

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

ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ

Кафедра обліку та оподаткування

Кваліфікаційна робота

магістра

на тему: Облік та аналіз руху запасів на ПрАТ «Запорізький
електроапаратний завод»

Виконала: студентка 2 курсу, групи 8.0718
спеціальності облік і оподаткування,
освітньої програми облік і аудит
спеціалізації облік і аудит у підприємстві
малого бізнесу

О.С. Рогаченко

Керівник _____ к.е.н., доцент, Гринь В.П.

Рецензент: _____ д.е.н., професор Проскуріна Н.М.

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет економічний
Кафедра обліку та оподаткування
Рівень вищої освіти магістр
Спеціальність 071 Облік і оподаткування
Освітня програма облік і аудит
Спеціалізація облік і аудит у підприємстві малого бізнесу

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри _____ Н.М. Шмиголь
«_____» _____ 2019 року

З А В Д А Н Н Я

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТЦІ

Рогаченко Олені Сергіївні

1. Тема роботи: Облік та аналіз руху запасів на ПрАТ «Запорізький електроапаратний завод»
керівник роботи Гринь В.П., к.е.н., доцент,
затверджені наказом ЗНУ від 04 липня 2019 року № 1110–с.
2. Строк подання студентом роботи 16 грудня 2019 р.
3. Вихідні дані до роботи: Закон України про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні, Положення (стандарти) бухгалтерського обліку № 7, № 9, 26, статистичні дані, Податковий кодекс України, облікові дані та звітність ПрАТ «Запорізький електроапаратний завод», а також монографічні дослідження та наукові статті вітчизняних і зарубіжних авторів.
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 зарубіжний досвід обліку та аналізу виробничих запасів; узагальнити інформаційне забезпечення обліку та аналізу виробничих запасів підприємства; проаналізувати використання виробничих запасів підприємства.
5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень): кваліфікаційна робота містить: 6 рис., 25 табл.

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
1	к.е.н., доцент Гринь В.П.	02.09.2019	02.09.2019
2	к.е.н., доцент Гринь В.П.	30.09.2019	30.09.2019
3	к.е.н., доцент Гринь В.П.	21.10.2019	21.10.2019

7. Дата видачі завдання: 08 липня 2019 року

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Складання плану роботи, підбір літератури	серпень 2019	виконано
2.	Написання вступу	серпень 2019	виконано
3.	Виконання першого розділу	вересень 2019	виконано
4.	Виконання другого розділу	вересень 2019	виконано
5.	Виконання третього розділу	жовтень 2019	виконано
6.	Написання висновків	листопад 2019	виконано
7.	Оформлення роботи, одержання відгуку та рецензії	грудень 2019	виконано
8.	Подання роботи на кафедру	грудень 2019	виконано

Студент _____ О.С. Рогаченко
(підпис) (ініціали та прізвище)

Керівник роботи _____ В.П. Гринь
(підпис) (ініціали та прізвище)

Нормоконтроль пройдено

Нормоконтролер _____ В.В. Сьомченко
(підпис) (ініціали та прізвище)

РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна робота: ст. 122, таб. 20, рис. 11, додатків 4, 56 літературних джерел.

Об'єктом дослідження є методика обліку та економічного аналізу запасів для ефективності їх використання на прикладі ПрАТ «Запорізький Електроапаратний Завод».

Мета роботи – освоєння і реалізація методики аналізу запасів, обґрунтування пропозицій щодо підвищення ефективності їх використання.

Також, на основі теоретичного обґрунтування проблем бухгалтерського обліку виробничих запасів отримати практичні навички і примінити їх на базі конкретного підприємства, розробка практичних рекомендацій щодо удосконалення методичних підходів обліку запасів.

Методи дослідження – описовий, порівняльний, статистико–економічний, причинно–наслідкового зв'язку, абстрактно–логічний, факторной аналіз, системний підхід до вивчення економічних явищ і процесів.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в теоретико–методичному обґрунтуванні та вирішенні комплексу питань, пов'язаних з організацією методичних підходів обліку та аналізу запасів на підприємстві, задля підвищення показників ефективності підприємства.

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

удосконалено:

– визначення сутності виробничих запасів як економічної категорії та об'єкта бухгалтерського обліку;

– методику обліку виробничих запасів підприємства, як систему взає–мопов'язаних елементів (рахунків бухгалтерського обліку, облікових реєстрів, методичних підходів і прийомів, систематизації й узагальнення інформації та регулюючих документів), що дозволяє забезпечити їх

достовірне відображення в системі;

- класифікацію виробничих запасів шляхом її деталізації за певними ознаками, що значно підвищує аналітичність обліку, сприяє контролю за використанням запасів з метою ефективного управління ними;

- форми первинних документів, шляхом виокремлення графи «прострочені» у журналі реєстрації довіреностей, що прискорить одержання інформації про «непрозвітовані» доручення та підвищить контрольну функцію даного документу. Також, введення додаткових граф до прибуткового ордеру і картки складського обліку в частині ваги одержаних допоміжних матеріалів виробничого призначення та їх обліку за групами матеріалів, сформованих за визначеною підприємством ознакою, що усуне дублювання облікових даних та забезпечить ефективність функціонування системи періодичного обліку запасів;

- порядок синтетичного і аналітичного обліку виробничих запасів шляхом відкриття субрахунків та аналітичних рахунків другого порядку з метою прискореного одержання інформації про конкретну групу виробничих запасів та здійснення обліку допоміжних матеріалів виробничого призначення за системою періодичного обліку. Також запропоновано субрахунки для обліку транспортно–заготівельних витрат в залежності від їх питомої ваги у вартості придбаних запасів, що значно спростить облік (при незначних транспортно–заготівельних витратах) та дасть можливість здійснювати контроль за рівнем цих витрат (при значних транспортно–заготівельних витратах).

За результатами дослідження запропоновано напрями вдосконалення відображення запасів в системі бухгалтерського обліку та визначено резерви підвищення ефективності використання запасів на підприємстві.

Таким чином, реалізація перелічених напрямів удосконалення обліку запасів призведе до значного підвищення результативності та фінансово–економічної діяльності підприємства, а також дозволить налагодити більш дієвий і менш трудомісткий облік, контроль наявності, руху і використання

виробничих запасів, а також досягти їх економії.

ОБЛІК, АНАЛІЗ, ОЦІНКА, ЗАПАСИ, ДИНАМІКА, ЕФЕКТИВНІСТЬ,
ОБОРОТНІСТЬ, МАТЕРІАЛИ, НЕЗАВЕРШЕНЕ ВИРОБНИЦТВО,
ДОКУМЕНТУВАННЯ

SUMMARY

Qualification work: 122 pp., 20 fig., 24 tab., 4 ap., 56 references.

The object of the study is the methodology of accounting and economic analysis of reserves for the efficiency of their use on the example of PJSC «Zaporozhye Plant of electrical apparatuses».

The purpose of the work is the development and implementation of methods of analysis of reserves, justification of proposals to improve the efficiency of their use.

Also, on the basis of a theoretical substantiation of the accounting problems inventory to gain practical skills and primiti them on the basis of specific enterprises, development of practical recommendations for improving methodological approaches inventory.

Research methods—descriptive, comparative, statistical—economic, causal, abstract—logical, factor analysis, systematic approach to the study of economic phenomena and processes.

The scientific novelty of the obtained results is the theoretical and methodological justification and solution of a set of issues related to the organization of methodological approaches to accounting and analysis of stocks in the enterprise, to improve the efficiency of the enterprise.

In the process of research, such scientific results are obtained, which are characterized by scientific novelty:

advanced:

– theoretical and methodological basis for determining reserves as an economic and accounting category;

– methodology of accounting of production stocks of the enterprise, as a system of interrelated elements (accounting accounts, accounting registers, methodological approaches and techniques, systematization and generalization of information and regulatory documents), allowing to ensure their reliable reflection in the system;

– information technology logistics and marketing activities to reduce the cost of sales of the enterprise.

The results of the study suggested ways of improving the reflection of the inventory in the accounting system and identified reserves of increase of efficiency of use of stocks in the company.

Thus, implementation of the listed directions of improvement of accounting of stocks will lead to significant increase in efficiency and financial and economic activity of the enterprise, and also will allow to adjust more effective and less labor-intensive accounting, control of availability, movement and use of production stocks, and also to achieve their economy.

ACCOUNTING, ANALYSIS, VALUATION, INVENTORY, DYNAMICS,
EFFICIENCY, TURNOVER, MATERIALS, WORK IN PROGRESS,
DOCUMENTATION

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ, СИМВОЛІВ, ОДИНИЦЬ, СКОРОЧЕНЬ
І ТЕРМІНІВ

ЗУ – Закон України

КМУ – Кабінет міністрів України

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

МСА – Міжнародні стандарти аудиту

МСФЗ – Міжнародні стандарти фінансової звітності

відн.% – відносний відсоток

п. – пункт

ПрАТ – Приватне акціонерне товариство

ПП – Приватне підприємство

ПДВ – Податок на додану вартість

ст. – стаття

рис. – рисунок

р. – рік

рр. – роки

і т.д. – і так далі

тис.грн. – тисяч гривень

ЗМІСТ

Завдання на кваліфікаційну роботу	
Реферат	
Summary	
Перелік умовних позначень, символів, одиниць, скорочень і термінів	
Вступ	12
1 Теоретико – економічні засади ефективності використання запасів промислових підприємств в сучасних умовах господарювання	
1.1 Економічна сутність, класифікація та оцінка запасів в діяльності підприємства	17
1.2 Концептуальні основи обліку руху запасів	32
1.3 Нормативно–правове забезпечення обліку та аналізу руху запасів.....	40
2 Організаційно–облікові аспекти використання запасів на ПрАТ «ЗЕАЗ»	
2.1 Організаційно–економічна характеристика підприємства	48
2.2 Особливості організації аналітичного та синтетичного обліку руху запасів	59
2.3 Шляхи удосконалення обліку запасів на підприємстві	71
3 Методичні аспекти аналізу ефективності використання запасів на ПрАТ «ЗЕАЗ»	
3.1 Організаційно–методичні підходи і документальне забезпечення аналізу руху запасів	83
3.2 Аналіз забезпеченості та ефективності використання запасів на підприємстві	98
3.3 Шляхи підвищення ефективності використання запасів	108
Висновки	112
Перелік посилань	117
Додаток А Баланс (Звіт про фінансовий стан) (ф. № 1) за 2017 р.....	123

Додаток Б Звіт про фінансові результати (ф. No 2) за 2017 р.....	125
Додаток В Баланс (Звіт про фінансовий стан) (ф. No 1) за 2018 р.....	127
Додаток Д Звіт про фінансові результати (ф. No 2) за 2018 р.....	129

ВСТУП

Підприємницька діяльність можлива різних видів: виробнича, комерційна або грошово–кредитна. Згідно з цим запаси діяльності такі: у першому випадку – різні речовини та сили природи: сировина, матеріали (основні, допоміжні паливні, мастильний тощо), у другому – готова продукція виробничої сфери (сільськогосподарська, промислова, будівельна тощо), яка купується комерційними підприємствами з метою продажу, у третьому – гроші, грошові документи тощо.

Актуальність дослідження зумовлена, необхідністю забезпечення проведення ефективного процесу обліку та контролю за формуванням та зміною виробничих запасів підприємства відіграє велике значення, особливо на підприємствах, де зосереджуються великі потоки матеріальних цінностей. Здійснення діяльності в сучасних мінливих умовах вимагає розробки і впровадження нововведень по організації обліку виробничих запасів на складах підприємств і організацій. Це зумовлює необхідність дослідження сучасних особливостей організації обліку виробничих запасів на складах вітчизняних підприємств з метою досягнення найбільш ефективних результатів діяльності.

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

Дискусійність багатьох теоретичних положень, практична значимість обліку, аналізу та контролю виробничих запасів, недостатній рівень їх дослідження з погляду сучасних потреб управління вимагає подальшого їх

удосконалення.

Метою кваліфікаційної роботи є освоєння і реалізація методики аналізу запасів, обґрунтування пропозицій щодо підвищення ефективності їх використання. Також, на основі теоретичного обґрунтування проблем бухгалтерського обліку виробничих запасів отримати практичні навички і застосувати їх на базі конкретного підприємства, розробка практичних рекомендацій щодо удосконалення методичних підходів обліку запасів.

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

- розкрити економічну сутність, класифікація та основні завдання обліку виробничих запасів;
- дослідити документальне оформлення руху виробничих запасів;
- сформулювати алгоритм визнання та оцінки виробничих запасів;
- дослідити загальну фінансово–господарську характеристику підприємства ПрАТ «Запорізький Електроапаратний Завод» та організаційне забезпечення обліку;
- визначити особливості первинного, аналітичного і синтетичного обліку виробничих запасів на підприємстві ПрАТ «Запорізький електроапаратний завод»;
- сформулювати порядок відображення виробничих запасів у фінансовій звітності;
- розробити шляхи удосконалення обліку виробничих запасів;
- провести аналіз стану та руху виробничих запасів, порядку їх надходження та ефективного використання, з узагальненням результатів аналізу та розробкою шляхів виявлення внутрішньогосподарських резервів та аналітичних альтернатив удосконалення даної ділянки діяльності підприємства.

Об'єкт дослідження: виробничі запаси в системі управління оборотними активами підприємства.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних і

практичних питань, пов'язаних з обліком та аналізом запасів підприємства.

Для досягнення поставленої мети були використані наукові методи, які застосовуються при вивченні соціально – економічних процесів і явищ, а саме: описовий, порівняльний, статистико – економічний, причинно – наслідкового зв'язку, абстрактно – логічний, факторний аналіз, системний підхід до вивчення економічних явищ і процесів.

Кваліфікаційна робота ґрунтується на матеріалах базового підприємства ПрАТ «Запорізький Електроапаратний Завод». Дане підприємство займається виробничою діяльністю.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в теоретико–методичному обґрунтуванні та вирішенні комплексу питань, пов'язаних з організацією методичних підходів обліку та аналізу запасів на підприємстві, задля підвищення показників ефективності підприємства.

Також запропоновано методичний підхід до обліку транспортно–заготівельних витрат відповідно до питомої ваги у собівартості придбаних запасів з метою контролю за формуванням їх первісної вартості та спрощення облікових процедур.

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

удосконалено:

– визначення сутності виробничих запасів як економічної категорії та об'єкта бухгалтерського обліку;

– методику обліку виробничих запасів підприємства, як систему взаємопов'язаних елементів (рахунків бухгалтерського обліку, облікових реєстрів, методичних підходів і прийомів, систематизації й узагальнення інформації та регулюючих документів), що дозволяє забезпечити їх достовірне відображення в системі;

– класифікацію виробничих запасів шляхом її деталізації за певними ознаками, що значно підвищує аналітичність обліку, сприяє контролю за використанням запасів з метою ефективного управління ними;

– форми первинних документів, шляхом виокремлення графи «прострочені» у журналі реєстрації довіреностей, що прискорить одержання інформації про «непрозвітовані» доручення та підвищить контрольну функцію даного документу. Також, введення додаткових граф до прибуткового ордеру і картки складського обліку в частині ваги одержаних допоміжних матеріалів виробничого призначення та їх обліку за групами матеріалів, сформованих за визначеною підприємством ознакою, що усуне дублювання облікових даних та забезпечить ефективність функціонування системи періодичного обліку запасів;

– порядок синтетичного і аналітичного обліку виробничих запасів шляхом відкриття субрахунків та аналітичних рахунків другого порядку з метою прискореного одержання інформації про конкретну групу виробничих запасів та здійснення обліку допоміжних матеріалів виробничого призначення за системою періодичного обліку. Також запропоновано субрахунки для обліку транспортно–заготівельних витрат в залежності від їх питомої ваги у вартості придбаних запасів, що значно спростить облік (при незначних транспортно–заготівельних витратах) та дасть можливість здійснювати контроль за рівнем цих витрат (при значних транспортно–заготівельних витратах).

За результатами дослідження запропоновано напрями вдосконалення відображення запасів в системі бухгалтерського обліку та визначено резерви підвищення ефективності використання запасів на підприємстві.

Таким чином, реалізація перелічених напрямів удосконалення обліку запасів призведе до значного підвищення результативності та фінансово–економічної діяльності підприємства, а також дозволить налагодити більш дієвий і менш трудомісткий облік, контроль наявності, руху і використання виробничих запасів, а також досягти їх економії.

За результатами досліджень були опубліковані статті на тему: «Порядок оцінки запасів: проблеми та шляхи їх вирішення» та «Облік запасів за національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку» в

Збірнику статей молодих вчених «Актуальні питання обліку: теорія і практика» (Запоріжжя, 2017). Обговорено на міжнародних конференціях: I міжнародна науково–практична інтернет–конференція «Стійкий розвиток національної економіки: актуальні проблеми та механізми забезпечення» «Особливості методики аналізу запасів підприємства» та «Використання ABC–аналізу на підприємстві для ефективного управління запасами» (Кривий Ріг, 2018); Науково – практичний семінар «Аудиторська діяльність: стан, сучасні тенденції та перспективи розвитку» «Організація внутрішнього контролю запасів на підприємстві» (Запоріжжя, 2017); X Міжнародна науково–практична конференція «Виклики та перспективи розвитку нової економіки на світовому, державному та регіональному рівнях» «Проблема вибору методу оцінки вибуття запасів» (Запоріжжя, 2017).

Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків і переліку посилань. Основний зміст викладено на 122 сторінках друкованого тексту, всього сформовано 21 таблицю, 18 рисунків і 4 додатка.

1 ТЕОРЕТИКО–ЕКОНОМІЧНІ ЗАСАДИ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ЗАПАСІВ ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВ В СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ

1.1 Економічна сутність, класифікація та оцінка запасів в діяльності підприємства

Однією з обов'язкових умов підтримання виробництва продукції на певному рівні є постійна наявність частини оборотних активів в матеріальній формі (виробничих запасів). З одного боку, сформовані запаси забезпечують постійність, безперервність та ритмічність діяльності підприємства, гарантують його економічну безпеку, з іншого – запаси на рівні великих промислових підприємств потребують великих капіталовкладень. Тому від організації і ведення обліку запасів залежить точність визначення прибутку підприємства, його фінансовий стан, конкурентоспроможність на ринку та в цілому ефективність роботи підприємства.

Так, П(С)БО 9 «Запаси» об'єднує основні складові оборотних матеріальних активів, відповідно до п. 4 якого «запаси – активи, які утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством» [1].

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», активи – це ресурси, контрольовані підприємством внаслідок минулих подій, використання яких очікується призведе до отримання економічних вигод у майбутньому внаслідок будь-якого використання такого запасу [2].

Проте такого поняття, як «виробничі запаси» П(С)БО 9 не містить, хоча 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 і адміністративних потреб.

Згідно з міжнародним стандартом МСФЗ (IAS) 2 «Запаси» [3], «запаси – це активи, як передбачені для подальшого продажу в ході звичайної діяльності, що знаходяться у процесі виробництва для такого продажу, або ті, що знаходяться у вигляді сировини та матеріалів, які будуть використовуватись у процесі виробництва або надання послуг, за винятком незавершеного виробництва, що виникає за угодами на будівництво, включаючи безпосередньо пов'язані з ними угоди на надання послуг, фінансових інструментів та біологічних активів, що належать до сільськогосподарської діяльності, та сільськогосподарська продукція в момент її збирання».

Трактування науковцями поняття запаси, як економічної категорії наведено в таблиці 1. Класифікацію та виділення певних видів запасів сформував автори: Р.Р. Ларіна, В.Л. Пілюшенко, В.Н. Амітан, Б.А. Анікіна, В.М. Кислий, О.А. Біловодська, О.М. Олефіренко, О.М. Соляник, Т.М. Кача, О.М. Тридід, Т.О. Колодизєва, К.М. Таньков, С.О. Огієнко, І.П. Дзьобко, Є.В. Крикавський, В.В. Лукинський, Л.П. Кулаковська, Ю.В. Піча, Г.В. Нашкерська, О.В. Посилкіна, Р.В. Сагайдак–Нікітюк, О.В. Доровський, Г.В. Кубасова, Н.В. Хоменко, О.В Карпенко, Ю.А. Верига та ін.

Така відмінність у трактуванні свідчать про те, що розкриття суті будь-якої економічної категорії залежить від вибраного підходу до її визначення.

Отже, на нашу думку, для цілей бухгалтерського обліку тлумачення терміну «виробничі запаси», як облікової категорії має містити такі основні моменти, як визначення термінів і напрямків використання, а також джерел відшкодування вартості виробничих запасів.

Таблиця 1.1

Трактування сутності запасів різними авторами

Автори	Визначення сутності запасів
1	2
Економічна енциклопедія [4, с. 583]	Запаси – наявність відповідних матеріальних ресурсів, до яких належать засоби виробництва, предмети споживання, інші цінності, необхідні для забезпечення розширеного відтворення, обслуговування сфери матеріального виробництва та задоволення потреб населення і ще не використовуються
Василенко В.О. Ткаченко Т.І. [5, с. 47]	Трактують запаси як “резерви матеріальних ресурсів підприємства”.
Давидов Г.М. [6, с. 186]	Запаси – це активи, які: 1) утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; 2) перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва.
Живко З. Б. Живко М.О. Живко І. Ю. [7, с. 121]	Запаси – це ресурси (активи) підприємства, які зберігаються для продажу за умов звичайної господарської діяльності або перебувають у процесі виробництва для такого продажу, або утримуються для споживання у виробничому процесі чи при наданні послуг, а також для управління підприємством (сировина і матеріали, комплектуючі вироби, готова продукція, паливо, будівельні матеріали, товари, малоцінні тощо).
Зінь Е.А. [8, с. 105]	Запаси – це будь-які ресурси підприємства, що призначені для використання, але тимчасово не використовуються (сировина, матеріали, паливо, обладнання, машини, товари, електроенергія тощо).
Кулаковська Л.П. Піча Ю.В. [9, с. 368]	Запаси – це предмети праці, які: 4) утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; 5) перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; 6) утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством.
Нашкерська Г.В. [10, с. 208]	Запаси – це оборотні активи підприємства, які використовуються переважно в одному операційному циклі діяльності підприємств або в період до одного року.
Посилкіна О.В. Сагайдак–Нікітюк Р.В. Доровський О.В. Кубасова Г.В. [11, с. 254]	Запаси – це матеріальні ресурси, які знаходяться на різних стадіях виробництва і збуту, тобто це сукупність сировини, основних і допоміжних матеріалів та інших товарів, які очікують входження у процес виробничого споживання, або готової продукції, яка очікує відвантаження споживачу.

Продовження табл. 1.1

1	2
Райзберг Б.А. Лозовский Л.Ш. Стародубцева Е.Б. [12, с. 113]	Запаси – матеріальні цінності, оборотні кошти у вигляді сировини, матеріалів, палива, напівфабрикатів, готової продукції, які не використовуються в даний момент у виробництві, що зберігаються на складах або в інших місцях і призначені для наступного використання.
Савкович В.А. [13, 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.

