієнта оборотності та матеріаловіддачі відбулося підвищення ефективності використання виробничих запасів. Позитивною тенденцією також є зниження значення терміну одного обороту протягом періоду дослідження та зменшення коефіцієнта матеріаломіскості. Незначне зниження коефіцієнта завантаженості запасів не вплинуло в цілому на результати використання запасів.

З метою зменшення витрат на утримання запасів та підвищення рівня ефективності їх використання, підприємству запропоновано застосування ABC- та XYZ-аналізи. За допомогою ABC- та XYZ-аналізів виробничі запаси

було розподілено за наступними групами: пріоритетні, звичайні, запаси-аутсайдери, запаси з високим рівнем прибутковості, запаси з низьким рівнем прибутковості. Використання даного підходу до аналізу виробничих запасів дозволяє визначити частку виробничих запасів з високим рівнем прибутковості без порушення асортименту; розрахувати обсяги виробничих запасів, необхідних для нормального функціонування підприємства; визначити ключові види запасів та причини, що впливають на зміни їх обсягів на складі.

Впровадження даного підходу до аналізу виробничих запасів дозволить покращити результативність фінансово-господарської діяльності підприємства та сприятиме підвищенню його фінансової стійкості.

## ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ

1. Білуха М. Т. Теорія бухгалтерського обліку. *Цент навчальної літератури* : підручник / за ред. М. Т. Білуха. Київ, 2011. 690 с.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246. Дата оновлення: 29.10.2019 р. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99> (дата звернення: 06.07.2020).
3. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. Дата оновлення: 14.11.2020 р. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 03.07.2020).
4. . Савкович В. А. Моделі управління запасами : навч. посіб. Київ : Наука і техніка, 1986. 319 с.
5. Василенко В. О. Виробничий (операційний) менеджмент : навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2007. 532 с.
6. Тичук З. Д. Облік виробничих запасів на підприємствах: дис. ... канд. екон. наук.: 24.09.09. Київ, 2018. 23 с.
7. Безруких П. С. Бухгалтерский учет. *Бухгалтерський облік* : підручник / за заг. ред. П.С. Безруких. Київ, 2002. С. 325–327.
8. Білик М. С., Кіндрацька Г. І., Кобилюх О. Я. Ідентифікація запасів в управлінні логістичною системою. *Вісник національного університету «Львівська політехніка»*. Львів, 2010. № 669. С. 254–261.
9. Нашкерська Г. В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Київ : Центр навчальної літератури, 2004. 464 с.
10. Швець И. Б., Бондарева И. А. Управление производственными запасами на предприятии : монографія. Донецьк, 2003. С. 162–163.
11. Бухгалтерський управлінський облік: навч. посіб. / за ред. Ф. Ф. Бутинець, Л. В. Чижевська, Н. В. Герасимчук. Житомир : ЖІТІ, 2000. 448 с.



12. Сонько В. В. Бухгалтерський облік: навч. посіб. / за ред. В.В. Сонько. Тернопіль : Астон, 2015. 278–496 с.
13. Бондаренко Н. М. Сутність та класифікація виробничих запасів на підприємстві. *Вісник Чернігівського державного технологічного університету. Економічні науки*. Чернівці, 2014. С. 273–281.
14. Лінник В. Г. Теорія бухгалтерського обліку : підручник / за ред. В. Г. Лінник. Київ : вид-во КНЕУ, 2012. 331 с.
15. Патенко І. В., Пушкар І. В. Особливості факторного аналізу виробничих запасів. *Управління соціально-економічним розвитком регіонів та держави: матеріали міжнар. наук.-практ. конф., Запоріжжя, 2019*. С. 200–202.
16. Запаси: Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2, від 01.01.2012 р. Дата оновлення : 01.01.2012 р. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_021](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_021) (дата звернення: 17.08.2020).
17. Податковий кодекс України Кодекс : Кодекс від 02.12.2010 № 2755-VI. Дата оновлення : 28.11.2020 р. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 14.08.2020).
18. Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини та матеріалів : Наказ від 21.06.1996 р. №193. Дата оновлення : 21.06.1996 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0193202-96> (дата звернення: 17.08.2020).
19. Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей: Постанова від 22.01.1996 № 116. Дата оновлення : 16.12.2011 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/116-96-%D0%BF> (дата звернення: 28.08.2020).
20. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства та внесення змін до деяких наказів Міністерства фінансів України: Наказ Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 635. Дата оновлення : 14.01.2020 р. URL:

[http://195.78.68.18/minfin/control/uk/publish/article?art\\_id=382876&cat\\_id=293536](http://195.78.68.18/minfin/control/uk/publish/article?art_id=382876&cat_id=293536) (дата звернення: 07.08.2020).