Таким чином, ми пропонуємо використовувати наступне уточнене визначення: виробничі запаси – це частина матеріальних ресурсів підприємства, які представляють собою сукупність предметів праці, які знаходяться на підприємстві у вигляді сировини, матеріалів, купівельних напівфабрикатів та комплектуючих, палива, тари і тарних матеріалів, будівельних матеріалів, запасних частин та інших матеріалів, що складають матеріальну основу продукції підприємства, надають їй необхідних якостей, приймають участь у виробництві протягом одного виробничого циклу і повністю переносять свою вартість на вартість готової продукції.

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

Класифікацій запасів розроблено безліч. Головна особливість полягає в точному групуванні запасів в залежності від функціонального призначення.

Найбільш розповсюдженою і загальноприйнятою є класифікація яку подає План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [5, 6]. Саме така класифікація дає можливість бухгалтерам відносити витрачання запасів до конкретних об'єктів, а управлінському персоналу підґрунтя для розуміння потреб підприємства у запасах кожного конкретного виду. В залежності від виду діяльності підприємства можливий і конкретний поділ запасів на ті, які

призначені для виробництва продукції та обслуговування виробничого процесу, та ті, які використовуються для потреб управлінського персоналу.

П(С)БО 9 «Запаси» [2] наводить наступну класифікацію запасів: сировину, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності; незавершене виробництво у вигляді не закінчених обробкою і складанням деталей, вузлів, виробів та незакінчених технологічних процесів; готову продукцію, що виготовлена на підприємстві; товари у вигляді матеріальних цінностей малоцінні та швидкозношувані предмети; поточні біологічні активи.

Норми П(С)БО 9 «Запаси» не поширюються на такі запаси: незавершені роботи за будівельними контрактами, включаючи контракти з надання послуг, що безпосередньо пов'язані з ними; фінансові активи (цінні папери, що утримуються з метою продажу тощо);

Процес виробництва деяких видів продукції, може відбуватися у кількох виробничих процесах, які використовують різні види запасів, характерні лише для даного процесу, тому доцільно класифікувати запаси за виробничими процесами. Найбільш загальна класифікація запасів (рис. 1.1)

Власні запаси підприємства обліковуються на балансових рахунках. До них відносяться:

Виробничі запаси – це придбані або самостійно виготовлені запаси, які підлягають подальшій переробці на підприємстві або утримуються для іншого споживання в ході нормального операційного циклу. Вони поділяються на: сировину, придбані або отримані іншим чином (наприклад, вирощені, видобуті) продукти (матеріали), які знаходяться у власності підприємства і призначені для подальшої переробки; основні й допоміжні матеріали; комплектуючі вироби, покупні напівфабрикати та інші; матеріальні цінності, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, обслуговування виробництва та адміністративних потреб; малоцінні та швидкозношувані предмети, які використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного

року (інструменти, господарський інвентар, спеціальне оснащення, спеціальний одяг тощо).

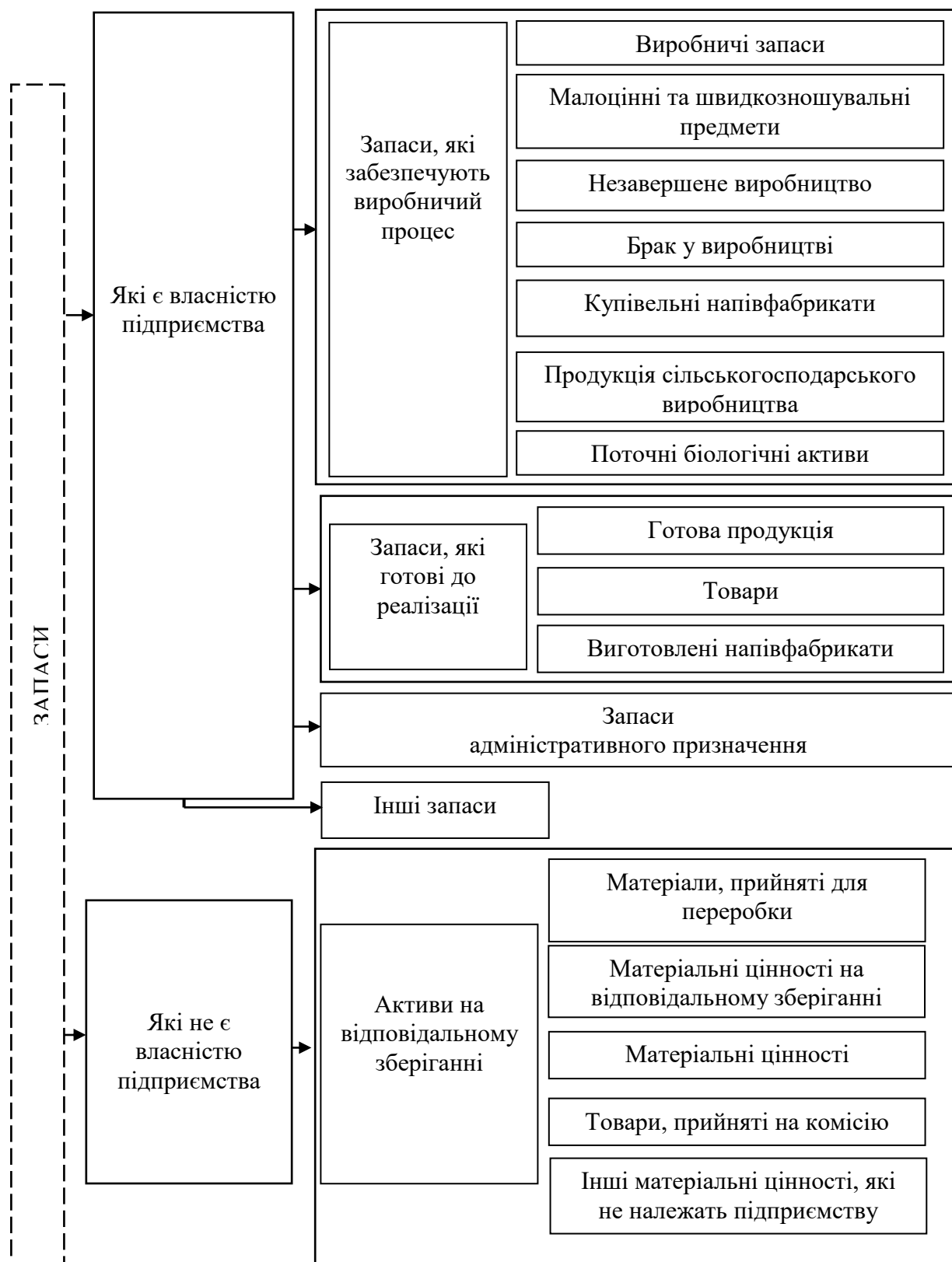


Рис. 1.1 Класифікація запасів

Тварини на вирощуванні та відгодівлі – це дорослі тварини на відгодівлі і в нагулі; тварини, вибракувані з основного стада та прийняті від населення для реалізації.

Незавершене виробництво – це незакінчені обробкою та складанням деталі, вузли і вироби, а також незакінчені технологічні процеси.

Готова продукція – це продукція, яка виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно–правовим актом.

Товари – це матеріальні цінності, що придбані (отримані) та утримуються підприємством з метою подальшого продажу.

При цьому підприємство–покупець, як правило, не вносить суттєвих змін до їх фізичної форми. Вже при закупці у постачальника вони є готовою продукцією. Однак у ряді випадків підприємства, які займаються перепродажем, здійснюють комплектацію таких товарів, їх компонування в які–небудь системи (наприклад, об'єднання декількох станків у виробничу лінію, яка надалі цілком поставляється покупцеві).

Склад запасів на кожному конкретному підприємстві залежить від виду діяльності підприємства. Якщо для торговельного підприємства основна частина запасів – це товари, то для виробничого – виробничі запаси, незавершене виробництво, готова продукція. Запаси, які не є власністю підприємства, обліковуються поза балансом і до запасів підприємства, у якого вони знаходяться, не включаються. До них відносяться:

Матеріальні цінності на відповідальному зберіганні – цінності, які реалізовані підприємством і право власності на які перейшло покупцю, але за умовами договору вони знаходяться на відповідальному зберіганні у підприємства–продавця. Крім того, сюди включаються матеріальні цінності: отримані підприємством від постачальника, але не сплачені і заборонені до витрачання; одержані надміру, ніж у видаткових документах постачальників; на які є відмова від акцепту розрахункових документів постачальників.

Товари на комісії – це товари, одержані в межах договорів комісії (консигнації), поруки та інших цивільно–правових договорів, що уповноважують підприємство здійснювати продаж товарів від імені та за дорученням іншої особи без передачі права власності на такі товари.

З метою формування інформації для прийняття управлінських рішень щодо підвищення ефективності виробництва та раціонального використання запасів запропоновано допоміжні матеріали підприємств класифікувати в залежності від їх ролі у процесі виробництва та питомої ваги у собівартості продукції на допоміжні матеріали виробничого призначення, які задіяні безпосередньо у виробничому процесі виготовлення продукції, і допоміжні матеріали невиробничого призначення, які забезпечують його здійснення. У кваліфікаційній роботі наголошено на виокремленні групи зворотних відходів за їх видами (рис.1.2).



Рис. 1.2 Удосконалена класифікація виробничих запасів

Важливою передумовою раціональної організації аналітичного обліку матеріалів є технічна класифікація. При дослідженні визначено основні ознаки, які покладено в основу технічної класифікації трансформаторів для належної організації складського господарства, наявності аналітичних даних щодо руху конкретної номенклатурної одиниці, контролю за ефективністю її використання. Типовий алгоритм оцінки матеріально–виробничих запасів представлений на рис. 1.3.

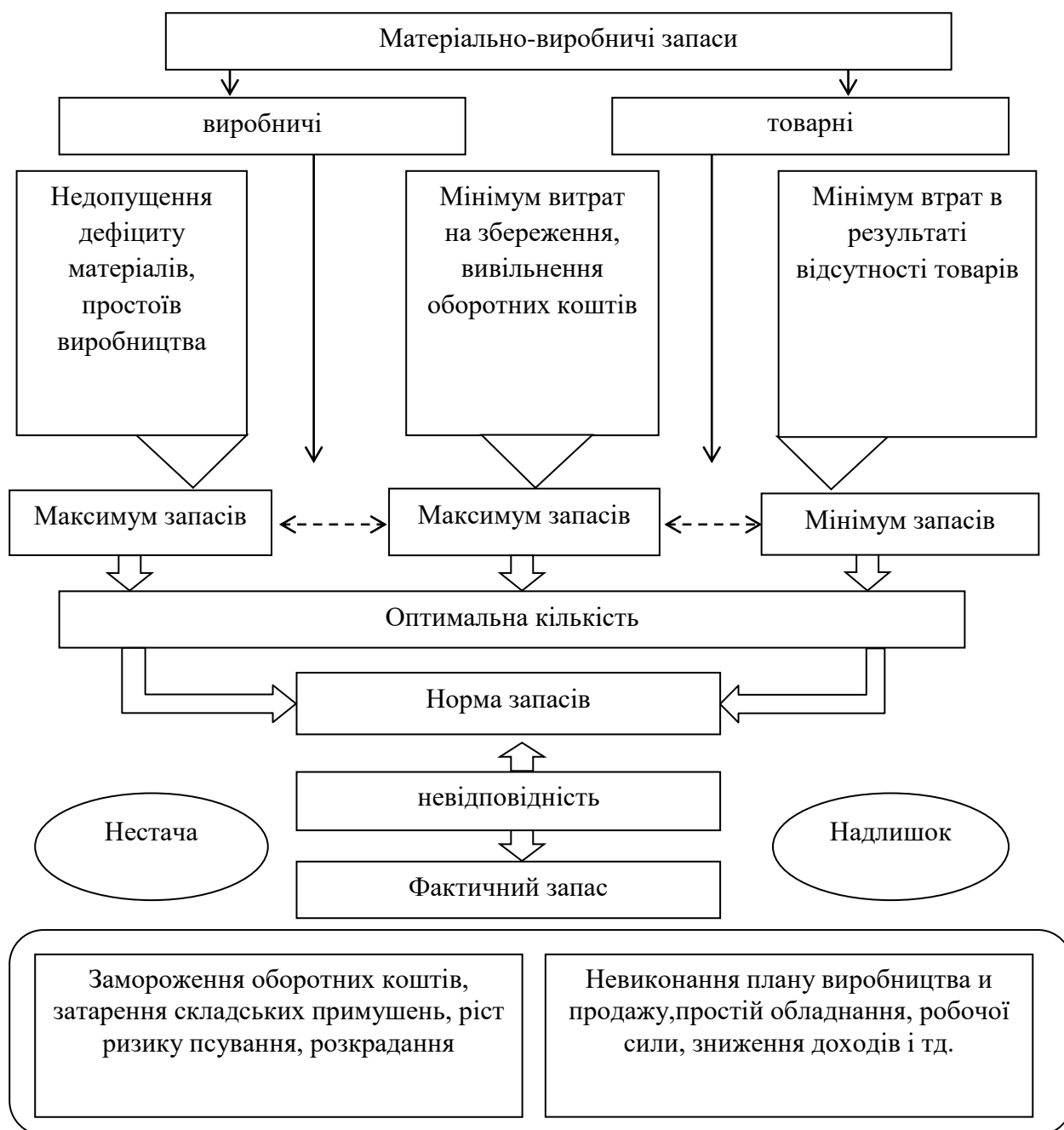


Рис. 1.3 Алгоритм оцінки стану запасів

Оцінка – це перетворення об’єктів бухгалтерського обліку в вартісний вигляд в грошовій одиниці для відображення їх загальної вартості в цілому по підприємству.

Основні види оцінки, які передбачено П(С)БО:

1. Фактична собівартість – це сукупність витрат, понесених підприємством при придбанні або створенні (виробництві) активу. Вона є основною оцінкою об’єктів бухгалтерського обліку;

2. Справедлива вартість – сума, за якою може бути здійснений обмін активу, або оплата зобов’язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами;

3. Чиста вартість реалізації запасів – це очікувана ціна реалізації запасів за вирахуванням очікуваних витрат на завершення їх виробництва та реалізацію.

Методика оцінки запасів при надходженні та вибутті встановлена відповідно до П(С)БО 9 «Запаси», та при цьому підприємство має право вибору методу оцінки при вибутті цих об’єктів. Сутність методики оцінки запасів при надходженні згідно до П(С)БО 9 «Запаси» представлено в табл. 1.3.

Одним з питань, яке цікавить підприємство є як правильно організувати та провести переоцінку товарів і відобразити її результати в обліку підприємства.

Під терміном «переоцінка запасів» мається на увазі зміна їх облікової вартості як у бік збільшення (дооцінка), так і в бік зменшення (уцінка).

Відповідно до П(С)БО 9, запаси відображаються в звітності за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації.

Чиста вартість реалізації визначається за кожною одиницею запасів шляхом вирахування з очікуваної ціни продажу очікуваних витрат завершення виробництва і збут.

Інформація, яка представляється в балансі підприємства, має недолік,

який пов'язаний з оцінкою майна. Вартість, яка вказана в балансі для активів виробництва дуже часто не співпадає з справедливою вартістю активів. Вона не показує поточну вартість активів підприємства. У більшості країн у відповідності з загальноприйнятими принципами бухгалтерського обліку при складанні фінансової звітності притримуються правил первісної (історичної) вартості. Тобто активи «заносяться до книги» по фактично оплаченій за них ціні, незалежно від строку давності чи їх вартості на теперішній час.



Рис. 1.4 Порядок формування первісної вартості запасів

Спеціалісти в галузі обліку наголошують про необхідність переоцінки активів за поточними цінами. Це значить, що оцінка в балансі повинна бути максимально наближена до реальної вартості майна на даний момент. Для цього потрібно: чи застосовувати поточну ринкову вартість чи враховувати ймовірні витрати й доходи від майбутніх операцій, відображати коливання цін і т.д. Але при вирішенні цього питання відсутня єдина думка у відношенні вибору базису і способів застосування поточних цін.

Первісна вартість цілком приємна для країн зі стабільним рівнем цін. Але застосування цього методу оцінки в умовах високої інфляції не дасть достовірної картини становища майна, капіталів і обов'язків підприємства. Облік інфляційного впливу на оцінку є однією із проблем міжнародного фінансового обліку.

Дивлячись на застосування зусиль і розроблені міжнародні стандарти з обліку інфляції одного рішення по цій проблемі не досягнуто, а сама необхідність показувати інфляційні коливання цін у бухгалтерському обліку визнається далеко не всіма.

Деякі бухгалтери віддають перевагу чистій вартості реалізації (ліквідаційній вартості). Ця оцінка майна з точки зору його продавця за мінусом будь-яких витрат на реалізацію з обліком необхідного для цього часу. Але аргументом на користь первісної вартості є те, що при виборі методу оцінки вирішальне значення мають наступні обставини: підприємство, яке представляє звітність, буде працювати необмежено довгий час, достатній для виконання поточних планів і погашення своїх зобов'язань. Тому в бухгалтерському обліку при оцінці майна і заборгованості організації традиційно віддається перевага первісній вартості перед чистою реалізаційною вартістю.

Виходячи із джерел наукової інформації найбільше дискусії точаться щодо питання оцінки запасів при їх вибутті, який із них краще застосовувати в практиці того чи іншого підприємства, залежно від того, який видом діяльності займається суб'єкт господарювання, який ефект намагається

одержати в результаті провадження основної діяльності.

Підприємство має право застосовувати одночасно декілька методів оцінки, проте, існує наступне обмеження: для всіх одиниць бухгалтерського обліку запасів, що мають однакове призначення та однакові умови використання, застосовується виключно один з наведених методів.

Таблиця 1.2

Особливості оцінки запасів при вибутті

Оцінка	Сутність
За ідентифікованою собівартістю відповідної одиниці продукції	Оцінюються запаси, які відпускаються, та послуги, що виконуються для спеціальних замовлень і проектів, а також запаси, які не замінюють одне одного.
За середньозваженою собівартістю	Оцінка проводиться щодо кожної одиниці запасів діленням сумарної вартості залишку таких запасів на початок звітного місяця і вартості одержаних у звітному місяці запасів на сумарну кількість запасів на початок звітного місяця і одержаних у звітному місяці запасів
За собівартістю перших за часом надходження запасів	Оцінка базується на припущенні, що запаси використовуються у тій послідовності, у якій вони надходили на підприємство (відображені у бухгалтерському обліку), тобто запаси, які першими відпускаються у виробництво (продаж та інше вибуття), оцінюються за собівартістю перших за часом надходження запасів
За ціною продажу	Оцінка заснована на застосуванні підприємствами роздрібної торгівлі середнього проценту торговельної націнки товарів.
За нормативними витратами	Полягає у застосуванні норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг), які встановлені підприємством з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей і діючих цін.

Тому допустима ситуація, коли в обліку підприємства різні запаси оцінюватимуться по-різному, якщо є можливість підтвердити різницю в умовах їх використання.

Вибір методу оцінки є елементом облікової політики підприємства та не підлягає змінам без вагомих підстав. В обліковій політиці поряд з цим визначаються порядок обліку випуску готової продукції, порядок списання

вартості при передачі в експлуатацію МШП тощо. Постійне застосування підприємством обраної облікової політики забезпечується завдяки дії принципу послідовності.

Підприємство обирає метод оцінки вибуття запасів з урахуванням інтересів користувачів звітності. Обрані методи оцінки розкриваються у Примітках до річної фінансової звітності за вимогам П(С)БО 9.

Таблиця 1.3

Характеристика методів оцінки вибуття запасів [4, с. 63]

Суть методу	Переваги	Недоліки
1	2	3
Ідентифікаційної собівартості		
<p>Передбачає визначення витрат за кожною окремою одиницею виробничих запасів.</p> <p>Використовується при:</p> <p>а) невеликій номенклатурі запасів;</p> <p>б) виконанні спецзамовлень і проектів;</p> <p>в) унікальній характеристиці одиниці запасу;</p> <p>г) невеликій вартості запасів;</p> <p>д) неможливій заміні іншими запасами</p>	<p>1. Для кожної одиниці запасів використовується спеціальне маркування, яке дозволяє визначити її собівартість, тобто підприємство може регулювати рух дорогих або дешевих запасів.</p> <p>2. Застосування бухгалтерських програм, для відслідкування руху запасів.</p>	<p>1. Можливість маніпулювання сумою прибутку, роблячи суб'єктивний вибір, який запас використовувати в певний період часу.</p> <p>2. Складність і непрактичність контролю придбання й використання конкретних одиниць кожного найменування запасів.</p>
Середньозваженої собівартості		
<p>Оцінка ведеться за кожною одиницею запасів діленням сумарної вартості залишку запасів на початок звітного місяця і вартості одержаних у звітному місяці запасів на сумарну кількість запасів на початку звітного місяця і одержаних у звітному місяці запасів. Собівартість запасів буде залежати від придбання запасів за вищою ціною наприкінці місяця.</p> <p>Використовується при неналежній ідентифікації та періодичній системі обліку</p>	<p>1. Не вимагає детального обліку руху за кожною одиницею запасів.</p> <p>2. За рахунок питомої ваги дорогих запасів, придбаних наприкінці місяця, у загальній сумі запасів середньозважена ціна одиниці запасів буде вище, а відповідно, собівартість запасів, що вибули, збільшиться, що буде сприяти зниженню податку на прибуток</p>	<p>1. У період підвищення цін метод призводить до того, що підприємства оголошують більший прибуток, ніж справедливий, у результаті чого сплачуються надлишкові кошти у вигляді податків.</p> <p>2. Недоцільно використовувати, якщо особливості технологічного процесу пов'язані з щоденним надходженням і витратою запасів</p>

Продовження табл. 1.3

1	2	3
ФІФО		
Собівартість запасів, придбаних у першу чергу, повинна бути віднесена до запасів, що вибули у першу чергу. Використовується для: а) запасів у вигляді продуктів харчування (щоб уникнути збитків від псування); б) підприємств, які мають пільги з податку на прибуток	1. Вигідно використувати при плановому скороченні закупок матеріалів та при очікуванні падіння цін на продукцію, що виготовляється. 2. У період постійного зростання цін надає найвищий рівень чистого доходу	У період інфляції забезпечує наявність невинувато завищеної суми прибутку, що призведе до сплати надлишкових коштів у вигляді податку на прибуток
Нормативних витрат		
На підприємстві встановлюються нормативні облікові ціни, якими протягом місяця користуються для оцінки списання запасів. Наприкінці місяця обчислюють ціну, виходячи з фактичних витрат. Використовується на підприємствах промисловості зі складною технологією	1. Охоплення нормативними калькуляціями значної частини витрат. 2. Можливість рідше здійснювати інвентаризацію незавершеного виробництва. 3. Відокремлений облік змін норм, тобто контроль за здійсненням режиму економії	1. Постійний перегляд норм використання запасів, праці, виробничих потужностей та діючих цін. 2. Охоплення нормативними калькуляціями значної частини витрат

Щодо переваг та недоліків у застосуванні на практиці методів оцінки вибуття запасів, які визначені діючим законодавством, та систематизовано інформацію у вигляді поглядів науковці, яку представлено у табл. 1.3.

Вибір оптимального для підприємства методу оцінки вибуття запасів залежить від великої кількості зовнішніх факторів, які по-різному впливають на діяльність кожного окремого підприємства і на результати цієї діяльності, тому саме воно визначає, якому з методів надати перевагу [15, с.184].

На практиці бухгалтери повинні самостійно вирішувати, як організувати облік виробничих запасів та їх оцінку залежно від конкретних умов діяльності підприємства і ведення бухгалтерського обліку. Метод оцінки вибуття запасів має відповідати специфіці підприємства, що враховується при формуванні його облікової політики, а також іншим чинникам, серед яких можна виділити організаційно-правові форми підприємства, динаміку попиту і пропозиції на запаси, кон'юнктуру ринку,

фінансову й дивідендну політику. Підприємство повинно будувати свою господарську і облікову політику таким чином, щоб запаси матеріалів на складах підприємства були обґрунтовано мінімальними, у цих умовах можна уникнути особливих складностей, пов'язаних з оцінкою вибуття запасів. За сучасних умов господарювання рух документів між різними службами на підприємстві вимагає впорядкування за допомогою організації системи документообігу.

1.2 Концептуальні основи обліку руху запасів

Облік виробничих запасів здійснюються за такими напрямками: кількісний і вартісний облік; облік заготівлі й придбання матеріалів та розрахунків з постачальниками; наявності та руху матеріалів на складах; використання матеріалів у процесі виробництва; реалізації матеріальних цінностей і розрахунків з покупцями.

Згідно з планом рахунків бухгалтерського обліку виробничі запаси класифікуються за такими групами:

- 201 Сировина і матеріали;
- 202 Куповані напівфабрикати та комплексуючі вироби;
- 203 Паливо;
- 204 Тара і тарні матеріали;
- 205 Будівельні матеріали;
- 206 Матеріали передані у переробку;
- 207 Запасні частини;
- 208 Матеріали сільськогосподарського призначення;
- 209 Інші матеріали.

На підприємстві запаси можуть мати різне призначення залежно від функцій, яку вони виконують у процесі виробництва, а також від

особливостей підприємства.

Необхідними передумовами правильної організації обліку запасів є:

- раціональна організація складського господарства;
- розробка номенклатури запасів;
- наявність інструкцій з обліку виробничих запасів;
- правильне групування (класифікація) запасів;
- розробка норм витрачання запасів.

Існує декілька варіантів обліку виробничих запасів бухгалтерії підприємства (табл.1.4.) [16, с. 61–63].

Таблиця 1.4

Варіанти обліку виробничих запасів

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

При надходженні запасів на підприємство вони зараховуються на баланс (оприбутковуються) за первісною вартістю, яка залежить від способу отримання запасів (табл 1.5.)

Таблиця 1.5

Визначення первісної вартості запасів

Спосіб здобуття запасів	Первісна вартість запасів
1 Виготовлення запасів власними силами	Виробнича собівартість їх виготовлення
2 Отримання запасів, як внеску у статутній капітал підприємства	Справедлива (ринкова) вартість, погоджена із засновниками. Справедлива вартість визначається за даними біржі
3 Безоплатне отримання запасів	Справедлива (ринкова) вартість цих запасів
5 Отримання запасів внаслідок обміну на неподібні об'єкти	Справедлива вартість переданих запасів збільшена (зменшена) на суму грошових коштів чи їх еквівалентів, що була передана (отримана) під час обміну. Або справедлива вартість отриманих запасів.
6 Придбання запасів за грошові кошти	Фактична собівартість заготовлення

Первісна вартість запасів, придбаних за плату, називається фактичною собівартістю заготовлення. Фактична собівартість заготовлення складається з наступних фактичних витрат [17, с. 136]:

- суми, які виплачуються згідно з угодою постачальнику (продавцю) за вирахуванням непрямих податків;
- суми ввізного мита;
- суми непрямих податків, пов'язаних з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству;
- витрати на заготівлю запасів, оплата тарифів за вантажно–розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати на страхування ризиків транспортування запасів;
- інші витрати, безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання в запланованих цілях (прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці тощо).

До первісної вартості запасів не включаються такі види витрат:

- понаднормовані втрати і нестачі запасів;
- проценти за користування позиками;
- витрати на збут;
- загальногосподарські та інші подібні витрати, які безпосередньо не

пов'язані з придбанням і доставкою запасів та приведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях.

Всі ці витрати включаються до витрат того періоду, в якому вони були здійснені (встановлені).

У первісну вартість запасів, які надходять на склад підприємства, ПДВ не включається.

Таким чином, фактичну собівартість заготовлення можна розрахувати за формулою 1.1.

$$\text{ФСЗ} = \text{Ц} + \text{ТЗР}, \quad (1.1)$$

де Ц – ціна постачальника, грн.;

ТЗР – транспортно–заготівельні витрати, грн.

Склад транспортно–заготівельних витрат показаний на рисунку 1.4.

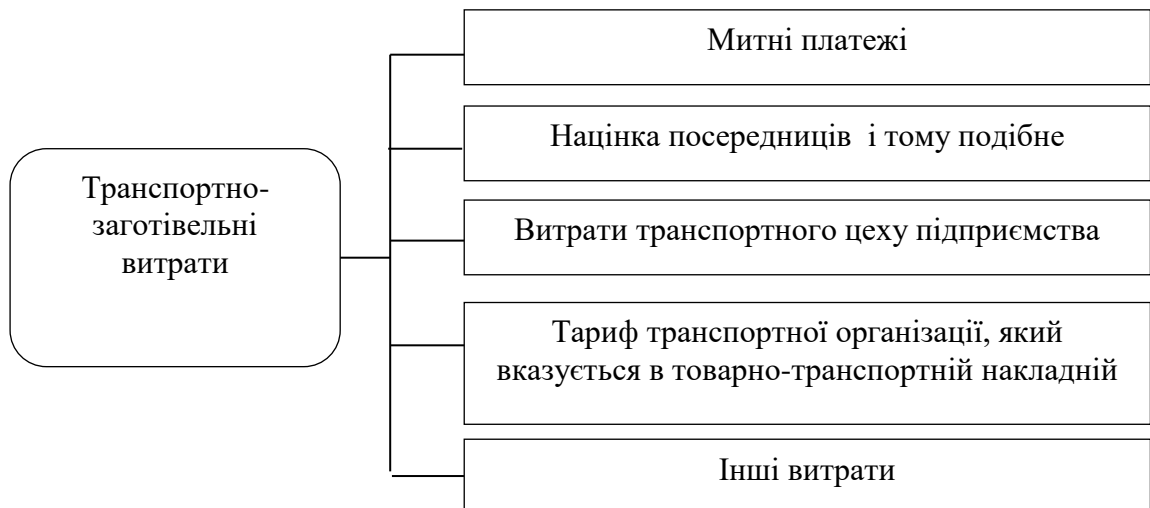


Рис. 1.4 Склад транспортно–заготівельних витрат

Якщо транспортно–заготівельні витрати відносяться до декількох видів виробничих запасів (наприклад, в одному вагоні перевозили декілька видів виробничих запасів по одній транспортній накладній, вартість перевезення

вказана однією сумою), то сума розподіляється між видами виробничих запасів непрямим методом пропорційно або кількості перевезених запасів кожного виду, або їх вартості, або іншим шляхом. Якщо запаси відносяться до найбільш важливих, тобто до таких, які поступають на підприємство у великих кількостях і, як правило, окремо від інших видів запасів, то транспортно–заготівельні витрати для них відомі, вони є в накладній.

Для запасів менш важливих, тобто для тих запасів, які поступають на підприємство часто, їх багато видів, а кількість кожного виду мала, і тому кожен вид запасів не оформлений окремими документами, облік транспортно–заготівельних витрат ведеться за плановою собівартістю заготовлення з коректуванням в кінці місяця на фактичну собівартість заготовлення.

Транспортно–заготівельні витрати можуть безпосередньо включатись у вартість придбаних товарів або можуть враховуватися на окремому субрахунку рахунків обліку запасів (209, 219, 289). Наприкінці місяця сума по рахунку транспортно–заготівельних витрат розподіляється між сумою залишку запасів на кінець звітної місяця і сумою запасів, які вибули за звітний місяць [21, с. 15]. Розподіл здійснюється на базі середнього відсотка транспортно – заготівельних витрат. Сума транспортно–заготівельних витрат, яка відноситься до запасів, що вибули, визначається як добуток середнього відсотка транспортно–заготівельних витрат і вартості запасів, які вибули та відображається на тих самих рахунках обліку, у кореспонденції з якими відображено вибуття цих запасів.

В свою чергу середній відсоток транспортно–заготівельних витрат дорівнює діленню сумарної вартості залишку транспортно–заготівельних витрат на початок звітної місяця і транспортно–заготівельних витрат за місяць на сумарну вартість залишку запасів на складі підприємства на початок місяця та запасів підприємства, що надійшли за місяць.

Відображення в обліку господарських операцій з надходження запасів на підприємство залежить від способу отримання запасів. Найбільш

поширеним способом надходження запасів зі сторони є придбання їх за грошові кошти, тобто в результаті купівлі.

Таблиця 1.6

Відображення в обліку господарських операцій з надходження запасів

Продовження табл. 1.6

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Первинний документ
	дебет	кредит	
1	2	3	4
Придбання запасів за грошові кошти з відстрочкою платежу			
1. Отримано запаси за договором постачання	20,22, 28	631	Прибутковий ордер, рахунок, договір постачання
2 Відображено суму ПДВ за придбаними запасами	641	631	Податкова накладна постачальника
3 Оплачено рахунки постачальника	631	311	Платіжне доручення
Створення запасів господарським способом (власними силами)			
1 Відображено витрати, пов'язані зі створенням запасів власними силами (на вартість матеріалів, сировини, оплату з/п робітників)	23	20,22, 661, 65,63	Накладні–вимоги на відпуск (пере–міщення) матеріалів, Лімітно–забірні карти.
2 Оприбутковано запаси, створені власними силами	20,22, 25,26	23	Акт виконаних робіт, прибуткова накладна
Безоплатне отримання запасів			
1 Отримано безоплатно одержані запаси	20,22, 28	718	Прибутковий ордер
2 Списано суму доходу на фінансовий результат	718	791	Бухгалтерська довідка
Придбання запасів за грошові кошти з попередньою оплатою			
1 Сплачено грошові кошти за договором купівлі запасів (авансом)	371	311	Платіжне доручення
2 Відображено суму податкового кредиту з ПДВ	641	644	Податкова накладна постачальника
3 Отримано запаси за договором постачання	20,22, 28	631	Прибутковий ордер
4 Списано раніше відображену суму податкового кредиту з ПДВ	644	631	Податкова накладна постачальника,
Інші операції з надходження запасів			
1 Відображено лишки запасів, вияв–лених в результаті інвентаризації	20,22, 28	719	Акт інвентаризації

1	2	3	4
2 Оприбутковано запаси (відходи), які повернені з виробництва	20,22	23,24	Прибутковий ордер
3 Отримані вторинні запаси при ліквідації об'єкта основних засобів	20	746	Прибутковий ордер
4 Відображено повернення малоцінних та швидкозношуваних предметів з експлуатації на склад	22	719	Прибутковий ордер

Важливою умовою правильної організації обліку виробничих запасів є їх відповідне групування. На різних підприємствах виробничі запаси можуть мати різне призначення залежно від функції, яку вони виконують у процесі виробництва. Тому важливо правильно згрупувати (класифікувати) виробничі запаси на підприємстві за їх призначенням та роллю у процесі виробництва.

На підприємствах кожна група запасів може складатися із десятків сотень назв, сортів, розмірів. Для раціонального обліку виробничих запасів, який би сприяв оперативній роботі, плануванню та бухгалтерському обліку, необхідно розробити деталізоване групування таких запасів. З цією метою на підприємствах перелік найменувань окремих видів запасів класифікується за визначеною ознакою. Виробничі запаси поділяються на групи, кожна група поділяється на підгрупи [22].

У межах кожної підгрупи запаси, в свою чергу, групуються за профілем, маркою, сортом, а потім за розміром та ін.

Таким чином, можна зробити висновок, що необхідними умовами правильної організації обліку виробничих запасів є: чітка організація складського господарства; наявність інструкції з обліку запасів; розробка номенклатури запасів; розробка норм запасу і норм витрат запасів.

Тому по дебету 20 відображаються всі прямі витрати, пов'язані з виготовленням продукції (виконанням робіт та наданням послуг), витрати допоміжних виробництв, непрямі витрати, а також втрати від браку. За кредитом 20 відображається сума фактичної собівартості товару, виготовлення якої вже завершено, або виконаних робіт і наданих послуг.

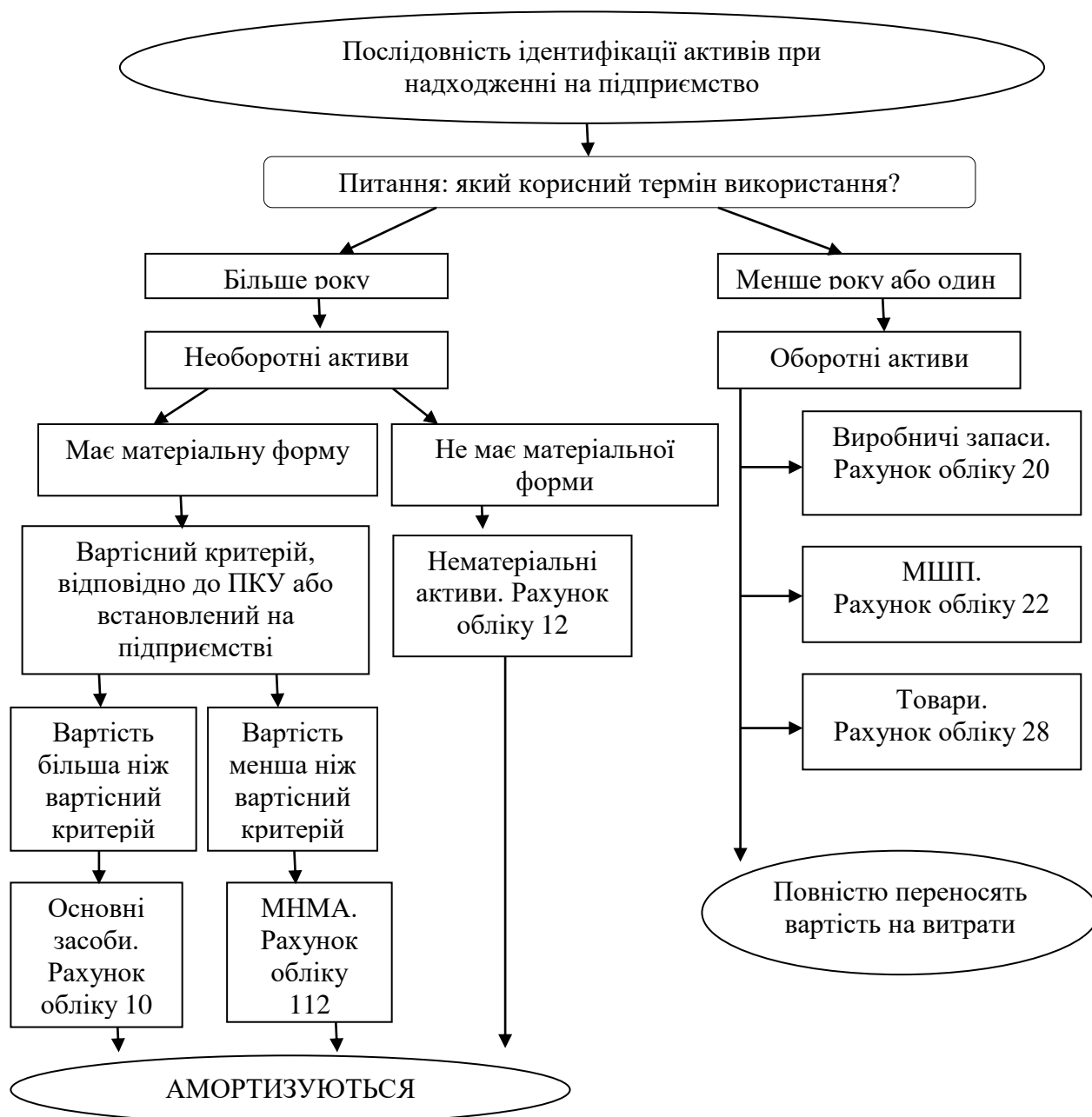


Рис. 1.5 Послідовність ідентифікації активів при надходженні на підприємство при веденні бухгалтерського обліку

При визначенні виду рахунку 20 – він активний або пасивний – необхідно зрозуміти таке: так як підприємство не може витратити сировини і матеріалів більше, ніж було списано, таким чином, дебетові обороти по рах. 20 завжди буде більше кредит. А це означає, що рах. 20 – активний.

Сальдо (залишок) по рах. 20 на кінець місяця відображає суму витрат

незавершеного виробництва.

Рахунок 20	
Дебет	Кредит
Сн: Незавершене виробництво на початок року звітного періоду	
– витрати матеріалів і напівфабрикатів власного виробництва; – витрати на заробітню плату; – відрахування на соціальні потреби; – амортизація; – послуги сторонніх організацій; – загальновиробничі витрати;	– облікова (планова, нормативна) собівартість готової продукції; – зворотні витрати; – виробничий брак; – відхилення фактичної собівартості від облікової;
Од: Фактичні витрати на виробництво за звітний період	Ок: Фактична собівартість готової продукції
Ск: Незавершене виробництво на кінець звітного періоду	

Рис. 1.6 Схеми рахунку 20

1.3 Нормативно-правове забезпечення обліку та аналізу руху запасів

Інформація про бухгалтерський облік виробничих запасів і її розкриття у фінансовій звітності регулюється такими Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, як П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П(С)БО 2 «Баланс» та іншими, аналіз яких подано у таблиці 1.3

При організації бухгалтерського обліку виробничих запасів слід керуватись наступними нормативними документами:

- Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» №996–XIV ВР від 16 липня 1999 р;
- Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджене Наказом МФУ №88 від 24.05.95 р.;

– Інструкція про порядок реєстрації виданих, повернутих і використаних довіреностей на одержання цінностей. Наказ Міністерства фінансів №87 від 16.05.1996 р.;

– План рахунків бухгалтерського обліку активів капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій Затверджений Наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291;

– Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений Наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291;

– Наказ Міністерства фінансів України від 28.03.2001р. № 143;

– Наказ Міністерства статистики України «Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку малоцінних і швидкозношувальних предметів» від 22.05.96 № 145;

– Інструкція «По інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно–матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків» Наказ Міністерства фінансів України від 11.08.94р. №69 із змінами і доповненнями від 26.06.2000р. №115;

– Постанова Кабінету Міністрів України «Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей» Постанова Кабінету Міністрів України від 22.11.99р. №116.

Ведення бухгалтерського обліку виробничих запасів у міжнародній практиці регламентується МСБО 2 «Запаси». Оскільки вибір застосування МСБО в Україні є добровільним (крім випадків, встановлених законодавством), важливим питанням є розуміння відмінностей між вітчизняними та міжнародними стандартами, зокрема, і між МСБО 2 та П(С)БО 9 «Запаси». Для досягнення гармонії національних і міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, перш за все, необхідно виявити ряд протиріч і розбіжностей, що виникають між ними, зокрема тих розбіжностей, що стосуються обліку виробничих запасів, їх визнання та оцінки. [23, с. 52].

Характеристика нормативно–правової бази, яка регулює облік виробничих запасів, згідно Положень (стандартів) бухгалтерського обліку наведена в таблиці 1.7.

Таблиця 1.7

Регулювання обліку виробничих запасів згідно Положень (стандартів) бухгалтерського обліку [2,3].

№	Назва П(С)БО	Короткий зміст
1	2	3
1	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 31.03.1999 р. № 87	Цим положенням визначаються мета, склад та принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання та розкриття її елементів.
2	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Баланс», затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 31.03.1999 р. № 87.	Визначає зміст та форму балансу та загальні вимоги до розкриття його статей. У статті «Виробничі запаси» показується вартість за–пасів малоцінних та швидкозношуваних предметів сировини, основних і допоміжних матеріалів, палива, покупних напівфабрикатів і комплектуючих виробів, запасних частин, тари, будівельних матеріалів та інших матеріалів, призначених для споживання в ході нормального операційного циклу.
3	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 3 «Звіт про фінансові результати», затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 31.03.1999 р. № 87.	У статті «Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)» показується виробнича собівартість реалізованої продукції, яка визначається згідно з П(С)БО 9 «Запаси», 16 «Витрати». У статті «Інші операційні витрати» відображаються с/в реалізованих виробничих запасів
4	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 4 «Звіт про рух грошових коштів», затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 31.03.1999 р. № 87.	У статті «Зменшення (збільшення) оборотних активів» у графі «Надходження» відображається зменшення, у графі «Видаток» – збільшення статей оборотних активів.
5	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246.	Головний документ, що розглядає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про запаси підприємства та її розкриття у фінансовій звітності. У даному стандарті розкрита інформація про визнання та первісну оцінку запасів, оцінку вибуття та оцінку на дату балансу

Продовження табл. 1.7

1	2	3
6	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318.	До складу прямих матеріальних витрат, які включаються до виробничої собівартості входять вартість сировини та основних матеріалів, що утворюють основу вироблюваної продукції. До інших операційних витрат відносять собівартість реалізованих виробничих запасів, втрати від знецінення запасів
7	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств», затверджено Наказом МФУ від 07.07.1999 р. № 163.	Справедлива вартість запасів визначається як ціна реалізації за вирахуванням витрат на реалізацію та суми надбавки (прибутку), виходячи з надбавки (прибутку) для аналогічної готової продукції та товарів.

Відповідно до П(С)БО 9 запасами є активи, які утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності, перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва або ж утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством. Що стосується МСБО 2, то запаси трактуються як 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.