21. Патенко І. В., Радева О. Г. Особливості відображення запасів у фінансовій звітності за МСФЗ. *Виклики та перспективи розвитку нової економіки на світовому, державному та регіональному рівнях*: матеріали XV міжнар. наук.-практ. конф., Запоріжжя, 2020. С.29–31.

22. Дубовая В. В. Відображення запасів у фінансовій звітності підприємств України за міжнародними стандартами. *Науковий вісник ПНТУ імені Юрія Кондратюка «Економіка і регіон»*. № 4. Полтава, 2013. С. 32–41.

23. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: затв. наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. Дата оновлення : 29. 10. 2019 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> (дата звернення: 07.08.2020).

24. Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : Наказ від 18.11.2016 р. № 879. Дата оновлення : 21.06.1996 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14> (дата звернення: 28.08.2020).

25. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 01.07.2020 р. № 2258-VIII. 2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text> (дата звернення: 05.11.2020).

26. Методичні рекомендації з аналізу фінансово-господарського стану підприємств та організацій : Лист Державної податкової адміністрації України від 27.06.1997 р. Дата оновлення : 27.06.1997 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v2117225-98> (дата звернення: 12.10.2020).

27. Новодворська В. В. Організація обліку запасів та їх відображення в обліковій політиці підприємства. *Глобальні та національні проблеми економіки*. Одеса, 2016. Вип. 13. С. 592–595.

28. Пальчук О. В. Проблеми формування облікової політики виробничих запасів на підприємстві. *Наукові праці Кіровоградського*

національного технічного університету. Економічні науки. Кіровоград, 2014. Вип. 25. С. 426–434.

29. Лишиленко А. В. Бухгалтерський облік. *Центр учбової літератури* : підручник / за заг. ред. А. В. Лишиленко. Київ, 2011. С. 336–442.

30. Фінансовий облік : підручник / Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, Н. В. Гудзь, П. Н. Денчук. Тернопіль : ТНЕУ, 2017. 585 с.

31. Патенко І. В., Урусова З. П., Роль та місце виробничих запасів в системі управління ресурсним потенціалом підприємства. *Світ економічної науки*: матеріали міжнар. наук.-практ. конф., Тернопіль, 2019. С. 51–53.

32. Гончаров Ю. В. Оцінка виробничих запасів: вітчизняний та зарубіжний досвід. *Облік і фінанси АПК*. Київ, 2011. №1. С. 50–53.

33. Чумаченко М. Г. Економічний аналіз : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2001. 540 с.

34. Патенко І. В., Пушкарь І. В. Особливості аналізу виробничих запасів на промислових підприємствах. *Підсумки розвитку наукової думки: 2018*, матеріали міжнар. наук.-практ. конф., Івано-Франківськ, 2018. С. 65–65.

35. Довга Т. А. Роль та місце аналізу виробничих запасів в системі управління ресурсним потенціалом підприємства. *Молодий вчений*: матеріали міжнар. наук.-практ. конф., Київ, 11.05.2015 р. Київ, 2018. С. 130–134.

36. В. Я. Чевганова Економічний аналіз : навч. посіб. / за ред. С. П. Безноса. Полтава : ПолтНТУ, 2012. 60 с.

37. Міщук Г. Ю., Джигар Т. М., Шишкіна О. О. Економічний аналіз : навч. посіб. / за ред. Г. Ю. Міщук. Рівне : НУВГП, 2017. 82–85 с.

38. Савицька Г. В. Економічний аналіз діяльності підприємства. *Економічний аналіз* : підручник / за заг. ред. Г. В. Савицька. 2007. С. 362–367.

39. Saunders, Strategic Purchasing and Supply Management, Pitman URL: [https://books.google.com.ua/books/about/Strategic\\_Purchasing\\_and\\_Supply\\_Chain\\_Ma.html?id=OoEOAgAACAAM&redir\\_esc=y](https://books.google.com.ua/books/about/Strategic_Purchasing_and_Supply_Chain_Ma.html?id=OoEOAgAACAAM&redir_esc=y) (дата звернення: 15.10.2020).