Важливим питанням є розгляд класифікації запасів в цілому згідно з вітчизняними та міжнародними стандартами. У МСБО 2 зазначено, що у фінансовій звітності слід розкривати загальну балансову вартість запасів та балансову вартість згідно з класифікаціями, прийнятими для суб'єкта господарювання. Також у стандарті зазначено, що запаси включають товари, що були придбані та утримуються для перепродажу, готову вироблену продукцію або незавершене виробництво суб'єкта господарювання й основні та допоміжні матеріали, призначені для використання в процесі виробництва. Міжнародні стандарти – це цілісна система обліку, що узагальнює облікові принципи і правила складання фінансових звітів, яка виникла внаслідок

посилення процесів економічної інтеграції країн, спрямована на зближення методології обліку та звітності різних країн. Для досягнення гармонії національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, перш за все, необхідно виявити ряд суперечностей і розбіжностей, що виникають між ними. Слід зазначити, що міжнародні стандарти мають як позитивні, так і негативні риси. До об'єктивних переваг МСБО перед національними стандартами в окремих країнах можна віднести:

- складання та подання «легальної» управлінської звітності, що забезпечує достовірність, неупередженість та прозорість такої звітності і дає правдиве уявлення про реальний стан діяльності підприємств;
- узагальнення найкращої сучасної світової практики в галузі бухгалтерського обліку;
- чітка економічна логіка;
- простота сприймання для користувачів фінансової інформації в усьому світі.

До недоліків МСБО можна віднести: узагальнений характер стандартів, який передбачає достатньо велику різноманітність у методах обліку; відсутність детальних інтерпретацій і прикладів зіставлення стандартів із конкретними ситуаціями.

Як правило, найбільшу питому вагу в структурі доходів підприємств торгівлі має виручка від реалізації товарів. Оскільки товари – це активи, що утримуються підприємствами з метою подальшого продажу, то порядок їх придбання, утримання і вибуття регламентує П(С)БО № 9 «Запаси». Даний стандарт було прийнято ще в 1975 році, але пізніше він був переглянутий та набрав чинності лише з 1 січня 1995 року. Отже, логічно виникає думка про гармонізацію П(С)БО № 9 та МСБО № 2.

У вітчизняному положенні визначено порядок визнання, оцінки та документального оформлення руху запасів, а в міжнародному аналізі більша увага приділяється визначенню термінів, пов'язаних із використанням запасів [23. с 88]. Тому, на думку авторів, П(С)БО № 9 необхідно

доопрацювати в контексті тлумачення термінів, що безпосередньо стосуються запасів.

Слід проаналізувати розбіжності МСБО № 2 і П(С)БО № 9 за такими ознаками, як визначення термінів, оцінка запасів, формування собівартості.

Відповідно до МСБО № 2, запаси – це активи, які:

- утримуються для продажу за умов звичайної господарської діяльності;
- перебувають у процесі виробництва для продажу;
- існують у формі основних чи допоміжних матеріалів для споживання у виробничому процесі або в ході надання послуг [25 с. 102].

Необхідно зауважити, що визначення запасів у П(С)БО № 9 майже ідентичне. За винятком того, що в останньому пункті, крім споживання у виробничому процесі або в ході надання послуг, зазначене можливе споживання запасів у керуванні підприємством. Таке доповнення є цілком доречним, тим паче, що процес виробництва – це не процес здійснення якої-небудь діяльності. Процес виробництва, наприклад, не містить у собі такі процеси, як заготівля, збереження або реалізація.

У п. 1 МСБО № 2 зазначено, що даний стандарт не застосовується до:

- 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.

Отже, у п. 1 МСБО № 2 не сказано про запаси, що використовуються під час здійснення капітальних інвестицій. Отже, будівельні матеріали, що перебувають на балансі підприємства і використовуються, наприклад, у процесі здійснення будівництва господарським способом, так само відносяться до запасів. Слід зауважити, що у МСБО № 2, як і в П(С)БО № 9, до запасів відносяться готова продукція і незавершене виробництво.

Деякі відмінності між МСБО № 2 та П(С)БО № 9 в оцінці запасів

можна проілюструвати у вигляді таблиці, що наведена нижче.

Таблиця 1.8

Порівняння міжнародних та національних стандартів обліку запасів

П(С)БО № 9 «Запаси»	МСБО № 2 «Запаси»
Оцінка запасів у випадку надходження	
<p>Собівартість формують такі витрати:</p> <p>1. У разі придбання в постачальника: суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю), за винятком непрямих податків; суми ввізного мита; суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству; транспортно–заготівельні витрати; інші витрати.</p> <p>2. У разі виготовлення власними силами: витрати, що утворюють виробничу собівартість, визначену за П(С)БО № 16 «Витрати».</p> <p>3. У разі внесення до статутного капіталу: справедлива вартість, погоджена із засновниками підприємства з урахуванням витрат, що включаються до первинної вартості запасів, придбаних у постачальника.</p>	<p>Собівартість формують такі витрати:</p> <p>1. Витрати на придбання: ціна придбання; мита та інші податки; витрати на транспортування; вартість робіт із навантаження та розвантаження та інші витрати.</p> <p>2. Витрати на переробку: витрати, безпосередньо пов'язані з одиницею виробництва.</p> <p>3. Інші витрати, якщо вони мали місце в процесі доставки до їх теперішнього місця розпакування та приведення до теперішнього стану.</p> <p>До собівартості не включаються такі витрати: понаднормативні суми відходів матеріалів, оплата праці або інші виробничі витрати; витрати на зберігання, крім витрат, які зумовлені виробничим процесом.</p>
<p>4. У разі безоплатного отримання: справедлива вартість.</p> <p>5. У разі отримання в результаті обміну на подібні активи балансової вартості переданих запасів.</p> <p>6. У разі отримання в результаті обміну на неподібні активи справедливої вартості отриманих запасів.</p> <p>До собівартості не включаються такі витрати: понаднормові витрати і нестачі запасів; відсотки за користування позиками; витрати на збут; загальногосподарські та інші витрати</p>	<p>Адміністративні накладні витрати, не пов'язані з доставкою запасів до їх теперішнього місця розташування та приведення у теперішній стан; витрати на продаж</p>
Оцінка запасів у випадку витрачання	
<p>Собівартість перших за часом надходження запасів (ФІФО), ідентифікована собівартість, середньозважена собівартість. Нормативні затрати; ціни продажів</p>	<p>Метод конкретної ідентифікації, середнь–зважена собівартість, собівартість перших за часом надходження запасів (ФІФО), метод роздрібних цін, нормативні витрати</p>
Оцінка запасів на дату балансу	
<p>Найменша з двох оцінок: первинна вартість або чиста вартість реалізації</p>	<p>Чиста вартість реалізації</p>

Взагалі визначення вартості запасів є головною метою МСБО № 2, як сказано в самому стандарті, що підкреслює значення даного процесу. Відповідно до п. 6 МСБО № 2, запаси слід вимірювати за найменшим із двох показників – собівартістю або чистою вартістю реалізації.

Вибір оцінки за одним із двох найменших показників пояснюється тим, що однією з концептуальних основ МСБО відносно якісних характеристик фінансової звітності є вірогідність, складовою частиною якої є обачність, зокрема, в оцінках активів. У МСБО принцип обачності посідає одне із перших місць, у той час коли в П(С)БО цей принцип використовується не завжди. Наприклад, принцип оцінки за найменшою собівартістю або ринковою вартістю дуже рідко використовується в українській практиці.

2 ОРГАНІЗАЦІЙНО–ОБЛКОВІ АСПЕКТИ ВИКОРИСТАННЯ ЗАПАСІВ НА ПРАТ «ЗЕАЗ»

2.1 Організаційно–економічна характеристика підприємства

Базою кваліфікаційної роботи є приватне акціонерне товариство «Запорізький електроапаратний завод», зареєстроване в органах державної влади 12 серпня 1996 р. за адресою: 69032, м. Запоріжжя, вул. Південне шосе, буд. 9 про що свідчить Відомості з Єдиного державного реєстру підприємств та організацій України за № 890/2016 та ідентифікаційний код 14281020.

Метою товариства є досягнення економічних і соціальних результатів та одержання прибутку і використання його в інтересах учасників, що визначено в Статуті.

Запорізький електроапаратний завод був створений 7 травня 1951 року згідно з наказом Міністерства електротехнічної промисловості № Е–231 на базі виробничих майстерень контори треста «Електропривод». Підприємство призначалось для ремонту електричного обладнання.

З 27.07.1971 р. Запорізький електроапаратний завод, в якості структурного підрозділу, було включено до складу Запорізького виробничого об'єднання «Перетворювач». З 04.12.1990 р. ЗВО «Перетворювач» було ліквідовано і Запорізький електроапаратний завод знову набув статусу юридичної особи.

15.11.1994 р. розпорядженням Запорізької обласної ради народних депутатів № 183Р Запорізький державний електроапаратний завод було перетворено у відкрите акціонерне товариство «Запорізький електроапаратний завод». Рішенням чергових загальних зборів ВАТ «ЗЕАЗ», протокол №18 від Д 21.04.2011, назва відкритого акціонерного товариства

«Запорізький електроапаратний завод» змінено на публічне акціонерне товариство «Запорізький електроапаратний завод» (ПАТ «ЗЕАЗ»).

Рішенням чергових загальних зборів ПАТ «ЗЕАЗ», протокол №23 від 21.04.2016, було змінено тип акціонерного товариства з публічного на приватне.

Спеціалізація заводу – розробка і поставка на промислові об'єкти СРСР і за кордон спочатку ртутних, а потім тиристорних силових агрегатів для електроприводів гірничо–видобувної, металургійної, хімічної, текстильної промисловості, для міського електротранспорту, агропереробної промисловості та інших галузей.

Запорізький електроапаратний завод поставив перетворюючі агрегати для Ново–Липецького , Магнітогорського меткомбінатів , для меткомбінатів у м. Бхилаї і Бокаро (Індія) , «Запоріжсталь» , «Криворіжсталь» та ін..

Спеціалізацією заводу також є розробка та постачання електрообладнання для міського тролейбуса в обласні центри України , Греції , Аргентини , електрообладнання метрополітенів м. Москви , Санкт – Петербурга , Києва , Ташкента , Тбілісі , Будапешта (Угорщина) , Праги (Чехія) та інші країни.

Електроприводи бурових верстатів, електроприводи кранів і крокуючих екскаваторів з важкими кліматичними умовами (від -50°C до $+50^{\circ}\text{C}$) працюють на численних гірничо–збагачувальних і металургійних комбінатах і кар'єрах в м. Красноярську і Усть–Каменогорську , Темір – Тау (Казахстан) , Кривому Розі (Україна) та інших.

Найбільші обсяги виробництва в продукції заводу займають перетворювачі частоти різних типів і частотні електроприводи на їх основі. Частотні електроприводи типу ЕКТ побудовані на базі останніх досягнень силової електроніки ;

IGBT – модулях виробництва ФРН і Японії, і мікропроцесорних контролерах, сучасної захисної та комутаційної апаратури , що охоплює шкалу потужностей від 0,375 кВа до 800кВа .

Електроприводи постійного струму типу ТЕП охоплюють шкалу потужностей від 1,1 кВт до 2500 кВт , також побудовані на основі силових приладів 5 –го покоління і мікропроцесорної техніки останньої генерації . Ці електроприводи успішно працюють на підприємствах « Криворіжсталі» , «Дніпровський метзавод « , численних Гоках на Кубі та інших країнах.

Крім електроустаткування для промислових підприємств, завод успішно випускає складну побутову техніку : електричні 4 –х камфорні плити, електричні конфорки 4–х виконань, світильники сенсорні і іншу апаратуру.

Всі товари виробляються на конвеєрах з використанням останніх досягнень техніки і технології.

На ПрАТ «ЗЕАЗ» застосована чітко сформована лінійно–функціональна організаційна структура, побудована за принципом коли першому (лінійному) керівнику у виробленні конкретних питань і підготовці відповідних рішень, програм, планів допомагає спеціальний апарат, який складається з функціональних підрозділів (відділів, груп, бюро).

Структура управління лінійно–функціонального типу зберігає принцип єдиноначальства. Це пояснюється тим, що лінійний керівник встановлює черговість у вирішенні комплексу задач, визначаючи тим самим головну задачу на даному етапі, а також час і конкретних виконавців. Діяльність функціональних керівників при цьому зводиться до пошуків раціональних варіантів рішення задач, до вмілого доведення своїх рекомендацій до лінійного керівника, який на цій основі зможе забезпечити ефективне управління.

Таким чином, з'являється можливість залучення до управління виробництвом висококваліфікованих спеціалістів і забезпечення найкращих умов керівникам для рішення більш важливих, глобальних проблем. Все це дозволило апарату управління лінійно–функціонального типу залишатись до теперішнього часу основною організаційною формою управління.

Майно Товариства складається (формується) з основних та обігових

коштів, а також цінностей, вартість яких відображена в балансі Товариства.

Товариство є власником:

- майна, переданого йому засновником;
- майна, отриманого в результаті фінансово–господарської діяльності;
- доходів від цінних паперів;
- кредитів банків та інших кредиторів;
- капітальних вкладів та дотацій з бюджету;
- безоплатних або благодійних внесків, пожертвувань юридичних і фізичних осіб, в тому числі іноземних;
- іншого майна, набутого шляхами, не забороненими чинним законодавством України.

Згідно Статуту ст. 21 управління Товариством здійснюють його органи.

Органами управління Товариства є :

- Загальні збори акціонерів Товариства ;
- Наглядова рада Товариства ;
- Дирекція Товариства ;

Вищим органом Товариства є Загальні збори. Порядок проведення загальних зборів акціонерів, правомочність прийняття рішень, періодичність скликання, порядок голосування визначається Законом, Статутом та рішеннями Загальних зборів акціонерів Товариства.

Збори вважаються повноважними, якщо на них присутні Учасники, що володіють у сукупності більш як 60% голосів.

На підприємстві бухгалтерський облік ведеться на підставі Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність «від 16.07.1996 р., Податкового Кодексу України від 02.12.2010 р. №2755–VI (редакція станом на 03.12.2017) та згідно Положень (стандартів) бухгалтерського обліку від 07.02.2013 р.

На підприємстві ПрАТ «ЗЕАЗ» діє облікова політика, яка була прийнята Наказом по підприємству №4 від 14.01.2015 р.

Таблиця 2.1

Основні показники фінансово–господарської діяльності ПрАТ
«Запорізький електроапаратний завод»

№	Показники	2017	2018	Динаміка	
		рік	рік	Абсолютне відхилення	Темп росту
1	Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн.	18837	24484	+5647	129,98%
2	Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	16804	21024	+4220	125,11%
3	Валовий прибуток	2033	3460	+1427	170,19%
4	Адміністративні витрати, тис. грн	5520	6075	+555	110,05%
5	Витрати на збут, тис. грн	1197	1298	+101	108,44%
6	Повна собівартість реалізованої продукції (товарів, послуг, робіт).	23521	28397	+4876	120,73%
7	Рентабельність продажів, %	6,42%	13,68%	+7,27%	213,25%
8	Фінансовий результат від операційної діяльності, тис.грн.	1509	3885	+2376	257,46%
9	Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн.	28264,5	28799,5	+535	101,89%
10	Середньорічна вартість оборотних активів, тис, грн.	32142,5	32364	+221,5	100,69%
11	Обсяг випуску продукції	17139,8	24394,9	+7255,1	142,33%
12	Фонд оплати праці, тис. грн.	6313,8	7564,8	+1251	119,81%
13	Чисельність працюючих, чол	195	182	-13	93,33%
14	Фондовіддача, грн.	0,61	0,85	+0,24	139,68%
15	Продуктивність праці	87,9	134,04	+46,14	152,50%
16	Середня заробітна плата, тис, грн.	32,38	41,56	+9,19	128,37%
17	Вартість капіталу, тис грн.	27443	26910	-533	98,06%
18	Рентабельність капіталу	5,50%	14,44%	+8,94%	262,55%

Провівши аналіз основних показників фінансово–господарської діяльності ПрАТ «Запорізький електроапаратний завод», можна зробити висновок, що підприємство веде прибуткову діяльність. Про що свідчить зростання чистого доходу в 2018 р. в порівнянні з 2017 р. на 5647,00 тис. грн., або на 129, 98%, причиною такого зростання є збільшення обсягу випуску продукції за рахунок повнішого використання виробничих потужностей в результаті, якого збільшується обсяг реалізації.

Щодо валового прибутку, то він у 2018 р. в порівнянні з 2017р. на збільшився на 1427 тис.грн., або на 170,19% . Причиною цього стало збільшення собівартості на 4220 тис.грн., або на 125,11% та збільшення витрат операційної діяльності на 2376 тис. грн., або на 257,46%, зростання цього показника є позитивним явищем для підприємств оскільки можна сказати, що ПрАТ «ЗЕАЗ» в змозі виконати плани в повному обсязі, також збільшилась рентабельність продажів на 213,25%, що характеризує достатньо високу ефективністю продажів підприємства.

Чисельність працюючих зменшилась у звітному році на 13 осіб,але фонд оплати праці збільшився на 1251 тис. грн., або на 119,81%, по–перше це результат збільшення мінімальної заробітної плати до 3200,00 грн. та по–друге наслідок зростання обсягів продукції.

Одночасно і збільшилась продуктивність праці, що характеризує високий рівень розвитку матеріально–технічної бази виробництва, ефективність використання трудового потенціалу і досягнення науково–технічного прогресу. Також зросла середня заробітна плата по підприємству на 9,19 тис. грн., або 128,37%.

Збільшення фондівіддачі на 0,24 тис. грн., свідчить про більш ефективне використання основних засобів в 2018р., порівняно з минулим роком.

Проаналізувавши рентабельність капіталу, можна визначити, що в 2017 році кожна залучена гривня власних коштів дозволила отримати 5,50 копійок чистого прибутку, то в 2018 році – 14,44, тобто більше на 262,55% .

Від ефективного управління власним капіталом та його структурою залежить процес функціонування будь–якого підприємства. На даний момент, ефективність використання власного капіталу є високою. Це дуже позитивне положення для підприємства, бо це є найбільш важливим для власників (акціонерів, учасників), адже дозволяє визначити зростання їх добробуту за аналізований період та на які дивіденди можуть розраховувати власники акцій або на скільки зросте вартість цих акцій.

Таблиця 2.2

Динаміка виробництва і реалізації основних видів продукції ПрАТ
«Запорізький електроапаратний завод» у порівнянних цінах

Рік	Обсяг виробництва продукції, тис. грн.	Темпи росту, %		Обсяг реалізації, тис. грн.	Темпи росту, %	
		базисні	ланцюгові		базисні	ланцюгові
2013	13339,5	100,00	100,00	16795,1	100,00	100,00
2014	13622,3	102,12	102,12	14360,9	85,51	85,51
2017	12186,4	91,36	89,46	13339,8	79,43	92,89
2018	18149,8	136,06	148,93	17369,9	103,42	130,21

Отже, розрахувавши темпи росту, можна дійти таких висновків: за чотири роки обсяг виробництва зріс на 36,1 %, а об'єм реалізації – на 3,4 %. У 2017 році прослідковується суттєвий спад як обсягів виробництва, так і обсягів реалізації продукції, порівняно з попереднім роком, а саме: обсяг випуску скоротився на 1435,9 тис. грн. (або на 10,54 %), обсяг продажів на 1021,1 тис.грн. (або на 7,11 %), проте слід відмітити, що обсяг виробництва не перевищує обсягів реалізації.

У 2018 році відбулося стрімке зростання обсягів виробництва, що більше на 5963,4 тис.грн. (або на 48,93 %), разом із тим простежується суттєве зростання і обсягів реалізації, а саме на 4030,1 тис. грн. (або на 30,21 %), порівняно з попереднім роком.

За останній рік темпи зростання виробництва вище за темпи реалізації продукції, що свідчить про накопичення залишків нереалізованої продукції на складах підприємства.

Середньорічний темп зростання (приросту) випуску і реалізації продукції можна розрахувати по середньгеометричній або середньоарифметичній зваженій. Обчислимо його по середньо геометричній (формула 2.1):

$$\bar{T}_{ВП} = \sqrt[n-1]{T_1 \times T_2 \times T_3 \times T_4} \quad (2.1)$$

де T – середньорічні темпи зростання;

К – річні темпи економічного зростання;

п – період (кілька років), за який ведеться розрахунок.

$$Tr_{вп} = 1 \times 1,0212 \times 0,8946 \times 1,4893 = 1,1081$$

$$Tr_{рп} = 1 \times 0,8551 \times 0,9289 \times 1,3021 = 1,0113$$

Таблиця 2.3

Розрахунок темпів приросту виробництва і реалізації основних видів продукції

Рік	Обсяг виробництва продукції тис.грн.	Темп приросту, %	Середньорічний темп приросту, %	Обсяг реалізації продукції тис.грн.	Темп приросту, %	Середньорічний темп приросту, %
2013	13339,5	–	10,81	16795,1	–	1,13
2014	13622,3	2,12		14360,9	–14,49	
2017	12186,4	–10,54		13339,8	–7,11	
2018	18149,8	48,93		17369,9	30,21	

Відповідно проведеному аналізу динамічного ряду за чотири роки спостерігаємо, що середньорічний темп приросту випуску продукції становить 10,81 %, а реалізації продукції – 1,13 %.

Під складом продукції підприємства розуміють види (групи), із яких вона складається. Структура продукції – це питома вага окремих виробів у загальному обсязі їх виробництва (реалізації).

ПрАТ «Запорізький електроапаратний завод» виробляє понад 30 різних видів продукції. Проводячи аналіз структури основних видів продукції в обсязі виробництва, ми виявили, що найбільшу частину у 2018 році займають виробничі замовлення (не беручи до уваги позицію «інші»), на другому місці по значимості – перетворювачі, на третьому – трансформатори.

Від того, як організована система реалізації продукції, залежить безперервність виробничого процесу, оборотність оборотного капіталу, результати фінансово-господарської діяльності, рентабельність.

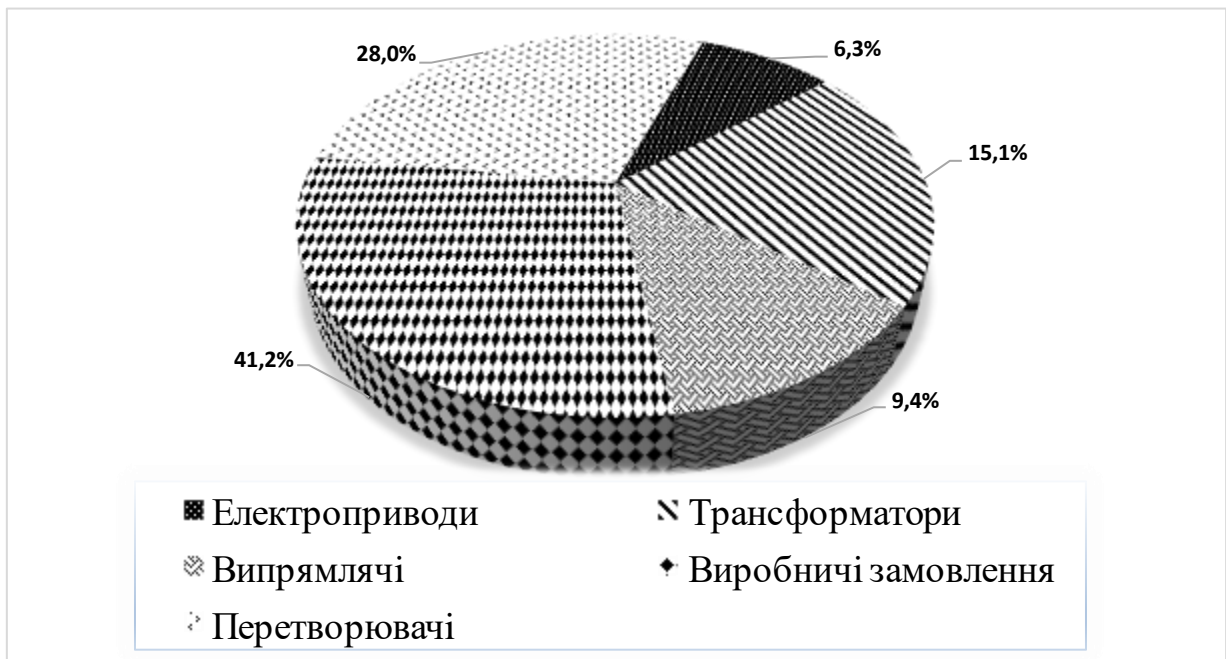


Рис. 2.1 Обсяг виробництва основних видів продукції ПрАТ
«Запорізький електроапаратний завод» в 2018 р.

Несвоєчасна реалізація негативно впливає на споживачів продукції, оскільки вона викликає порушення їх нормальної діяльності.

Реалізованою вважається продукція, за яку надійшли кошти від покупця на рахунок підприємця–виробника. В умовах проведення передоплати продукція вважається реалізованою в міру її відвантаження покупцям, а при бартерному обміні – при надходженні товарів обміну на відповідну вартість відпущеної продукції, на яку належним чином оформлені документи.

За останні два роки попит на продукцію випрямлячі почав падати, особливо на зовнішніх ринках. Додаткові затрати підприємства на підвищення конкурентоспроможності продукції цього виду на зовнішньому ринку не принесли успіху: обсяг продажів і рівень рентабельності значно знизилися. Натомість, спостерігаються стабільний обсяг продажів і стабільний дохід від продукції виробничі замовлення і зростання обсягу продажів і зростання дохідності перетворювачів та трансформаторів.

Аналіз структури основних видів продукції в обсязі реалізованої
продукції за 2017 – 2018 рр.

№ з/п	Основні види продукції	Обсяг реалізованої продукції 2017 р.		Обсяг реалізованої продукції 2018 р.	
		у грошовій формі (тис.грн.)	у відсотках до всієї виробленої продукції	у грошовій формі (тис.грн.)	у відсотках до всієї виробленої продукції
1	Електроприводи	4158,50	22,0	1645,5	6,7
2	Трансформатори	1476,20	8,7	3809,5	15,5
3	Випрямлячі	1457,30	7,7	1508,6	6,2
4	Виробничі замовлення	3161,90	16,8	5377,9	21,9
5	Перетворювачі	1327,60	7,0	5028,4	20,5
6	Електроконфорки	1758,30	9,3	–	–
7	Інші	5317,3	28,5	7163,9	29,2
	Усього	18657,1	100,0	24533,8	100,0

Основні ризики:

- неплатежі з боку замовника, підвищення цін на матеріали та комплектуючі;
- коливання курсу гривні;
- політична та економічна нестабільність. ;

Чинники мінімізації ризиків:

- уникнення поставок продукції без попередньої оплати;
- проведення аналізу ситуації на ринку і прогнозування динаміки росту цін;
- підписання довгострокових угод з основними постачальниками;
- проведення закупівель матеріалів та комплектуючих на тендерній основі .

При продажах продукції використовуються прямі продажі кінцевим замовникам та продажі через контракторів.

В попередні роки 70% продукції Товариства постачалось на підприємства металургійної промисловості. Це ГЗК та металургійні заводи Криворізького, Донецького та Запорізького регіонів. Світова криза призвела

до зниження обсягів виробництва на 30%, що призвело до зниження інвестицій у розвиток металургійного виробництва, а на деяких підприємствах і повному зникненню інвестицій. Як наслідок, це відобразилось на Товаристві. Багато програм по впровадженню нашої продукції заморожені через відсутність фінансування. А з початком бойових дій у зоні АТО, втрачена значна частина ринку збуту.

В цих умовах Товариством намічені наступні заходи для розширення ринків збуту:

1. Вихід на зовнішні ринки через посольства та торгпредства країн ЄС.
2. Активна праця з усіма проектними інститутами країн ближнього зарубіжжя.
3. Участь в усіх тендерних закупівлях електротехнічного обладнання на Україні.
4. Більш активне освоєння ринку житлово–комунального господарства.

Продукція Товариства постійно оновлюється, модернізуються вже існуючі серії.

Через брак коштів, Товариство не має змоги довести існуючу технологію до бажаного рівня.

Основний напрямок розвитку галузі, в якій здійснює діяльність емітент, це енергозбереження.

Конкуренція в галузі дуже велика. Наші конкуренти – це і широко відомі фірми – «НІТАСНІ», «МІТСУБІСНІ», «DANFOSS», «SIEMENS», «ABB», «ТРИОЛ», Саранський завод «Електровипрямляч», «Перетворювач» і ті, що з'явилися нещодавно – «Етал», «Сімеол», «Плутон» та ін.

Основні покупці: Акумуляторний завод, ТОВ, АРСЕЛОРМІТТАЛ КРИВИЙ РІГ, ПАТ, Іващенко І.О. ,ПАТ Київенерго, ПрАТ Павлоградвугілля ДТЕК, ООО Армат, ПАТ КЗРК, ТОВ Кривбасремонт.

Основні постачальники: АС Енергія, ТОВ «АВ метал груп», ТОВ «ДП СВ Альтера Запоріжжя», ПАТ «ВЗТО», «ТОВ »Джин Сервіс Лтд», ПрАТ «ДНІПРОПРОМЛІТ», ТОВ НВП «ЕЛЕКТРОЕКСІМ», ТОВ «Елемент–

Перетворювач», ТОВ «ЕТАЛОНТРЕЙД», ПАТ Запоріжжяобленерго, ТОВ Кварц, ТОВ «НІЯ».

2.2 Особливості організації аналітичного та синтетичного обліку руху запасів

Для синтетичного обліку запасів призначено 2–й клас Плану рахунків «Запаси», а для виробничих запасів рахунки 20 «Виробничі запаси» та 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети».

Рахунок 20 «Виробничі запаси» призначено для узагальнення інформації про наявність і рух належних підприємству запасів сировини і матеріалів (у тому числі сировина і матеріали, які є в дорозі та в переробці), будівельних матеріалів, запасних частин, матеріалів сільськогосподарського призначення, палива, тари й тарних матеріалів, відходів основного виробництва (рис. 2.2).

За дебетом рахунку 20 «Виробничі запаси» відображаються надходження запасів на підприємство, їх дооцінки, за кредитом – витрачання на виробництво (експлуатацію, будівництво), переробку, відпуск (передачу) на сторону, уцінка тощо [26 с.191].

Рахунок 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» призначений для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух малоцінних та швидкозношуваних предметів, що належать підприємству та знаходяться у складі запасів.

До малоцінних та швидкозношуваних предметів належать предмети, що використовуються не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року, зокрема: інструменти, господарський інвентар, спеціальне оснащення, спеціальний одяг, спеціальне взуття, а також постільні речі незалежно від їх вартості та терміну служби, тимчасові

споруди, пристосування і пристрої, тара для зберігання товарно-матеріальних цінностей на складах або для здійснення технологічних процесів тощо.

За дебетом рахунку 22 відображаються за первісною вартістю придбані (отримані) або виготовлені малоцінні та швидкозношувані предмети, за кредитом – за обліковою вартістю відпуск малоцінних та швидкозношуваних предметів в експлуатацію із списанням на рахунки обліку витрат, а також списання нестач і втрат від псування таких предметів.

Рахунок 20 «Виробничі запаси» має субрахунки:

201 «Сировина й матеріали». Призначений для відображення наявності та руху сировини й основних матеріалів, які входять до складу продукції, що виготовляється, або є необхідними компонентами при її виготовленні. На цьому субрахунку ведеться облік основних матеріалів, що використовуються підрядними будівельними організаціями при здійсненні будівельно-монтажних, ремонтних робіт, облік допоміжних матеріалів які використовуються при виготовленні продукції або для господарських потреб, технічних цілей і сприяння у виробничому процесі, а також облік вартості заготовленої для переробки сільськогосподарської продукції. 202 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби» – призначений для відображення та руху купівельних напівфабрикатів, готових комплектуючих виробів (включаючи у будівельних організаціях будівельні конструкції та вироби – дерев'яні, залізобетонні, металеві та інші), придбані для комплектування продукції, що випускається, які потребують додаткових витрат праці з їх обробки або збирання. Вироби, придбані для комплектації готової продукції, вартість яких не включають до собівартості продукції цього підприємства, відображаються на рахунку 28 «Товари». Науково-дослідні та конструкторські організації придбані необхідні їм комплектуючі вироби для проведення наукових робіт за визначеною науково-дослідною або конструкторською темою спеціальне обладнання та інструменти, пристрої та інші прилади обліковують на субрахунку 202. Обладнання і

прилади загального призначення на цьому субрахунку не обліковуються, а відображаються на рахунку 10 «Основні засоби», 11 «Інші необоротні матеріальні активи» або на рахунку 22 «Малоцінні швидкозношувані пристрої» за видами предметів.

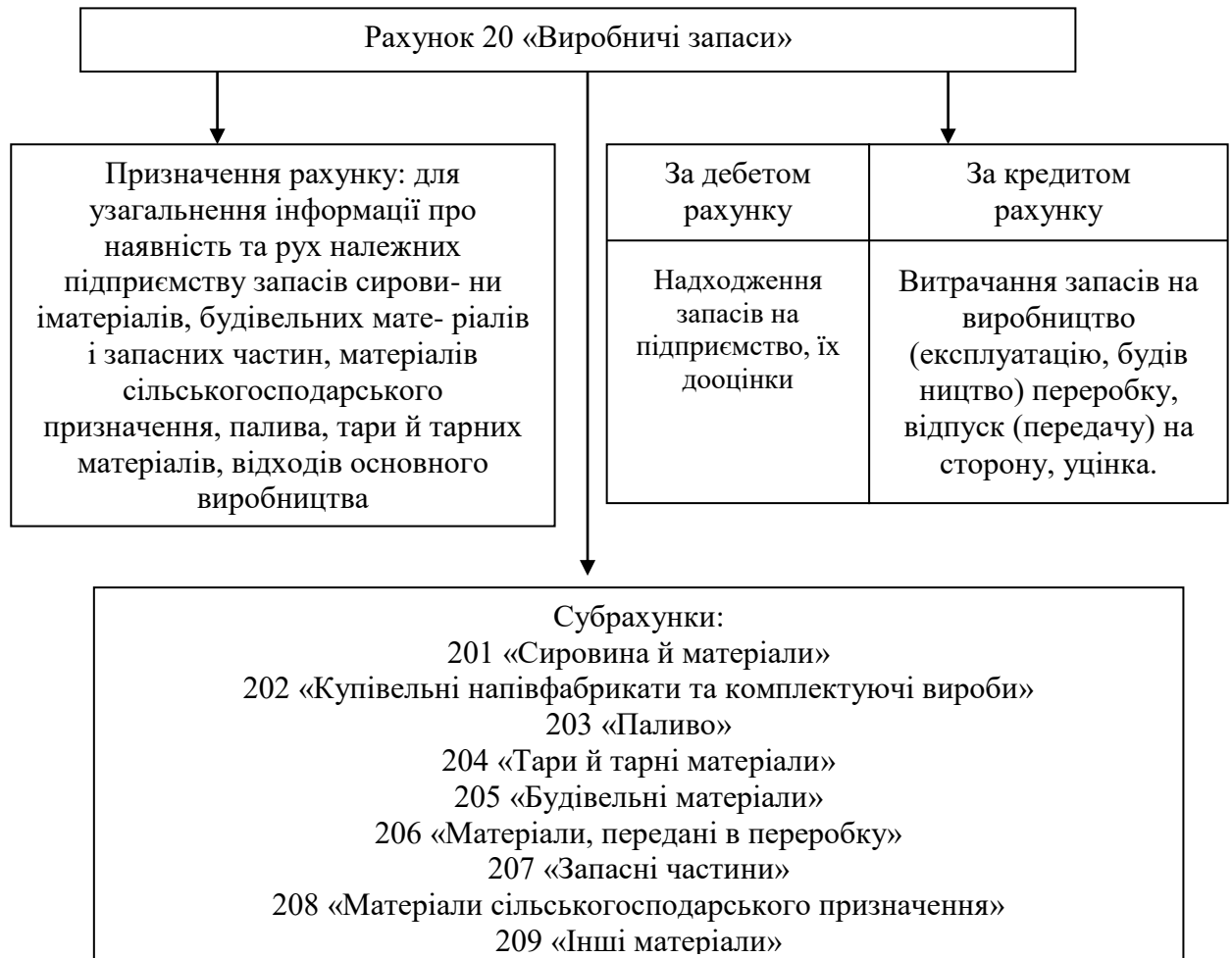


Рис. 2.2 Призначення та побудова рахунку 20 «Виробничі запаси»

203 «Паливо» – призначений для обліку та наявності палива, що придбається чи заготовляється для технологічних потреб виробництва, експлуатацію транспортних засобів, а також для вироблення енергії та опалення будівель. Тут також обліковуються оплачені талони на нафтопродукти і газ.

Якщо деякі види палива використовують одночасно і як матеріали, і як паливо, то їх можна обліковувати на субрахунку 201 і на субрахунку 203 – за

ознакою пере важності використання на цьому підприємстві.

Якщо на підприємстві для технологічних та експлуатаційних потреб, для вироблення енергії та опалення будівель створюються запаси газу (у газосховищах), то їх облік ведеться на субрахунку 203.

204 «Тара й тарні матеріали» – призначений для відображення наявності та руху всіх видів тари, крім тари, яка використовується як господарський інвентар, а також матеріали й деталі, які використовують для виготовлення тари та її ремонту (деталі для збирання ящиків, бочкова клепка тощо).

Матеріали, які використовуються для додаткового обладнання вагоні, барж, суден з метою забезпечення збереження відвантаженої продукції, не відносяться до тари і обліковуються на субрахунку 201 «Сировина й матеріали».

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 даному субрахунку не обліковується обладнання, яке не потребує монтажу: транспортні засоби, вільно розміщені верстати, будівельні механізми, сільськогосподарські машини, виробничий інструмент, вимірювальні та інші прилади, виробничий інвентар та інше. Витрати на придбання такого обладнання, що не потребує монтажу, відображаються безпосередньо на рахунку 15 «Капітальні інвестиції» в міру надходження їх на склад чи інше місце зберігання, експлуатації. Устаткування й будівельні матеріали, що передані підряднику для монтажу й виконання будівельних робіт, списується з субрахунку 205 на рахунок 15 «Капітальні інвестиції» після підтвердження їх монтажу й використання.

206 «Матеріали передані в переробку» – призначений для обліку матеріалів, що передані в переробку на сторону та які надалі включаються до

склада собівартості отриманих з них виробів. Затрати на переробку матеріалів, які оплачуються стороннім організаціям, відображаються безпосередньо по дебету рахунків, на яких ведеться облік виробів, отриманих з переробки.

Аналітичний облік матеріалів, переданих в переробку, ведеться в розрізі, який забезпечує інформацію про підприємства – переробників і контроль за операціями з переробки, за відповідними витратами. Передача матеріалів у переробку відображається тільки на субрахунках рахунку 20.

207 «Запасні частини» – призначений для обліку 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 повно комплектних машин, устаткування, двигунів, вузлів, агрегатів, що створюються в ремонтних підрозділах підприємств, на ремонтних підприємствах.

По дебету субрахунку відображаються залишок та надходження, по кредиту – витрачання, реалізація та інше вибуття запасних частин.

Автомобільні шини, що є на колесах та в запасі при автомобілі, які враховані в ціні автомобіля та включені в його інвентарну вартість, обліковуються у складі основних засобів.

Аналітичний облік запасних частин ведеться за місцями зберігання та однорідними групами (механічна група, електрична група тощо). Аналітичний облік машин, обладнання, двигунів, вузлів та агрегатів обмінного фонду також ведеться за групами: придатні до експлуатації (нові та відновлені); що підлягають відновленню (на складі); що знаходяться в ремонті.

208 «Матеріали сільськогосподарського призначення – призначений для обліку мінеральних добрив, отрутохімікатів для боротьби зі шкідниками та хворобами сільськогосподарських культур, біопрепаратів, медикаментів,

хімікатів, що призначені для боротьби з хворобами сільськогосподарських тварин. Тут також відображаються саджанці, насіння й корми (покупні й власного вирощування), що використовуються для висаджування посіву та відгодівлі тварин безпосередньо в господарстві.

209 «Інші матеріали» – призначений для обліку відходів виробництва (обрубків, обрізків, стружки тощо), невиправного браку, матеріальних цінностей, що одержані від ліквідації основних засобів, які не можуть бути використані як матеріали, паливо або запасні частини на цьому підприємстві (металобрухт, утиль), зношених шин тощо.

Всі операції щодо руху запасів на ПрАТ «ЗЕАЗ» підлягають документуванню, що дозволяє організувати систематичний контроль за збереженістю запасів на складах і у матеріально-відповідальних осіб. Раціонально розроблена первинна документація і схема документообігу з обліку запасів дають можливість отримувати необхідну інформацію для керівництва компанії і здійснювати як попередній, так і наступний контроль за їх використанням. Первинні документи оформлюють відповідно до Положення «Про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку» від 20 червня 2018 року № 565 [28].

Підприємство має довгострокові економічні зв'язки з постачальниками сировини і покупцями своєї продукції. Всі операції з товарами здійснюються за договорами поставки, які визначають права, обов'язки і відповідальність сторін.

Контроль над виконанням укладених договорів поставки, за своєчасністю надходження і реалізації запасів здійснюється відділом бухгалтерії. Уповноважені особи ведуть оперативний облік виконання договорів поставки: виконання умов договору за асортиментом запасів, їх кількістю, ціною, термінами відвантаження та інше. Головний бухгалтер підприємства здійснює контроль над організацією даного оперативного обліку.

З запасами постачальник висилає покупцеві розрахункові та інші

супровідні документи [27 с. 167] :

- рахунки–фактури;
- товарно–транспортні накладні;
- квитанції до залізничної накладної;
- сертифікат;
- специфікація та інші.

Приймання товарів зі складу постачальника здійснює матеріально–відповідальна особа підприємства–покупця товарів. Як правило, на складі постачальника, товари отримують в тому випадку, якщо постачальник і покупець знаходяться в одному населеному пункті або коли необхідно перевірити якість товарів. Для отримання товарів зі складу постачальника матеріально–відповідальній особі видається довіреність.

Довіреність видають особам, з якими укладено договір про матеріальну відповідальність. За отриману довіреність, МВО розписується в Журналі обліку виданих довіреностей. Термін дії довіреності, встановленої обліковою політикою, 10 днів. Довіреність підписують керівник і головний бухгалтер та завіряють печаткою. При прийнятті товару матеріально–відповідальна особа повинна надати до бухгалтерії документи про виконання доручень та про здачу товарів на склад, або повернути не використаний бланк. Не відзвітував у використанні довіреності після закінчення терміну її дії, нові довіреності не видають. Невикористані довіреності повертають до бухгалтерії, у журналі обліку ставлять позначку «не використано». Такі довіреності зберігаються до кінця звітного періоду, по закінченні звітного періоду невикористані довіреності анулюють.

При доставці товарів на склад підприємства, завідуючий складом (комірник) приймає товар за кількістю і масою та зіставляє їх з даними товарно–транспортною накладною, заповненою у двох примірниках, якщо немає розбіжностей, то ставиться штамп підприємства і розписом в ТТН. Один примірник накладної залишається у завскладу, другий повертається особі, яка доставила товар. При виявленні розбіжності між фактичними

даними і записом в ТТН, складається акт про виявлення розбіжності. Акт про виявлені розбіжності складають у 2-х примірниках, його підписують особи, які виробляли прийом–передачу товарів. Один примірник акта відсилають постачальнику, а інший залишають у мовляв одержувача, далі передають до бухгалтерії. Акт служить підставою для пред'явлення постачальнику претензії.

Для обліку надходження запасів на склад від постачальника застосовується Прибутковий ордер форми М–4 та Акт про приймання матеріалів форми М–7. Прибутковий ордер виписується в 1 примірнику завідувачем складом. У день надходження запаси має всі необхідні реквізити і є разом з додатком документа постачальника (рахунок–фактура, ТТН, оригінал податкового рахунку–фактури) документом для обліку запасів у бухгалтерії. На кожен номенклатурний номер запасів відкривається окрема картка складського обліку (ф. № М–17).

Основні господарські операції та кореспонденцію рахунків, що відображають надходження та витрачання виробничих запасів, наведено в табл. 2.4

Відображення інформації стосовно обліку виробничих запасів проводять у графах 3–4 Розділу III Журналу 5, а МШП – у графі 5, Розділу III даного журналу.

До кожного рахунку в обліку підприємства відкриті субрахунки та аналітичні рахунки з обліку конкретних видів запасів, у розрізі найменувань, груп, підгруп, марок і сортів. У синтетичному обліку запаси відображають за їх фактичною собівартістю, а в аналітичному обліку – за обліковими цінами. Бухгалтерські записи з надходження запасів подано в таблиці 2.5

Відпуск запасів зі складу у виробництво здійснюється за накладними, лімітно–забірними картками, вимогами, підписаними на дозвіл технологом, головним інженером і першим керівником.

Тільки правильно заповнені і завізовані первинні документи є підставою для запису операції в бухгалтерії [29, с. 12].