40. Економічний аналіз : навч. посіб. 3-тє вид., доправ. і доп./ І. П. Отенко та ін. Харків : ВД «ІНЖЕК», 2009. 344 с.
41. Цал-Цалко Ю. С. Фінансовий аналіз. *Центр учбової літератури* : підручник / за ред. Ю. С. Цал-Цалко. Київ, 2012. 566 с.
42. Мошенський, С. З. Економічний аналіз : підручник / за ред. Ф. Ф. Бутинця. 2-ге вид., доп. і перероб. Житомир : Рута , 2007. 704 с.
43. Zasady rachunkowosci. Zapasy. URL: <http://2011.raportroczny.lotos.pl/dane-finansowe/skonsolidowane-sprawozdanie-finansowe/dodatkowe-informacje-i-objasnienia/10.-zasady-rachunkowosci> (дата звернення: 15.10.2020).
44. Івахненко В. М. Курс економічного аналізу : навч.-метод. посіб. / за ред. В.М. Івахненко, М.І. Горбаток. Київ : КНЕУ, 2010. 302 с.
45. Довга Т. А. Роль та місце аналізу виробничих запасів в системі управління ресурсним потенціалом підприємства. *Молодий вчений*. Київ, 2015. № 5. С. 130-134.
46. Управление затратами на предприятии. В. Г. Лебедев и др.; Под общ. ред. Г. А. Краюхина. СПб.: «Издательский дом «Бизнес-пресса». Ростов, 2000. 277 с.
47. Мальчик М. В. Бойко С. Т. Фінансовий аналіз : кредитно-модульний курс : навч. посіб. / за ред. М. В. Мальчик, С. Т. Бойко. Рівне, 2010. 236 с.
48. Лежєпєокова В. Г., Лавриненко А. В. Теоретико-методичні засади управління матеріально-технічним забезпеченням підприємства – суб'єкта ЗЕД : *Ефективна економіка*: матеріали міжнар. наук.-практ. конф. Київ, 2018. С. 114–119.
49. Болюх М. А., Бурчевський В. З., Горбаток М. І. та ін. Економічний аналіз : навч. посіб. / за ред. М. Г. Чумаченка. Київ : КНЕУ, 2003. 556 с.
50. Самородова Н. М. Теоретичні і практичні підходи до системи аналізу та управління виробничими запасами підприємства. *Вісник Університету банківської справи Національного банку України*. Економічні

науки. Черкаси, 2011. № 1. С. 88–91.

51. Савицька Г. В. Аналіз господарської діяльності підприємства : навч. посіб. / за ред. Г. В. Савицька, Київ, 2009. 536 с.

52. Саєнко О. Р., Патенко І. В., Economic content of the category «production inventories» in the context of organization of accounting and control in an industrial enterprise enterprises. *Вісник Запорізького національного університету*. Економічні науки. №3. Запоріжжя, 2020. С.136–144.

53. Шеремета М. Й., Шкарабан С. І., Сапачов М. І. Економічний аналіз діяльності промислових підприємств : навч. посіб. Тернопіль : СМП «Астон», 2009. 405 с.

54. Valutazione delle rimanenze di magazzino: 3 metodi principali. URL: <https://lorenzogovoni.com/valutazione-rimanenze-di-magazzino/>. (дата звернення: 21.10.2020).

55. Патенко І. В., Пушкарь І. В., Методичні положення аналізу матеріаломісткості продукції на металургійному підприємстві. *Потенціал сучасної науки* : матеріали IV міжнародної наук.-практ. конф. Київ, 2019. С. 54–55.

56. Мошенський С. З., Олійник О. В. Економічний аналіз: підручник / за ред. проф. Ф. Ф. Бутенця. Житомир, 2007. С. 335.

57. Болюх М. А., Бурчевський В. З., Горбаток М. І. Економічний аналіз : навч. посіб. Київ : КНЕУ. 2006. 241 с.

58. Кащенко Н. Б., Цуконова О. В. Удосконалення методики аналізу виробничих запасів підприємства. *Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг*. Київ, 2011. № 2. С. 128–135.