Таблиця 2.4

Типова кореспонденція рахунків з обліку виробничих запасів

Зміст господарської операції	Первинний документ:	Дебет	Кредит
1. Придбання виробничих запасів від постачальників	прибутковий ордер)	20,22,641	63
2. Придбання виробничих запасів підзвітними особами	прибутковий ордер	20 22,641	372
3. Оприбуткування виробничих запасів власного виробництва, що призначені для внутрішнього використання	прибутковий ордер	20, 22	23
4. Списання вартості виробничих запасів на підготовку і освоєння виробництва	лімітно–забірна картка	39	20, 22
5. Списання відпущених МШП, термін корисного використання яких менше одного року, на витрати в момент передавання їх в експлуатацію	акт на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів	23, 91, 92, 941,93, 15	22
6. Виробничі запаси відпущені у виробництво	лімітно–забірна картка	23	20
7. Відображена вартість нестач і втрат виробничих запасів при інвентаризації	звіряльна відомість	375	20, 22
8. Відображена сума реалізованих виробничих запасів	накладна	36	712
9. Відображені розрахунки за податковими зобов'язаннями на суму ПДВ	податкова накладна	712	641
10. Перерахована до державного бюджету сума ПДВ	платіжне доручення, виписка банку	641	31
11. Надходження грошових коштів за реалізовані виробничі запаси	виписка банку	31	36
12. Відображені витрати, пов'язані з реалізацією виробничих запасів	довідка бухгалтерії	943	20, 22
13. Списання собівартості реалізованих виробничих запасів	довідка бухгалтерії	79	943

Лімітно–забірна карта застосовується для оформлення відпуску запасів зі складу у виробництво, в карті вказується норма (ліміт) на витрату запасу на виготовлення продукції, це допомагає контролювати і нормувати відпуск

запасів на виробничі потреби. Лімітно–забірні картки виписуються економічним відділом на одне найменування матеріалів (номенклатурний номер) в двох примірниках. Один примірник до початку місяця передається до цеху – споживачеві запасів, другий – складу. Відпуск запасів у виробництво здійснюється складом при пред'явленні представником цеху свого примірника лімітно–забірної картки. Комірник зазначає в обох примірниках дату і кількість відпущених запасів, після чого виводить залишок ліміту. У лімітно–забірній картці цеху розписується комірник, а в лімітно–забірній картці складу – представник ділянки.

Накладна–вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів призначена для обліку руху запасів всередині підприємства та їх відпуску підрозділам свого підприємства, розташованим за межами його території, а також стороннім організаціям. Виписується у двох примірниках, у разі відпуску матеріалів підрозділам свого підприємства один примірник передається одержувачу, другий – складу, який потім здається до бухгалтерії. При внутрішньому переміщенні накладну–вимогу складає матеріально відповідальна особа складу (цеху), що здає запаси. Один примірник служить підставою для списання запасів, а другий – для оприбуткування запасів.

Аналітичний облік руху запасів ведеться за кількісно–сумовим методом за кожним балансовим рахунком і матеріально відповідальним особам.

ПрАТ «ЗЕАЗ» відкриває аналітичні рахунки залежно від потреби в кількості, необхідній для управління виробництвом. Найбільш типовими розрізами аналітики можуть виступати наступні: склади, комори, матеріально відповідальні особи, групи запасів, види діяльності тощо.

Аналітичний облік виробничих запасів ведеться за групами матеріалів, місцями зберігання, матеріально відповідальними особами. Дані за аналітичними рахунками узагальнюються в оборотних відомостях. Рахунки аналітичного обліку використовують для контролю за зберіганням і рухом матеріальних цінностей, їх оцінки, порівняння з даними складського обліку, а

також для підведення підсумків інвентаризації. Дані аналітичного обліку використовуються, переважно, в системі менеджменту, а його інформація необхідна управлінцям різних рівнів [30].

Деталізація аналітичного обліку виробничих запасів обумовлена, по-перше, наявністю великої кількості складів для їх зберігання; по-друге, значною їх номенклатурою; по-третє, складною організаційною та виробничою структурами підприємства тощо.

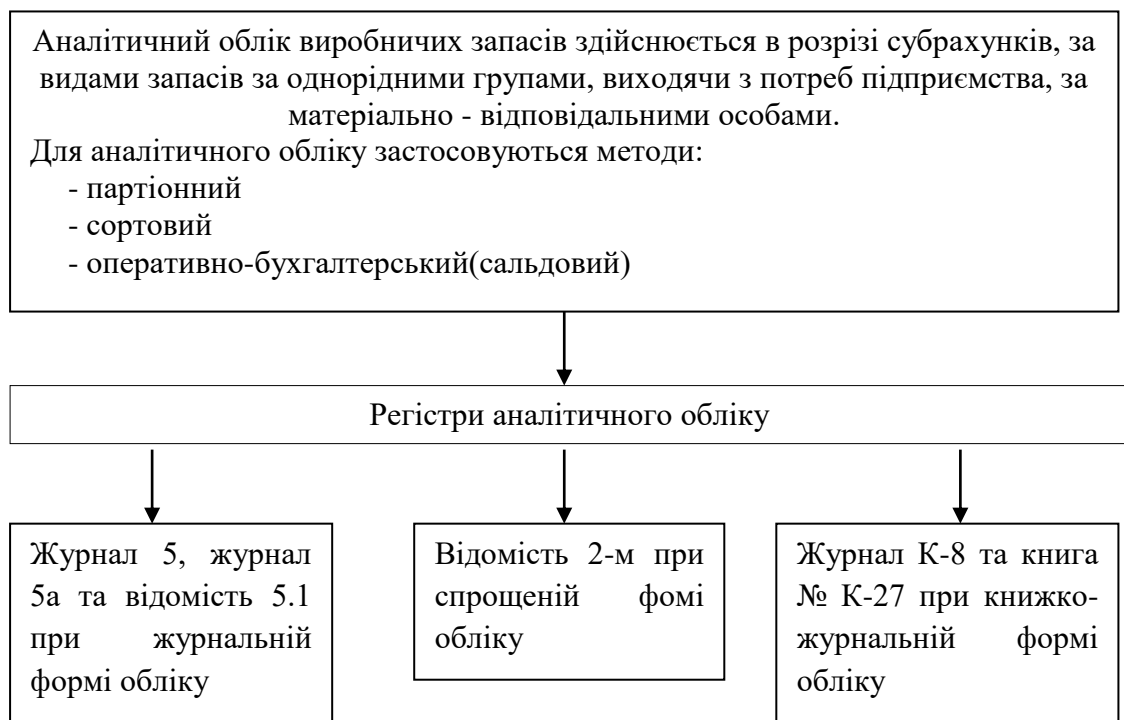


Рис. 2.3 Побудова аналітичного обліку ПрАТ «ЗЕАЗ» за рахунком 20 «Виробничі запаси»

Кожне підприємство відкриває аналітичні рахунки залежно від потреби в кількості, необхідній для управління виробництвом. Найбільш типовими розрізами аналітики можуть виступати наступні: склади, комори, матеріально відповідальні особи, групи запасів, види діяльності тощо.

Аналітичний облік виробничих запасів ведеться в розрізі їх найменувань або однорідних груп, за допомогою карток складського обліку, які розміщуються в картотеці за технічними групами виробничих запасів

відповідно до номенклатури–цінника. Кожна з груп виробничих запасів поділяється за видами, сортами, марками, типами, розмірами. Кожному найменуванню, сорту, розміру виробничих запасів привласнюється коротке числове позначення (номенклатурний номер), яке записують до спеціального реєстру – номенклатури–цінника, де також вказують одиницю виміру та облікову ціну запасу.

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

На кожному документі з руху виробничих запасів на ПрАТ «ЗЕАЗ» вказано не тільки найменування запасу, але й номенклатурний номер, що дозволяє уникати помилок під час заповнення прибуткових і видаткових документів та здійснення записів у складському і бухгалтерському обліку виробничих запасів.

Відображення надходження та витрачання запасів на ПрАТ «ЗЕАЗ» здійснюється за допомогою карток складського обліку, які виписуються на кожне найменування, профіль, сорт, марку, розмір окремо. У картках складського обліку на підставі залишків на 1–ше число місяця, які виводяться за кожним номенклатурним номером, складаються відомості обліку залишків запасів (сальдові відомості), що використовуються для порівняння даних аналітичного та синтетичного обліку виробничих запасів.

Окрім даних про виробничі запаси, що формуються у сальдовій відомості, забезпечити оптимальне співвідношення між виробничою програмою та запасами можна за умови оперативнішого надання даних про їх наявність і рух.

Готова продукція є частиною матеріально–виробничих запасів, призначених для продажу (кінцевий результат виробничого циклу, активи, закінчені обробкою (комплектацією), технічні та якісні характеристики яких

відповідають умовам договору або вимогам інших документів, у випадках, встановлених законодавством) [31].

Облік готової продукції здійснюється в кількісних і вартісних показниках. Кількісний облік готової продукції ведеться в одиницях виміру, прийнятих на цьому підприємстві, виходячи з її фізичних властивостей (об'єм, вага, площа, лінійні одиниці або поштучно).

На підприємстві для однорідної продукції застосовують умовно–натуральні вимірники (наприклад, алюміній, чавун, окремі види продукції, виходячи з їх ваги або обсягу корисної речовини, тощо).

Готова продукція організації враховується за найменуваннями, з різними ознаками (марки, артикули, типо–розміри, моделі, фасони і т. д.). Крім того, облік ведеться за укрупненими групами продукції: вироби основного виробництва, товари народного споживання, вироби, виготовлені з відходів, запасні частини і т. д. Готова продукція враховується по фактичним витратам, пов'язаних з її виготовленням (за виробничою собівартістю) [32, с. 51].

При цьому залишки готової продукції на складі (інших місцях зберігання) на кінець (початок) звітної періоду можуть оцінюватися в аналітичному і синтетичному бухгалтерському обліку організації за виробничою собівартістю або за нормативною собівартістю, що включає витрати, пов'язані з використанням у процесі виробництва основних засобів, сировини, матеріалів, палива, енергії, трудових ресурсів та інших витрат на виробництво продукції.

2.3 Шляхи удосконалення обліку запасів на підприємстві

Підприємство здійснює випуск виробів на основі новітніх досягнень електронної та інформаційної техніки, електроприводи, статичні джерела

живлення, електрообладнання для міського електротранспорту (трамвай, метро, тролейбус) і багато іншого. Враховуючи цю особливість у виробничій діяльності підприємства з метою раціональної організації обліку та контролю за використанням запасів на підприємстві необхідно розробити напрямки вдосконалення обліку, ними можуть бути:

1. Автоматизація обліку запасів.

Матеріальні засоби, що виконують у виробничому процесі роль предметів праці, беруть участь в ньому одноразово і переносять всю свою вартість на собівартість виготовленої продукції одноразово. Для здійснення безперервного технологічного процесу виробництва підприємства повинні створити відповідні запаси матеріалів, напівфабрикатів, палива і т. д. на складі. В даний час на підприємстві величезне значення надається питанням автоматизації рішень задач по обліку, контролю, аналізу та аудиту запасів на програмному продукті «1С 7.8–бухгалтерія». Він базується на створенні веденні інформаційної бази про наявність запасів, формованих на підставі інвентарної картки [33].

Функції 1С 7.8 – бухгалтерії з обліку запасів полягає у виконанні наступних системних обліково–контрольних операцій:

- автоматизація документування первинної інформації;
- оперативне управління, контроль за наявністю і рухом товарно–матеріальних запасів;
- розрахунок собівартості товарно–матеріальних запасів.

Технологічний процес обробки інформації складається з наступних етапів:

- підготовка первинної інформації;
- створення інвентарної картотеки на момент впровадження;
- створення нормативно–довідкової інформації на момент впровадження;
- створення набору даних руху товарно–матеріальних запасів;
- проведення розрахунків і внесення інформації в бережену базу;

- розрахунок собівартості і витрат;
- формування інформації для подальшого використання;
- проведення контролю та аналізу результативної інформації;
- прийняття управлінських рішень за наявною інформацією.

Управлінський персонал можуть проаналізувати або отримати значення будь-якого необхідного показника з інформаційної бази за необхідний період часу.

В даний час особливе значення надається прогнозуванню використання товарно-матеріальних запасів. Для прогнозування бухгалтер проводить аналіз фондоддачі товарно-матеріальних запасів за певний період і шляхом використання бази знань формує пропозиції по управлінню. З цього погляду особливо важливі питання ефективного використання товарно-матеріальних запасів (виявлення непотрібних товарно-матеріальних запасів) і питання росту збуту продукції на існуючому парку товарно-матеріальних запасів. [34, с. 32].

Таким чином, комплексний підхід до обліку, контролю, аналізу запасів дозволяє оперативно отримати всі необхідні дані за визначений період й істотно підвищує рівень управління фінансово-господарською діяльністю підприємства.

2. Введення додаткового контролю за обліком запасів.

Введення додаткового контролю за обліком запасів з боку керівництва підприємства є дуже важливим. Це означає перегляд керівником бухгалтерських документів, вивчення їм нормативних актів, що діють в цій галузі. Такий підхід дозволить більш раціонально витратити кошти на придбання запасів, витратити менше часу на переконання керівництва в необхідності придбання того чи іншого товару, підвищити дисципліну використання запасів працівниками підприємства.

Крім того, потрібно ввести аналіз ефективності використання товарно-матеріальних запасів, за даними бухгалтерського обліку під безпосереднім контролем керівника підприємства. При цьому керівник отримуватиме більш

повну картину стану справ на підприємстві.

3. Дата оприбуткування імпортованих товарів.

Згідно із загальним правилом, імпортовані товари оприбутковуються за первісною вартістю. Такою первісною вартістю є собівартість імпортованих товарів, яка складається з фактичних витрат, визначених в п. 9 П(С)БО 9 «Запаси».

Проблема оприбуткування імпортованих товарів заключається в питанні на яку дату поставити на облік даний товар. Дата, яка заявлена в митній декларації, або дату на яку товар з'явився на складі. Від цього залежить яка первісна вартість буде на балансі підприємства.

Можна уявити, що згідно з умовами договору сума купівлі запасу з іноземним постачальником Польщі буде 1000 тис. доларів по курсу 25 грн. за 1 доллар на дату 25 вересня. Коли товар куплений і відправлений постачальником, бухгалтер повинен поставити на облік товар, цією датою, але часто виходить по іншому. Поки товар пересікає кордон, оформлюється митна декларація, йде час, тому на склад товар приїде 27 числа цього місяця, за курсом 26 грн за 1 доллар. Бухгалтер оприходує товар, як тільки він заїхав на склад, а не датою відгрузки. Відповідно первісна вартість буде більшою 27 числа ніж 25 .

4. Чітка організація обліково–контрольних процедур руху запасів на підприємстві (застосування прийомів обліку за центрами відповідальності, заходів контролю та оперативного регулювання процесів утворення запасів).

Щодо питань раціонального й ефективного використання всіх виробничих запасів, особлива роль повинна належити їх первинному обліку.

Недоліки організації обліку виробничих запасів найбільш частіше виявляються при інвентаризації, звірванні даних кладського обліку, коли визначаються нестачі й значні розбіжності за рахунок пересортування окремих видів матеріалів, а також помилок у первинних документах і облікових регістрах, що характеризують надходження й рух матеріалів. Тільки при правильній організації документування та складського обліку

виробничих запасів можливо зменшення матеріальних втрат [35].

Також, необхідно вдосконалювати процес документування, тобто ширше використовувати накопичувальні документи (лімітно–забірні та комплектуючі карти, відомості та інші), картки складського обліку як витратний документ по відпущених матеріалах.

Враховуючи, що на ПрАТ «ЗЕАЗ» досить широка номенклатура виробничих запасів і процес приймання–відпускання їх у виробництво є трудозатратним та займає багато часу, спостерігаємо запущеність обліку, що призводить до великих втрат виробничих запасів.

Для підвищення оперативності інформаційного забезпечення управління виробничими запасами підприємства є розробка на підприємстві інформаційних технологій обробки економічної інформації.

Отже, для підвищення оперативності інформаційного забезпечення управління виробничими запасами підприємства є розробка системи автоматизації обліково–аналітичних робіт (рис. 2.5).

Проте необхідно враховувати, що впровадження бухгалтерської програми буде вважатись удосконаленням обліку лише тоді, коли в результаті такого впровадження підвищиться ефективність і поліпшиться якість ведення бухгалтерського обліку на підприємстві.

Вдосконалення може виражатися в: упорядкуванні бухгалтерського обліку; збільшенні кількості інформації, одержуваної з бухгалтерського обліку; зниженні числа бухгалтерських помилок; підвищенні оперативності бухгалтерського обліку; підвищенні економічності бухгалтерського обліку. Якщо таких поліпшень не сталося, то автоматизація не має сенсу.

Автоматизація обліку матеріальних запасів охоплює три рівні облікового процесу, який зазвичай розподілений по території підприємства по конкретним робочим місцям (рис. 2.5).

Акцент необхідно зробити на створенні комплексної системи організації первинної і вихідної інформації, що забезпечує організацію трьохрівневого інформаційного обміну між ними. Процес обробки полягає у

виконанні всіх необхідних операцій по введенню, обробці, збереженню і видачі необхідної інформації, групуванню даних на рахунках, з метою контролю за наявністю і витрачанням матеріальних засобів зі своєчасним складанням звітності.

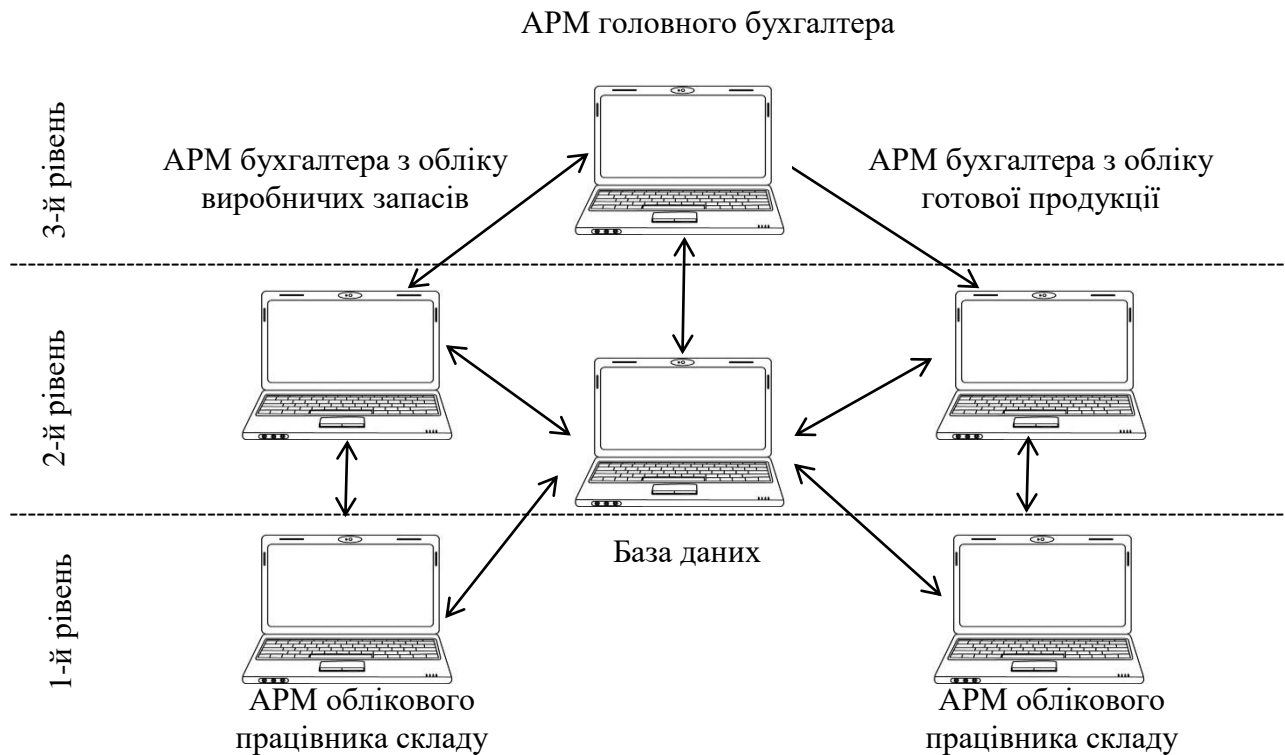


Рис. 2.5 Взаємозв'язок між підрозділами підприємства в процесі автоматизованого обліку виробничих запасів

Кінцевим результатом вирішення всіх розглянутих завдань з обліку виробничих запасів повинно бути формування відомостей про господарські операції різного ступеня узагальнення, що відображаються на рівнях аналітичного і синтетичного обліку, а також інформації для управління виробничими запасами.

Для вирішення дублювання інформації необхідно, в першу чергу, відредагувати документи, в яких відбувається повторення інформації, що не є суттєвою – це прискорить процес документального оформлення.

При відповідності даних щодо кількості та якості фактично одержаних

і зазначених у документах постачальника матеріалів, їх оприбуткування здійснює завідуючий складом шляхом оформлення прибуткового ордеру (форма № М-4). Проте типова форма даного документу містить реквізити, заповнення яких викликає дублювання одних і тих самих даних.

Зокрема це стосується заповнення реквізитів щодо кількості фактично одержаних і зазначених у супровідному документі постачальника матеріалів. Ці дві цифри завжди будуть однаковими, так як у протилежному випадку складається не прибутковий ордер, а акт про приймання матеріалів.

При надходженні виробничих запасів на підприємство, оформляються документи, форми яких затверджені Наказом Міністерства статистики України №193 від 21.06.1996р. «Про затвердження типових форм первинних документів з обліку сировини і матеріалів».

Так, при отриманні виробничих запасів у постачальника, використовується довіреність (форма № М-2), якою засвідчується право працівника виступати довіреною особою підприємства. Виписані документи реєструються у Журналі реєстрації довіреностей (форма № М-3), основною функцією якого є контроль за їх цільовим використанням та вчасністю повернення до бухгалтерії після закінчення терміну дії.

Саме від організації обліку і контролю за рухом виданих довіреностей залежить вчасність надходження виробничих запасів, повнота їх оприбуткування, рівень зловживань матеріально відповідальних осіб, які, в міру свої посадових обов'язків, здійснюють придбання матеріалів.

А тому в журналі реєстрації даних документів пропоную виокремити графу «прострочені», у якій, навпроти прізвищ працівників-боржників, доцільно робити спеціальні помітки (вказати прізвище працівника, використовувати термін «прострочена» тощо). Це прискорить одержання інформації про «непрозвітовані» доручення та підвищить контрольну функцію даного документу. Після введення нової графи журнал реєстрації довіреностей набере вигляду, зображеного у табл. 2.14.

На нашу думку доцільно на ПрАТ «ЗЕАЗ» для обліку руху запасів

застосовувати запропонований у табл. 2.15 варіант сальдової відомості, удосконалення якої дасть можливість вести облік в цілому по господарству з розшифровкою по матеріально відповідальних особах.

Також проблемним є питання переоцінки виробничих запасів. У випадку, коли чиста вартість реалізації виробничих запасів перевищує їх первісну вартість, П(С)БО 9 «Запаси» не передбачено їх дооцінку. Це є цілком логічним, бо подібна дооцінка призвела б до оцінки виробничих запасів за їх поточною відновлювальною вартістю, яка у міжнародній практиці обліку не використовується разом з первісною вартістю.

Крім того на сьогодні нормативно–правовими актами не передбачено складання будь–якого первинного документа щодо переоцінки запасів. А це є порушенням ст. 9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність». В зв'язку з цим у магістерській роботі розроблений відповідно до вимог П(С)БО 9 «Запаси» Акт переоцінки запасів.

У певних випадках виробничі запаси не можуть бути використані за призначенням або реалізовані (морально застаріли, втратили необхідну якість тощо), а отже не можуть бути джерелом вигоди. Такі виробничі запаси не можна відображати у балансі у складі активів, а згідно з п. 11 П(С)БО 2 «Баланс» слід включати до складу витрат звітного періоду. Подібне списання доцільно відобразити розробленим у ході дослідження Актом на списання запасів в результаті невідповідності їх критеріям визнання активом.

На підставі проведеного дослідження зроблено висновок про необхідність обліку транспортно–заготівельних витрат в залежності від їх питомої ваги у складі первісної вартості запасів.

Запропонована форма журналу реєстрації довіреностей

Номер довіреності	Дата видачі	Термін дії довіреності	Посада і прізвище особи, якій видано довіреність	Постачальник	Номер і дата наряду	Підпис особи, що одержала довіреність	Номер і дата документа, що підтверджує виконання	Прострочені
46	12.11	15.11	Харченко А.П., експедитор	ТОВ «Леман–Україна»	№ 35, 12.11	Харченко	Т.т.н. 34 від 13.11	–
26	13.11	14.11	Божко Д.Т., експедитор	ВАТ «Міттал»	№ 57, 13.11	Божко	Т.т.н. 41 від 14.11	–
79	15.11	18.11	Куц А.Ф., експедитор	ПП «Авіталь»	№ 96, 15.11	Куц	Т.т.н. 48 від 18.11	Прострочено 20.11
16	17.11	19.11	Зубко К.М., заступник директора	ПП «Міць»	№ 109, 17.11	Зубко	Т.т.н. 50 від 20.11	–
37	21.11	22.11	Грабко Л.Н., менеджер	ТОВ «ОМК – Холдинг»	№ 101, 21.11	Грабко	Т.т.н. 51 від 21.11	–
45	24.11	27.11	Кобрін Л.Г., заступник директора	ПП «Авіталь»	№ 107, 24.11	Кобрін	Т.т.н. 53 від 25.11	Прострочено 25.11
82	25.11	28.11	Маркевич З.Т., менеджер	ТОВ «Діксі–Д»	№ 25, 25.11	Маркевич	Т.т.н. 55 від 25.11	–
32	26.11	29.11	Приходько Н.Н., менеджер	ВАТ «Міттал»	№ 10, 26.11	Приходько	Т.т.н. 60 від 26.11	–
75	28.11	31.11	Клименко З.П., експедитор	ТОВ «Сталь»	№ 125, 28.11	Клименко	Т.т.н. 66 від 29.11	–
78	29.11	01.12	Міщенко О.К., менеджер	ПП «Авіталь»	№ 36, 29.11	Міщенко	Т.т.н. 69 від 29.11	Прострочено 30.11
15	31.11	02.12	Бурлака В.В., експедитор	ТОВ «Сентравіс»	№ 58, 30.11	Бурлака	Т.т.н. 73 від 01.12	–

Сальдова відомість по балансовому рахунку № 201 «Сировина і матеріали» за листопад 2019 р.

Номенклатурний №	Назва	Одиниця виміру	Вартість за одиницю, грн	Цех № 1, матеріально- відповідальна особа Марченко Л.Д.				Цех № 2, матеріально- відповідальна особа Білоусов А.К.				ПрАТ «ЗЕАЗ»			
				Станом на 01.11.19		Станом на 01.12.19		Станом на 01.11.19		Станом на 01.12.19		Станом на 01.11.19		Станом на 01.12.19	
				К-ть	Сума	К-ть	Сума	К-ть	Сума	К-ть	Сума	К-ть	Сума	К-ть	Сума
11	Корпусні меблі	Кг	50,0	120	6000,00	98	4900	213	10650,00	85	4250	333	16650,00	183	9150
18	Стелажі	М ³	700,00	4,07	2849,00	1,12	784,00	5,70	3990,00	4,9	3430,00	9,77	6839,00	6,02	4214,00
22	Комбіновані вироби	Кг	26,00	289,3	7521,80	102,0	2652,00	74,8	1944,80	213,4	5548,40	364,1	9466,6	315,4	8200,4
32	Цвях 0,1мм	Шт	6,0	250,0	1230,00	103	618,0	265,0	1590,00	98,0	576,0	266,0	1596,0	133,0	798,0
49	Двері	М ³	640,00	2,5	1600,00	0,5	320,00	1,5	960,00	1,0	640,00	4,0	2560,00	1,5	960,00
50	Лист 10*25мм	Т	815,00	2,05	1670,75	0,5	407,50	1,8	1467,00	2,2	1793,00	3,85	3137,75	2,7	5941,35
62	Корпус металевий	Кг	692,0	6,0	4152,0	2,0	1384,0	4,0	2768,0	1,0	692,0	6,0	4152,0	2,0	1384,0
Усього			х	х	25023,55	х	11065,5	х	23969,8	х	16929,4	х	44401,35	х	26906,9

При незначних транспортно–заготівельних витратах їх облік запропоновано здійснювати на витратному рахунку з подальшим закриттям на рахунок фінансових результатів, що значно спростить облік виробничих запасів.

На підприємствах, які несуть вагомі витрати, пов’язані з заготівлею та транспортуванням виробничих запасів, їх облік запропоновано здійснювати на окремому рахунку 29 «Витрати з придбання виробничих запасів» у розрізі субрахунків за видами матеріалів, наведених на рис. 2.6.

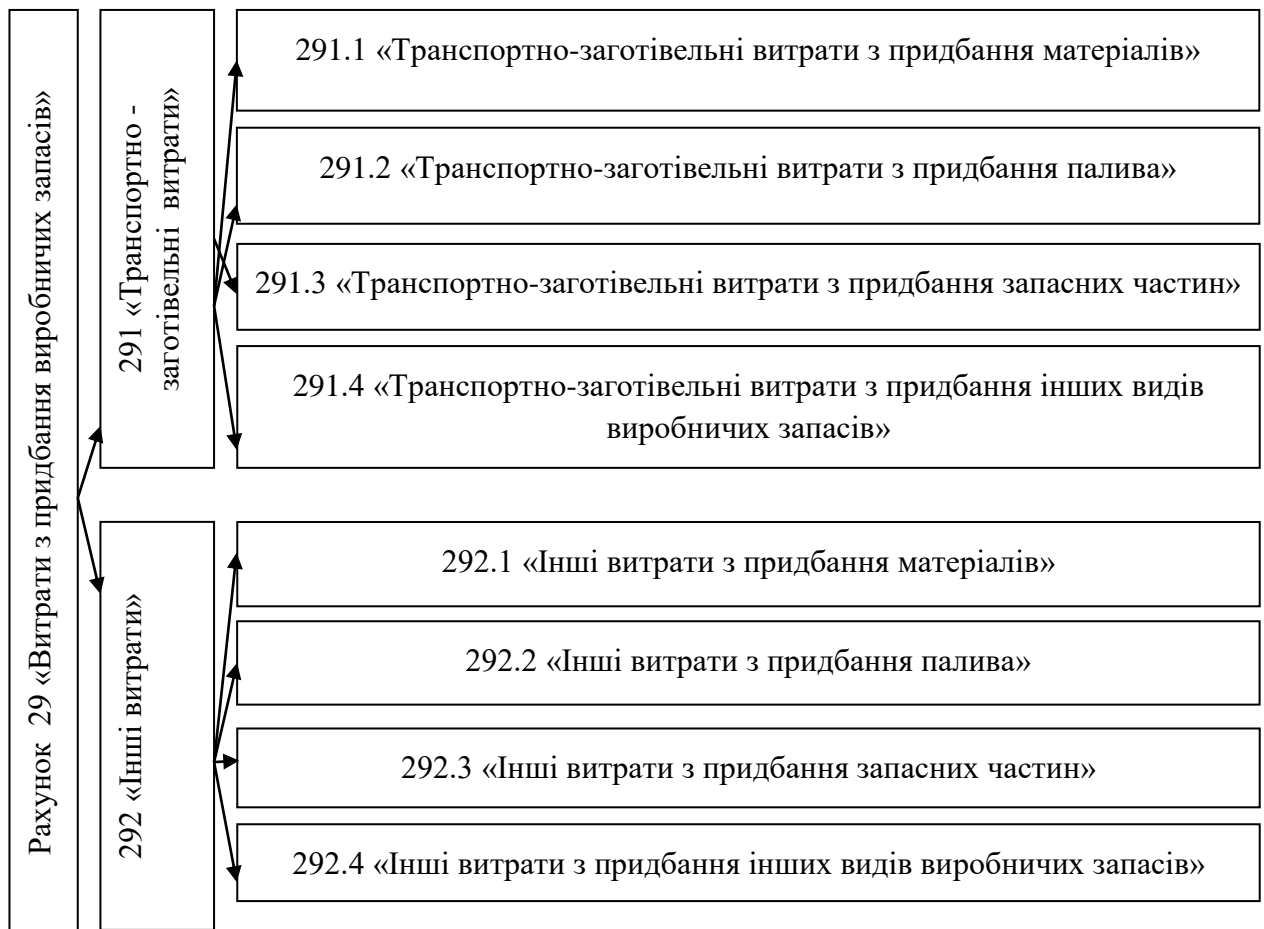


Рис. 2.6 Облік витрат з придбання виробничих запасів у розрізі субрахунків

Дослідження облікової практики та особливостей здійснення виробничого процесу дозволило внести пропозиції щодо вдосконалення

аналітичного обліку допоміжних матеріалів у відповідності до їх класифікації. Так, враховуючи різну роль допоміжних матеріалів у процесі виготовлення продукції запропоновано їх облік здійснювати за двома групами: 291.02.1 «Допоміжні матеріали виробничого призначення» та 291.02.2 «Допоміжні матеріали невиробничого призначення».

Отже, реалізація перелічених напрямів удосконалення організації обліку запасів на ПрАТ «ЗЕАЗ» призведе до значного підвищення результативності його фінансово–економічної діяльності. А внесення запропонованих нами впроваджень їх у практику буде сприяти впорядкуванню бухгалтерського обліку виробничих запасів.

3 МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ АНАЛІЗУ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ЗАПАСІВ НА ПРАТ «ЗЕАЗ»

3.1 Організаційно–методичні підходи для забезпечення аналізу руху запасів

Економічний потенціал формується на промисловому підприємстві як результат використання всіх ресурсів за умови активізації трудового і науково–технічного потенціалу з урахуванням факторів зовнішнього середовища.

Орієнтуючись на розвиток підприємства, менеджери повинні приймати такі управлінські рішення, які забезпечили б приріст економічного потенціалу як результат господарської діяльності.

Для підприємств, сфера діяльності яких – матеріальне виробництво, управління потоками сировини, матеріалів, незавершеного виробництва і готової продукції, сукупність яких представляє матеріально–виробничі запаси підприємства, є стратегічним чинником розвитку конкурентоспроможності та розширення економічного потенціалу. Динамічний характер матеріально–виробничих запасів як елементу економічного потенціалу підприємства ускладнює процес управління ними.

В даний час пропонується безліч методик, покликаних сприяти вирішенню проблеми управління матеріально–виробничими запасами. В основі сформованих методик лежать різні прийоми економічного аналізу, такі як використання абсолютних, відносних і середніх величин; застосування порівняння, угруповання, індексного методу, методу ланцюгових підстановок, балансового методу та ін.

Жак Рішар відзначає, що в контексті традиційного фінансового аналізу аналіз запасів полягає у визначенні того, наскільки запаси відповідають

мінімальним нормам в рамках управління поставками і серійним виробництвом [36, с. 266]. Перевищення норм запасів оцінюється з точки зору управління запасами. За зайвим обсягом запасів фінансовий аналітик виявить вартість необхідного капіталу для їх фінансування; вартість приміщень, які вони використовують; витрати по їх прийому і управлінню.

Слід відзначити той факт, що аналіз запасів багатьма вченими зводиться до аналізу запасів сировини і матеріалів. Однак загальна величина запасів, що відображаються в розділі II балансу, включає запаси сировини і матеріалів, запаси готової продукції і незавершеного виробництва.

Необхідно відзначити, що вивчаючи величину і структуру запасів, основну увагу слід приділяти не тільки тенденціям зміни виробничих запасів, а й витрат в незавершеному виробництві, готової продукції, товарів.

Єдиної методики аналізу матеріально–виробничих запасів не розроблено. Кожна методика може бути застосована в конкретному функціональному підрозділі, але не враховує цілей і завдань суміжних підрозділів [37]. Тим часом відхід від системного підходу загрожує помилками у прийнятті управлінських рішень, отже, аналіз матеріально–виробничих запасів повинен носити системний характер.

Метою аналізу запасів є отримання необхідного обсягу інформації, що дає точну і своєчасну оцінку стану запасів сировини і матеріалів, незавершеного виробництва, готової продукції, їх відповідності потребам ринку або виробництва, виявлення резервів для розширення економічного потенціалу підприємства [38, с. 256].

Відповідно до мети виділимо основні завдання аналізу матеріально–речових оборотних коштів:

1. Аналіз поточного стану запасів, їх динаміки, структури;
2. Аналіз оборотності матеріально–виробничих запасів в цілому та за елементами;
3. Оцінка взаємного відповідності динаміки елементів матеріально–виробничих запасів;

4. Факторний аналіз запасів готової продукції, незавершеного виробництва, сировини і матеріалів;
5. Аналіз виконання зобов'язань постачальників сировини і матеріалів;
6. Оцінка впливу факторів управління елементами матеріально-виробничих запасів на різних етапах функціонування підприємства на їх загальну величину і на коефіцієнт забезпеченості власним капіталом.

Отже, загальна величина запасів формується як сума запасів сировини і матеріалів, запасів незавершеного виробництва і готової продукції визначається за формулою (3.1):

$$МВЗ = Z_c + Z_{НЗВ} + Z_{гп}, \quad (3.1)$$

де Z_c – запаси сировини і матеріалів,

$Z_{НЗВ}$ – запаси незавершеного виробництва,

$Z_{гп}$ – запаси готової продукції.

Запаси сировини і матеріалів пов'язані з процесами забезпечення підприємства, необхідними ресурсами і витратами в процесі виробництва, вони розраховуються за формулою (3.2):

$$Z_{ск} = Z_{поч} + П - P_m, \quad (3.2)$$

де $Z_{ск}$ – запаси сировини і матеріалів на кінець періоду,

$Z_{поч}$ – запаси сировини і матеріалів на початок періоду,

П – надходження сировини і матеріалів,

P_m – витрата сировини і матеріалів, тобто відпуск у виробництво.

Запаси незавершеного виробництва пов'язані з виробничими процесами і формуються наступним чином за формулою (3.3):

$$З_{\text{НЗВк}} = З_{\text{НЗПпоч}} + P - C, \quad (3.3)$$

де $З_{\text{НЗВк}}$ – залишки незавершеного виробництва на кінець періоду,
 $З_{\text{НЗВпоч}}$ – залишки незавершеного виробництва на початок періоду,
 P – витрати, пов'язані безпосередньо з випуском продукції,
 C – фактична собівартість завершеної виробництвом продукції.

Запаси готової продукції формуються як взаємозв'язок процесу виробництва і розподілу продукції, тому відображають два моменти: обсяг випуску товарної продукції, що характеризує ефективність виробничих процесів, використання виробничих потужностей, і обсяг реалізації продукції, що є основним завданням виробничого підприємства. Таким чином, формування готової продукції може бути відображено за формулою (3.4):

$$З_{\text{ГПк}} = З_{\text{ДПпоч}} + C - \text{РП}, \quad (3.4)$$

де $З_{\text{ГПк}}$ – запаси готової продукції на кінець періоду,
 $З_{\text{ГПпоч}}$ – запаси готової продукції на початок періоду,
 РП – обсяг реалізації продукції.

Взаємозв'язок між запасами сировини, незавершеного виробництва і готової продукції пов'язана з участю в їх формуванні одних і тих же елементів. Так, формування залишків незавершеної продукції (формула (3.3)) пов'язано з витратою сировини і матеріалів (формула (3.4)), так як витрати на виробництво продукції включають в себе витрати сировини і матеріалів і можуть бути представлені як сума елементів витрат (витрати сировини і матеріалів, витрати на заробітну плату, амортизаційні відрахування та інші витрати), що не увійшли в собівартість готової продукції. У той же час елементом формул (3.1) і (3.2) є обсяг випуску готової продукції, тільки в першому випадку його зростання пов'язане зі скороченням запасів, а в

другому – відповідно зі зниженням.

Важливо відзначити той факт, що принцип формування запасів у всіх трьох випадках однаковий. Тому виділяють 5 етапів аналізу [39, с. 359].

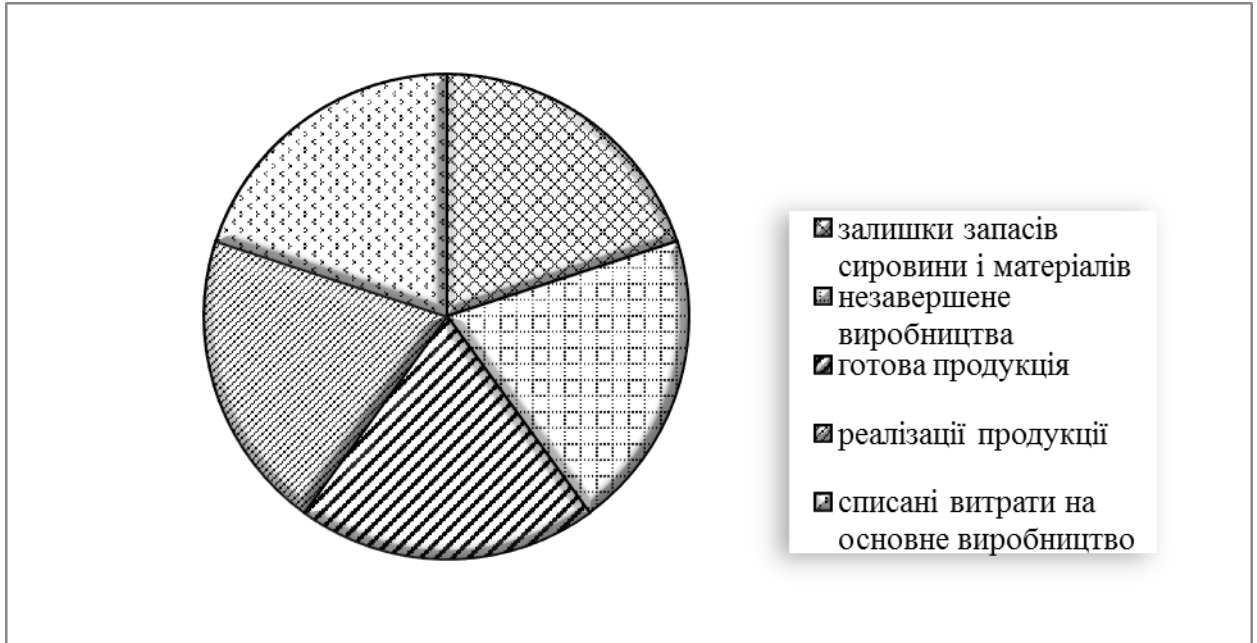


Рис. 3.1 Елементи, від яких залежить величина матеріально–речових оборотних коштів

Перший етап аналізу передбачає укрупнений аналіз запасів в цілому і по елементах в динаміці, а також аналіз оборотності матеріально–речових оборотних коштів.

Другий етап передбачає групування запасів по номенклатурних одиницях на основі двох критеріїв. Перший критерій – вартість запасів конкретного виду. Другий критерій залежить від якісних характеристик окремих елементів запасів.

Угрупування дозволяє виділити стратегічно важливі і незначні групи матеріально–речових оборотних коштів. Для чого на основі аналізу номенклатурного ряду за двома критеріями формується матриця, в якій номенклатурні види запасів групуються в дев'ять груп, з яких виділяються

стратегічно важливі групи запасів, вплив яких на величину матеріальних оборотних коштів незначний [40, с.46].

Третій етап передбачає аналіз запасів матеріально–речових оборотних коштів по номенклатурних групах.

Слід зазначити, що аналіз по кожному виду матеріально–речових елементів майна підприємства має власні відмінні риси, пов'язані з тим, що функціональне призначення кожної групи відрізняється від інших. Тим часом виділимо стандартні напрямки аналізу матеріальних оборотних коштів: аналіз наявності та стану запасів, аналіз надходження запасів, аналіз вибуття запасів, аналіз роботи відповідального функціонального підрозділу.

Результатом третього етапу є четвертий етап аналізу, який пов'язаний з формуванням результатів аналізу, їх обґрунтуванням та виявленням «вузьких місць», обумовлених, з одного боку, надлишком запасів, з іншого боку, дефіцитом запасів по кожній номенклатурній позиції.

Реалізація п'ятого етапу пов'язана з результатом проведення попередніх етапів. Якщо в результаті аналізу стратегічно важливих груп матеріально–виробничих запасів виявлені значні резерви їх оптимізації, то наступним етапом є прийняття управлінських рішень.

Якщо в результаті аналізу резервів не виявлено, то слід переходити до аналізу наступної групи запасів, виходячи з проведеної на другому етапі аналізу систематизації [41, с.223].

Проте аналіз матеріально–речових оборотних коштів слід починати з оцінки основних показників, що характеризують їх динаміку, відхилення від нормативів, такими показниками є темп зміни матеріально–виробничих запасів і коефіцієнт оборотності матеріально–виробничих запасів в цілому та за елементами.

Методологічною основою аналізу є системний підхід, який тісно пов'язаний з методом дедукції, що передбачає послідовний перехід від загального до конкретного, від цільової функції до чинників.

Дана методика є ефективною та результативною у практичній

діяльності підприємств аграрного сектору, адже вона є універсальною, оскільки охоплює аналіз формування виробничих запасів на кожному етапі та отримання відповідних результатів для прийняття доцільних і ефективних управлінських рішень.