59. Howorth C., Reber V. Habitual Late Payment of Trade Credit: An empirical Examination of Small Firms. *Managerial and decision Economics*. 2003. Vol. 24. 471–482 pp.

60. Estimacion de los costes relacionados con el ciclo del inventario. URL: <http://www.masterlogistica.es/estimacion-de-los-costes-relacionados-inventario/> (дата звернення: 21.10.2020).

61. Добрянська М. В. Аналіз запасів виробничих підприємств і вироблення пропозицій щодо їх ефективного використання в ринкових умовах. *Науковий вісник НЛТУ України*. Львів, 2012. Вип. 22.7. С.175–180.

62. Орлов О. О. Планування діяльності промислового підприємства: *Економіка окремих країн і частин світу* : підручник / за заг. Ред. О. О. Орлов. Київ, 2002. С. 225–228.

63. Патенко І. В., Сьомченко В. В. Особливості аналізу виробничих запасів на промисловому підприємстві : сучасний підхід. *Вісник Одеського національного університету*. Бугалтерський облік, аналіз та аудит. Том.25, Випуск 3(82). Одеса, 2015. С. 126–133.

64. Лежненко Л. І. Теоретичні аспекти удосконалення аналітичного обліку виробничих запасів. *Молодий вчений*. Київ, 2014. № 5(08). С. 122–126.

65. Бунда О. М. Бухгалтерський облік запасів в управлінні підприємством. *Менеджер*. Київ, 2016. № 4. С. 75–83.

66. Monteleone M. How to Develop As-Is and To-Be Business Process? *Visual paradigm*. Texas, 2016. P. 65–78 URL: <https://www.visualparadigm.com/tutorials/as-is-to-be-business-process.jsp?format=pdf> (дата звернення: 14.10.2020).

67. Патенко І. В., Варламова І. С. Управління виробничими запасами: обліково-аналітичне забезпечення. *Виклики та перспективи розвитку нової економіки на світовому, державному та регіональному рівнях* : матеріали XV міжнар. наук.-практ. конф., Запоріжжя, 2020. С. 96–98.

68. Патенко І. В., Уманська Ю. М. Сучасні проблеми організації обліку виробничих запасів та шляхи їх вирішення. *Збірник тез доповідей. Сучасний стан та перспективи розвитку економіки, фінансів, обліку та права* : матеріали наукової конференції. Полтава, 2019. С. 16-18.

69. Патенко І. В., Пушкарь І. В., Управлінський облік формування та використання запасів. *Управління соціально-економічним розвитком регіонів та держави* : матеріали XIII міжнар. наук.-практ. конф., м.Запоріжжя, 2019. С. 144–145.

70. Патенко І. В., Саєнко О. Р. Роль та місце аналізу виробничих запасів в системі управління ресурсним потенціалом підприємства. *Виклики та перспективи розвитку нової економіки на світовому, державному та регіональному рівнях* : матеріали XV міжнар. наук.-практ. конф., м.Запоріжжя, 2020. С. 37–39.

71. Цигилик І. І., Кропельницька С. О., Мозіль О. І. Економічний аналіз господарської діяльності підприємства : навч. посіб. Київ : Центр навчальної літератури, 2004. 123 с.

72. Гадзевич О. І. Основи економічного аналізу і діагностики фінансово-господарської діяльності підприємств : навч. посіб. Київ : Кондор, 2004. 180 с.

73. Економіка підприємств харчової промисловості / А. О. Заїнчковський, та ін., за ред. А. О. Заїнчковського. Київ : Урожай, 2008. 272 с.

74. Одношевна О. О. Практичні аспекти та шляхи вдосконалення обліку виробничих запасів. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. Ужгород, 2016. Вип. 6. Ч. 2. С. 146–148.

75. Суков Г. С. Вирішення проблем обліку запасів. *Вісник Житомирського державного технологічного університету*. Економічні науки. Житомир, 2015. №2(32). С.187–195.

76. Гадзевич О. І. Основи економічного аналізу і діагностики фінансово–господарської діяльності підприємств : навч. посіб. Київ : Кондор, 2004. 180 с.

## ДОДАТОК А

### Класифікація виробничих запасів

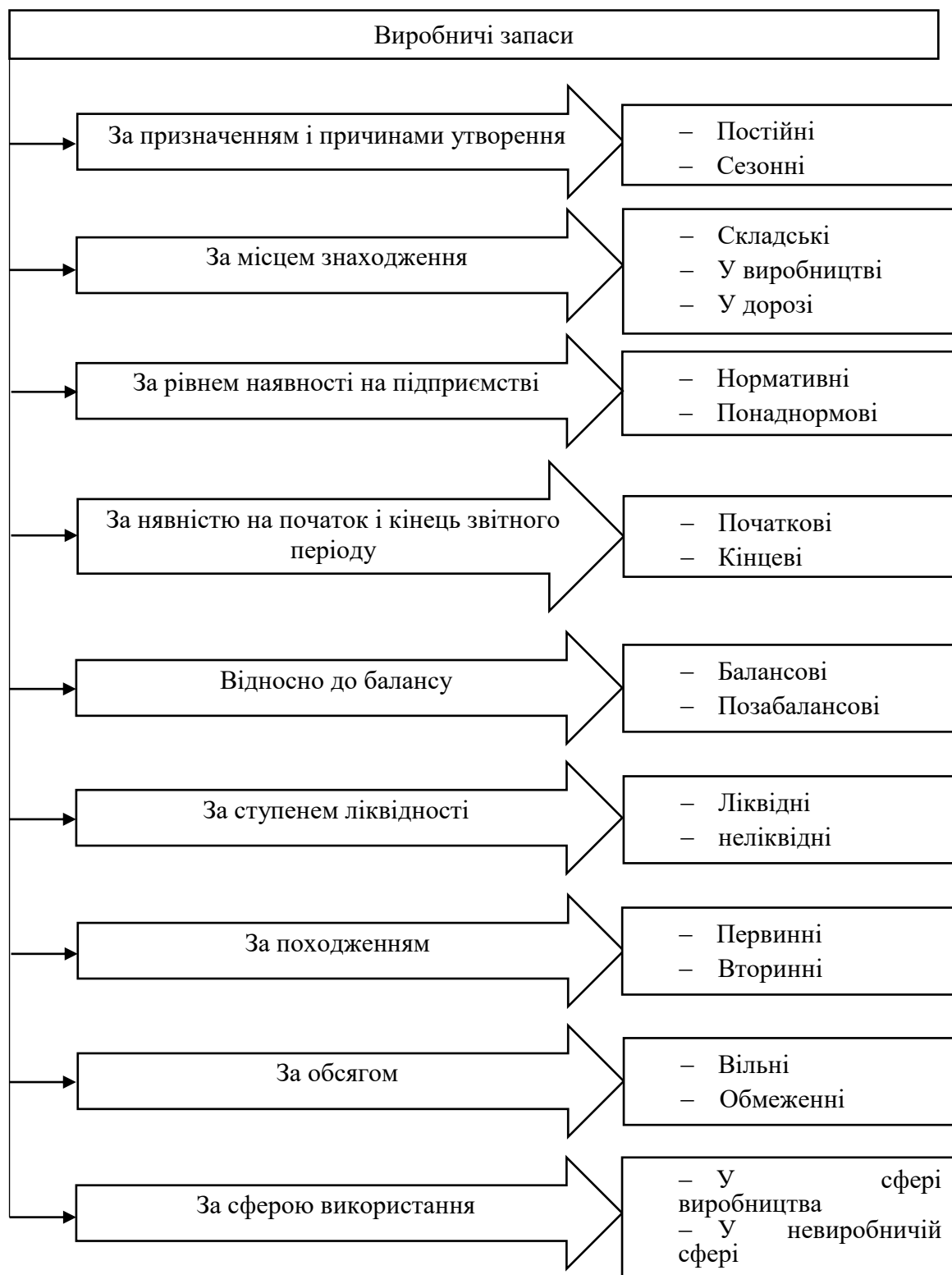


Рисунок А – Класифікація виробничих запасів

\*узагальнено автором за джерелами [74], [75].



## ДОДАТОК Б

Таблиця Б.1 – Порівняльна характеристика національного та міжнародного стандартів з обліку запасів

П (С)БО 9 «Запаси»	МСБО 2 «Запаси»
Сфера застосування	
<p>Положення (стандарт) не розповсюджується на:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- незавершені роботи за будівельними контрактами, включаючи контракти з надання послуг, що безпосередньо пов'язані з ними;</li> <li>- фінансові активи;</li> <li>- поточні біологічні активи, якщо вони оцінюються за справедливою вартістю відповідно до П(С)БО 30 «Біологічні активи», корисні копалини, якщо вони оцінюються за чистою вартістю реалізації відповідно до інших П(С)БО.</li> </ul>	<p>Застосовується до всіх запасів, за винятком: незавершеного виробництва за будівельними контрактами, включаючи прямо пов'язані з ними контракти з надання послуг; фінансових інструментів; біологічних активів, пов'язаних із сільськогосподарською діяльністю та сільськогосподарською продукцією на місці збирання врожаю. Стандарт не застосовується до оцінки запасів, утримуваних:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- виробниками продукції сільського та лісового господарства після збору врожаю, корисних копалин та мінеральних продуктів, якщо вони оцінюються за чистою вартістю реалізації згідно з усталеною практикою в цих галузях. Якщо такі запаси оцінюють за чистою вартістю реалізації, зміни цієї вартості визнаються у прибутку або збитку в періоді зміни.</li> </ul>
Класифікація запасів	
<p>Для цілей бухгалтерського обліку запаси включають: сировину, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби тощо матеріальні цінності, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, розподілу, передачі, обслуговування виробництва й адміністративних потреб; незавершене виробництво у вигляді не закінчених обробкою і складанням деталей, вузлів, виробів та незакінчених технологічних процесів; готову продукцію, що виготовлена на підприємстві, в установі, призначена для продажу; товари у вигляді матеріальних цінностей, що придбані та утримуються підприємством /установою з метою подальшого продажу; МШП, що використовуються протягом не більше одного року; поточні біологічні активи, якщо вони оцінюються за П (С)БО, а також сільськогосподарська продукція і продукція лісового господарства.</p>	<p>Запаси – це активи, які:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- утримуються для продажу у звичайному ході бізнесу;</li> <li>- перебувають у процесі виробництва для такого продажу або існують у формі основних чи допоміжних матеріалів для споживання у виробничому процесі або при наданні послуг.</li> </ul>

## Продовження ДОДАТКУ Б

Визнання запасів	
Запаси – активи, які: - утримуються для подальшого продажу (розподілу, передачі) 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 / установою.	Запаси – це активи, які: - утримуються для продажу у звичайному ході бізнесу; - перебувають у процесі виробництва для такого продажу або існують у формі основних чи допоміжних матеріалів для споживання у виробничому процесі або при наданні послуг.
Оцінка запасів на дату балансу	
Запаси відображаються в бухгалтерському обліку і звітності за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації	Запаси оцінюються за меншою з таких двох величин: собівартість та чиста вартість реалізації
Оцінка запасів при надходженні	
Первісною вартістю запасів: а) що придбані за плату, є собівартість запасів, яка складається з таких фактичних витрат: 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; б) що виготовляються власними силами підприємства, визнається їхня виробнича собівартість, яка визначається за П(С)БО 16 «Витрати» [76]; в) що внесені до статутного капіталу підприємства, визнається погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість; г) отриманих підприємством безоплатно, визнається їх справедлива вартість.	Собівартість запасів повинна включати: - всі витрати на придбання (ціни придбання, ввізного мита та інших податків (окрім тих, що згодом відшкодовуються суб'єктові господарювання податковими органами), а також з витрат на транспортування, навантаження і розвантаження та інших витрат, безпосередньо пов'язаних з придбанням); - витрати на переробку (витрати пов'язані з одиницями виробництва); - інші витрати, понесені під час доставки запасів до їх теперішнього місцезнаходження та приведення їх у теперішній стан.
Методи оцінки вибуття запасів	
- ідентифікованої собівартості; - відповідної одиниці запасів; - середньозваженої собівартості; - собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО); - нормативних затрат; - ціни продажу.	- конкретної ідентифікації; - середньозваженої собівартості - «перше надходження – перший видаток» (ФІФО); - стандартних витрат; - роздрібних цін.

\*сформовано автором за джерелами [2],[16].

## ДОДАТОК В

### Фінансова звітність ТОВ «Тера Електро»

Додаток 1  
до Національного положення (стандарту)  
бухгалтерського обліку 25 "Спрощена фінансова  
звітність"  
(пункт 5 розділу I)

#### Фінансова звітність малого підприємства

<b>Підприємство</b>	<b>Дата (рік, місяць, число)</b>	<b>Код</b>	
<b>ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "ТЕРА ЕЛЕКТРО"</b>	за ЄДРПОУ	<b>2020</b>	<b>01</b>
Територія <u>Вознесенівський р-н м. Запоріжжя</u>	за КОАТУУ	<b>41418823</b>	<b>01</b>
Організаційно-правова форма господарювання <u>Товариство з обмеженою відповідальністю</u>	за КОПФГ	<b>2310137200</b>	<b>240</b>
Вид економічної діяльності <u>Виробництво електророзподільної та контрольної апаратури</u>	за КВЕД	<b>27.12</b>	
Середня кількість працівників, осіб <u>5</u>			
Одиниця виміру: <u>тис. грн. з одним десятковим знаком</u>			
Адреса, телефон <u>проспект Соборний, буд. 151/А, м. ЗАПОРІЖЖЯ, ЗАПОРІЗЬКА обл., 69035</u>			<b>0504066488</b>

1. Баланс на **31 грудня 2019** р.

Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
<b>I. Необоротні активи</b>			
Нематеріальні активи	1000	-	-
первісна вартість	1001	-	-
накопичена амортизація	1002	( - )	( - )
Незавершені капітальні інвестиції	1005	-	-
Основні засоби :	1010	20,2	22,8
первісна вартість	1011	35,9	81,9
знос	1012	( 15,7 )	( 59,1 )
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	-	-
Інші необоротні активи	1090	-	-
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1095</b>	<b>20,2</b>	<b>22,8</b>
<b>II. Оборотні активи</b>			
Запаси :	1100	166,7	319,5
у тому числі готова продукція	1103	-	-
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	-	8,0
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	-	-
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	7,4	8,0
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	7,4	16,8
Витрати майбутніх періодів	1170	0,3	-
Інші оборотні активи	1190	0,7	7,4
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1195</b>	<b>182,5</b>	<b>359,7</b>
<b>III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття</b>	<b>1200</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
<b>Баланс</b>	<b>1300</b>	<b>202,7</b>	<b>382,5</b>

## Продовження ДОДАТКУ В

Пасив	Код рядка	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
<b>I. Власний капітал</b>			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	10,0	10,0
Додатковий капітал	1410	-	-
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	41,6	273,6
Неоплачений капітал	1425	( - )	( - )
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1495</b>	<b>51,6</b>	<b>283,6</b>
<b>II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення</b>			
<b>III. Поточні зобов'язання</b>			
Короткострокові кредити банків	1600	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-
товари, роботи, послуги	1615	-	-
розрахунками з бюджетом	1620	14,5	60,2
у тому числі з податку на прибуток	1621	11,6	50,9
розрахунками зі страхування	1625	2,1	1,8
розрахунками з оплати праці	1630	8,2	7,1
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	126,3	29,8
<b>Усього за розділом III</b>	<b>1695</b>	<b>151,1</b>	<b>98,9</b>
<b>IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття</b>	<b>1700</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
<b>Баланс</b>	<b>1900</b>	<b>202,7</b>	<b>382,5</b>

**2. Звіт про фінансові результати**  
за Рік 2019 р.

Стаття	Код рядка	Форма № 2-м Код за ДКУД 1801007	
		За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	3 161,1	1 430,6
Інші операційні доходи	2120	-	-
Інші доходи	2240	-	-
<b>Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)</b>	<b>2280</b>	<b>3 161,1</b>	<b>1 430,6</b>
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	( 2 618,8 )	( 1 156,8 )
Інші операційні витрати	2180	( 259,3 )	( 209,2 )
Інші витрати	2270	( - )	( - )
<b>Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)</b>	<b>2285</b>	<b>( 2 878,1 )</b>	<b>( 1 366,0 )</b>
<b>Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)</b>	<b>2290</b>	<b>283,0</b>	<b>64,6</b>
Податок на прибуток	2300	( 50,9 )	( 11,6 )
<b>Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)</b>	<b>2350</b>	<b>232,1</b>	<b>53,0</b>

Керівник \_\_\_\_\_  
(підпис)

Зубов Микола Юрійович  
\_\_\_\_\_ (ініціали, прізвище)

Головний бухгалтер \_\_\_\_\_  
(підпис)

\_\_\_\_\_ (ініціали, прізвище)