Таблиця 3.1

Комплексна методика аналізу виробничих запасів підприємства

Етапи	Інструментарій	Отримані результати
1. Проведення аналізу використання матеріальних ресурсів (виробничих запасів) за допомогою окремої методики		
Аналіз забезпеченості підприємства матеріальними ресурсами	Метод горизонтального порівняльного аналізу	Оцінка потреби підприємства в матеріальних ресурсах
Оцінка ефективності використання матеріальних ресурсів	Коефіцієнтний метод, Метод відносних різниць	Аналіз величини факторів, які впливають на ефективність використання матеріальних ресурсів
Аналіз структури запасів	Вертикального та горизонтального аналізу	Визначення обґрунтованості та ефективності формування замовлень на матеріальні ресурси
Аналіз якості запасів	Бальний метод	Перевірка якості запасів
Аналіз матеріаломісткості	Метод відносних різниць	Рівень понесених витрат або внаслідок зміни матеріаломісткості
Виявлення внутрішньо-виробничих резервів економії матеріальних ресурсів та оцінка їх впливу на обсяг виробництва	Метод базисних підстановок, коефіцієнтний метод	Оцінка впливу ефективності використання матеріальних ресурсів на величину матеріальних затрат
2. Побудова економіко-математичних моделей		
Побудова мультиплікативної моделі декомпозиції динамічного ряду виробничих запасів	Розрахунок трендової, циклічної, сезонної та випадкової складових даної моделі, визначення прогнозних значень виробничих запасів	Значення трендової, циклічної, сезонної та випадкової складових виробничих запасів; побудова графіків за розрахованими показниками
Побудова лінійної чотирифакторної регресійної економіко-математичної моделі	Методи кореляційного та регресійного аналізу	Виявлення загальних закономірностей, зв'язків та залежності між коефіцієнтом оборотності запасів та коефіцієнтом оборотності активів, поточної ліквідності, автономії, прогнозу банкрутства
3. Формування висновків про загальний стан підприємства, виділення найвагоміших показників впливу на ефективність використання запасів та доцільність прийняття відповідних управлінських рішень		

Інформаційним забезпеченням аналізу ефективності використання запасів є бухгалтерська звітність організації, план матеріально–технічного постачання, заявки, договори на постачання сировини і матеріалів, форми статистичної звітності про наявність і використання матеріальних ресурсів і їх витратах на виробництво і реалізацію продукції, планові і звітні калькуляції собівартості виробів, що випускаються, дані про нормативи і норми витрат матеріальних ресурсів. Оборот виробничих запасів характеризує швидкість руху матеріальних цінностей та їх поповнення [42].

Оборотність виробничих запасів у галузях промисловості досить істотно розрізняється. У галузях з тривалим операційним циклом формування запасів вимагає великих капіталів.

Терміни обороту виробничих запасів підприємств однієї і тієї ж галузі, як правило, характеризують, наскільки успішно використовується ними капітал. Накопичення запасів пов'язане з досить значним додатковим відтоком грошових коштів, що робить необхідну оцінку можливості і доцільності скорочення терміну зберігання матеріальних цінностей. Рівень запасів визначається обсягом продажів, характером виробництва, природою запасів (можливістю їх зберігання), можливістю перебоїв у постачанні та витратами з придбання запасів (можливою економією від закупівель більшого обсягу) та ін. Основним фактором, який необхідно враховувати при аналізі рівня запасів готової продукції, є обсяг продажів, прогнозування якого вимагає, в свою чергу, врахування реальних потреб покупців [43, с.68].

Тому одне з переваг тривалих економічних зв'язків пов'язано з можливістю координації виробництва продукції з планами закупівель.

У практиці управління запасами виділяють такі основні ознаки незадовільного контролю ресурсів:

- тенденція до постійного зростання тривалості зберігання запасів;
- безперервне зростання запасів, помітно випереджає зростання обсягу продажів;
- часті простої устаткування через відсутність матеріалів;

- нестача складських приміщень;
- періодичний відмова від термінових замовлень через брак (відсутність) запасів товарно–матеріальних цінностей;
- великі суми списань за наявності застарілих (залежаних), що обертаються повільно запасів;



Рис. 3.2 Мета та завдання аналізу ефективності використання запасів

Формування запасів товарно–матеріальних цінностей пов'язане з додатковим відтоком грошових коштів унаслідок:

- збільшення витрат, що виникають у зв'язку із зберіганням і володінням запасами (оренда складських приміщень та їх утримання, витрати по переміщенню запасів, страхування майна та ін.);

– збільшення витрат, пов'язаних з ризиком втрат із-за старіння і псування, а також розкрадань і безконтрольного використання товарно-матеріальних цінностей (загальновідомо: чим більше обсяг та термін зберігання майна, тим складніше здійснювати контроль за його збереженням);

– збільшення сум сплачуваних податків. В умовах інфляції фактична собівартість витрачених виробничих запасів (суми їх списання на собівартість) істотно нижчою від їх поточної ринкової вартості. У результаті величина прибутку виявляється «роздутою», але саме з неї буде розрахований належний до сплати податок.

– відволікання коштів з обороту, їх «омертвіння». Надмірні запаси припиняють рух капіталу, порушують фінансову стабільність, примушуючи керівництво підприємства в терміновому порядку шукати необхідні для операційної діяльності грошові кошти (як правило, дорогі). Тому не без підстави надмірні запаси товарно-матеріальних цінностей називають «кладовищем бізнесу».

Ці та інші негативні наслідки політики накопичення запасів нерідко повністю перебивають позитивний ефект від економії за рахунок більш ранніх закупівель [44].

Значний вплив грошових коштів, пов'язаний з витратами на формування і зберігання запасів, робить необхідним пошук шляхів їх скорочення. При цьому, зрозуміло, мова не йде про зведення величини витрат на створення та утримання запасів товарно-матеріальних цінностей до мінімуму. Таке рішення, швидше за все, виявилось б неефективним і призвело до зростання втрат іншого роду (наприклад, від псування і безконтрольного використання товарно-матеріальних цінностей).

Завдання полягає в тому, щоб знайти «золоту середину» між надмірно великими запасами, здатними викликати фінансові труднощі (брак коштів), і надмірно малими запасами, небезпечними для стабільності виробництва і, що не менш важливо, що загрожують іміджу надійного постачальника на ринку,

оскільки наявність необхідних для потенційних клієнтів запасів з точки зору маркетингу може розглядатися як засіб конкурентної боротьби.

Така задача не може бути вирішена в умовах стихійного формування запасів. Для цього необхідно проводити аналіз стану запасів за певною методикою, що дозволяє підтримувати конкурентоспроможність і зберігати вкладення капіталу на мінімальному рівні.

При розробці методики аналізу формування та стану запасів необхідно врахувати такі основні фактори [45]:

- політику постачальників щодо поставок матеріальних цінностей;
- допустимі межі, в яких можуть коливатися запаси;
- можливість та обсяг закупівель понад нормальних потреб в умовах підвищення цін або дефіциту матеріальних цінностей;
- ризик старіння та псування матеріальних цінностей.

Розгорнута система аналізу запасів прямо або побічно сприяє досягненню різних цілей, як це показано в табл. 3.1

Досягнення поставлених цілей передбачає виконання наступної обліково–аналітичної роботи:

1. Оцінка раціональності структури запасів, що дозволяє виявити ресурси, обсяг яких явно надлишковий, і ресурси, придбання яких потрібно прискорити. Це дозволить уникнути зайвих вкладень капіталу в матеріали, потреба в яких скорочується або не може бути визначена.

Не менш важливо при оцінці раціональності структури запасів установити обсяг і склад зіпсованих і неходових матеріалів. Таким чином забезпечується підтримка виробничих запасів у найбільш ліквідному стані.

2. Вибір та обґрунтування ключових показників, які будуть застосовуватися у процесі оцінки раціональності управління запасами.

Відзначимо, що зазначені показники можуть бути використані для оцінки результатів діяльності конкретних осіб, відповідальних за розробку та реалізацію політики управління запасами на підприємстві.

До таких показників в першу чергу слід віднести показники, що

характеризують оборотність запасів. Оцінка оборотності запасів проводиться по кожному їх виду (виробничі запаси, готова продукція, товари тощо).

Таблиця 3.2

Основні завдання аналізу запасів та критерії їх задовільного рішення

Завдання аналізу формування та стану запасів	Результати реалізації поставлених завдань
Підтримання ліквідності і поточної платоспроможності; оптимізація структури запасів	Поліпшення фінансового стану внаслідок: <ul style="list-style-type: none"> – поліпшення структури і скорочення запасів за рахунок виявлення надлишкових запасів, неліквідів і дефіцитних запасів, – підтримання оборотних активів у найбільш ліквідному стані; – скорочення потреби в джерелах фінансування; – зниження витрат, пов'язаних з фінансуванням запасів
Підтримання конкурентоспроможності	Поліпшення обслуговування покупців і замовників та підтримання ділової репутації за рахунок: <ul style="list-style-type: none"> – раціонального співвідношення наявних в наявності видів готової продукції; – скорочення втрат, пов'язаних з упущеною вигодою внаслідок відмови від термінового замовлення або пропозиції
Скорочення витрат, пов'язаних з формуванням та утриманням запасів	Скорочення витрат виробництва за рахунок: <ul style="list-style-type: none"> – усунення втрат робочого часу, викликаних нестачею сировини і матеріалів; – скорочення простоїв устаткування через брак запасних частин; – забезпечення більш раціонального процесу виробництва внаслідок виключення частих змін у календарних планах і дорогих переналадок, що викликаються некомплектністю ресурсів; – підтримання найбільш економічного співвідношення між витратами на зберігання і витратами з придбання запасів; – зменшення витрат на утримання філіяльних складів та інших складських приміщень
Забезпечення необхідного контролю запасів	Зниження втрат пов'язаних з незадовільною системою контролю за кількістю і якістю вступників матеріальних цінностей. Запобігання можливих втрат, псування та безконтрольне використання цінностей

Для визначення показника швидкості обороту запасів за даними звітності використовується Коефіцієнт оборотності запасів ($K_{ОБЗ}$), за формулою (3.5, або 3.6) :

$$K_{OBz} = \frac{\text{Собівартість продажів}}{\text{Середня величина запасів}} \quad (3.5)$$

або,

$$K_{OBz} = \frac{\text{Чистий дохід}}{\text{Середня величина запасів}} \quad (3.6)$$

Коефіцієнт закріплення запасів ($K_{зз}$) є показником, оберненим до швидкості обороту, його обчислюють за формулою (3.7):

$$K_{зз} = \frac{\text{Собівартість продажів}}{\text{Середня величина запасів}} \quad (3.7)$$

Коефіцієнт покриття запасів – індикатор фінансової стійкості, який демонструє достатність джерел фінансування для створення виробничих і інших запасів. Показник розраховується як співвідношення нормативних джерел фінансування до суми запасів. Значення коефіцієнта вказує на частку запасів, які забезпечені нормальними джерелами фінансування (власного капіталу, довгострокових і короткострокових зобов'язань).

$$\bar{K}_{Пз} = \frac{\text{Власні оборотні кошти} + \text{Короткострокові зобов'язання}}{\text{Запаси}} \quad (3.8)$$

Середня величина запасу по позиціях на період – показує усереднену вартість запасів по даній позиції, що перебуває на складі впродовж періоду, що розглядається. Розраховується за формулою (3.9):

$$\bar{K}_з = \frac{\text{Залишок зап. на поч.р.} + \text{Залишок зап. на кін. р.}}{2} \quad (3.9)$$

Визначення термінів і обсягів закупівель матеріальних цінностей – це

одна з найбільш важливих і складних для російських підприємств задач аналізу стану запасів.

Термін оборотності запасі ($T_{\text{ОБз}}$) визначається за формулою (3.10):

$$T_{\text{ОБз}} = \frac{\text{кількість днів в періоді}}{K_{\text{ОБз}}} \quad (3.10)$$

Незважаючи на можливість прийняття неоднозначних рішень, загальним для всіх підприємств є підхід до визначення обсягу закупівель, згідно з яким враховується [46, с.185]:

– середній обсяг споживання матеріалів протягом операційного циклу (зазвичай визначається на підставі результатів аналізу споживання матеріальних ресурсів у минулих періодах і обсягу виробництва в умовах передбачуваного збуту);

– додаткову кількість (страховий запас) ресурсів для відшкодування непередбачених витрат матеріалів, наприклад у разі термінового замовлення або збільшення періоду, необхідного для формування необхідних запасів.

При аналізі термінів і розмірів закупівель необхідно попередньо обґрунтувати прийнятні для організації значення наступних показників.

Мінімум запасу – рівень запасів, нижче якого наявний запас матеріальних цінностей не повинен знижуватися. Максимум запасу – рівень запасів, який не повинен перевищуватися.

Мінімальний і максимальний рівні запасів доцільно визначати виходячи з денної норми їх споживання. Розрахунок повинен спиратися на результати детального аналізу складу і структури матеріальних цінностей і швидкості їх обороту. Визначення мінімуму і максимуму запасів має принципове значення для аналізу запасів, оскільки перший показник дозволяє обґрунтувати недолік, а другий – надлишок оборотних коштів у частині виробничих запасів.

Точка замовлення – обсяг запасів, після досягнення якого необхідно

повторити замовлення для їх поповнення. Він може розглядатися як сума двох складових: мінімум запасів плюс обсяг запасів, який буде витрачено за період з моменту розміщення замовлення до отримання матеріальних цінностей. Завданням аналізу в цьому зв'язку стає обґрунтування термінів розміщення замовлень, не допускають їх повного вичерпання [47, с.125].

Розмір замовлення – кількість матеріалів, на яке повинен бути складений замовлення для поповнення їх запасу. У разі досягнення мінімуму запасу в момент отримання поповнення запасу по розміщеним замовлення фактичний запас буде відповідати максимальному рівню.

Задачей аналізу при цьому є забезпечення мінімальних витрат на створення запасів при забезпеченні безперебійного функціонування. Для цього необхідно враховувати:

- поточні витрати за змістом запасів;
- витрати, пов'язані з оформленням і розміщенням замовлень;
- співвідношення ціни на закуповувані матеріальні цінності та їх обсягу;
- небезпека старіння і псування; розміри складських площ [48, с.131].

Служба виробництва зацікавлена в значних запасах, оскільки це дозволяє їй швидко реагувати на заявки служби, що відповідає за продажі.

З точки зору служби продажів, великі запаси, – засіб конкурентної боротьби за покупця. У той же час з позиції фінансової служби, оцінює раціональність управління фінансовими потоками організації, значні запаси означають зростання витрат на їх утримання, обслуговування та фінансування.

В аналізі закупівель запасів матеріальних цінностей повинні враховуватися дві протилежні тенденції:

- витрати з придбання більшого обсягу ресурсів у розрахунку на одиницю запасів скорочуються, тоді як витрати по зберіганню;
- ризики старіння і погіршення якості зростаючих запасів збільшуються

3.2 Аналіз забезпеченості та ефективності використання запасів на підприємстві

Матеріальні ресурси (запаси) на ПрАТ «Запорізький електроапаратний завод» перебувають у постійному русі: вони надходять на склад від постачальників, потім їх передають у виробництво, де поступово в процесі оброблення вони набувають вигляду готової продукції.

Спочатку розглянемо склад і структуру запасів ПрАТ «Запорізького електроапаратного заводу» за 2017–2018 рр. (таб.3.3).

Таблиця 3.3

Склад і структура запасів ПрАТ «Запорізького електроапаратного заводу» за 2017–2018 рр

№ з\п	Складові запасів	Попередній період тис.грн.	Звітний період тис.грн.	Відхилення		Структура	
				± Δ	відн %	пит.в % 2018 р.	пит.в % 2017 р.
		2017 р.	2018 р.				
1	Сировина та матеріали (за історичною собівартістю)	2448	2636	188	107,68	35	38
2	Незавершене виробництво (за історичною собівартістю)	1425	1324	-101	92,912	20	19
3	Готова продукція	3169	2987	-182	94,257	45	43
3	Всього запаси	7042	6947	-95	98,651	100	100

Для більш детального аналізу складу запасів підприємства, розглянемо рисунок 3.2 і 3.3 . На яких детально показано у відсотковій частині , кількість запасів за 2017–2018 рр.

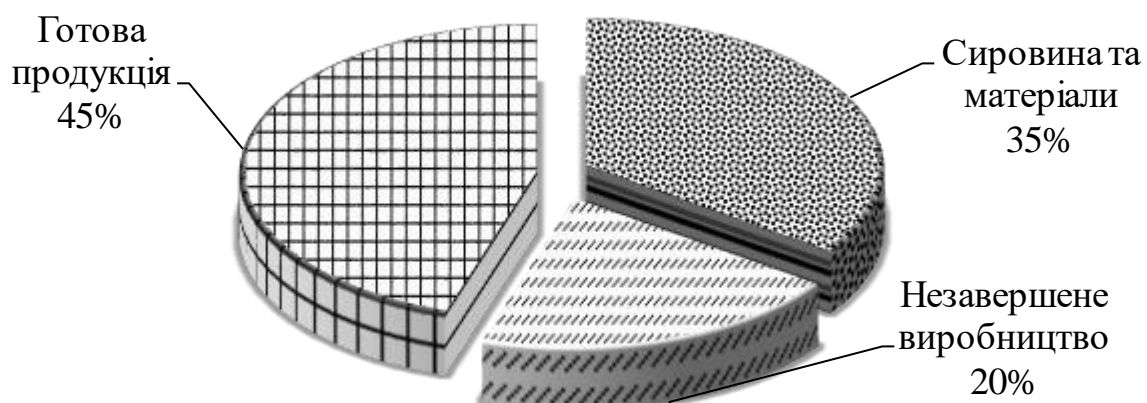


Рис. 3.2 Запаси підприємства за 2017 рік

З рисунку 3.2 видно, що більшу частину запасів складає готова продукція 45%, на другому місці сировина і матеріали 35% та на третьому – незавершене виробництво 20%.

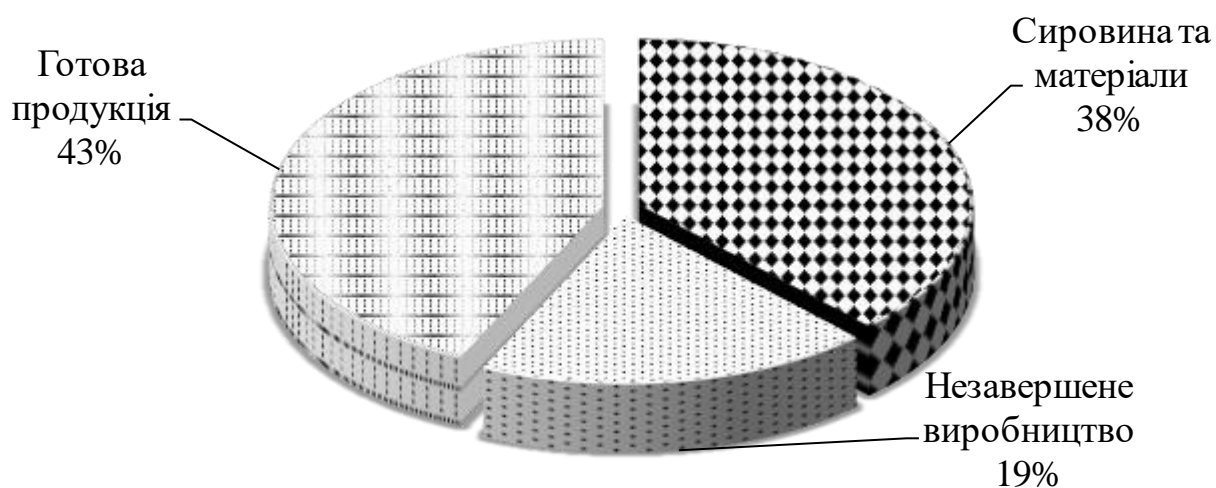


Рис. 3.3 Запаси підприємства за 2018 рік

З рисунку 3.3 видно, що більшу частину запасів складає готова

продукція 43%, на другому місці сировина і матеріали 38% та на третьому незавершене виробництво 19%.

Можна сказати, що сировина та матеріали збільшились в порівнянні 2018 р. до 2017 р. на 188 тис. грн., або 107,6, також збільшилась і питома вага на 3 %. Незавершене виробництво та готова продукція зменшилась на 101 тис. грн., або 92,9% та 182 тис. грн., або на 94,3 %, відповідно зменшилась і питома вага. Це засвідчує про те, що підприємство знизило обсяг продукції і сировина та матеріали залишились не використані.

Найважливішими показниками, які характеризують інтенсивність використання виробничих запасів підприємства, є коефіцієнт оборотності, коефіцієнт закріплення і тривалість одного обороту.

Таблиця 3.5

Динаміка оборотності запасів ПрАТ «ЗЕАЗ»

Показник	2017 рік	2018 рік	Динаміка	
			Абсолютне відхилення +/-	Темп росту %
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	18837	24484	+5647	129,98%
Собівартість реалізованої продукції (робіт і послуг)	16804	21024	+4220	125,11%
Зпаси на початок року, тис. грн.	7410	7042	-368	95,03%
Зпаси на кінець року, тис. грн.	7042	6947	-95	98,65%
Середньорічний залишок запасів, тис. грн.	7226	6994,5	-231,5	96,80%
Коефіцієнт оборотності запасів	2,61	3,50	+0,89	134,28%
Термін оборотності запасів, днів	90	62	-28	68,89%
Коефіцієнт закріплення запасів	0,38	0,29	-0,10	74,47%

Провівши аналіз оборотності запасів ПрАТ «Запорізький електроапаратний завод», можна зробити висновки, що чистий дохід у 2018р.

збільшився в порівнянні з 2017 р. на 5647 тис. грн., або 129,98%, за рахунок нарощування обсягів виробництва продукції та підвищення відпускної ціни. Також це можна прослідкувати й у підвищення собівартості продукції на 4220 тис. грн., або на 125,11%, а це означає, що витрати на продукцію зростають швидше, ніж виручка, а це негативна тенденція.

У 2018 року значно поліпшилася ситуація з управлінням запасами, оскільки коефіцієнт оборотності запасів значно зросли, а саме: на 134,28%. Це свідчить, що поточний рівень виробничих запасів, незавершеного виробництва, готової продукції та іншого забезпечує безперебійність процесу виробництва та збуту товарів і послуг.

Середньорічний залишок запасів підприємства розраховується аналогічно середньої вартості активів підприємства з формули (1.9). Середньорічні залишки виробничих запасів зменшилися на 231,5 тис. грн., або на 96,80%, переважно з допомогою зниження сировини й матеріалів.

Так, як коефіцієнт оборотності запасів зріс, а тривалість обороту в днях зменшився 28 днів, то це свідчить про зниження потреби деяких груп запасів, а також, скорочення часу проходження матеріальними засобами окремих стадій виробництва.

Коефіцієнт закріплення виробничих запасів, показує вартість матеріалу на одну гривню чистого прибутку. У 2018 році прослідковується зменшення цього показника на 0,10, це є позитивним, що свідчить про підвищення ефективності використання запасів. Важливою умовою безперебійної роботи підприємства є повна забезпеченість потреби в матеріальних ресурсах джерелами покриття. Вони можуть бути зовнішніми і внутрішніми.

До зовнішніх джерел відносяться матеріальні ресурси, що надходять від постачальників відповідно до укладених договорів.

Внутрішні джерела – це скорочення відходів сировини, використання вторинної сировини, власне виготовлення виробничих запасів і напівфабрикатів, економія виробничих запасів у результаті впровадження досягнень науково-технічного прогресу.

Коефіцієнт покриття запасів (формула 3.8) – індикатор фінансової стійкості, який демонструє достатність джерел фінансування для створення виробничих і інших запасів.

Показник розраховується як співвідношення нормативних джерел фінансування до суми запасів. Значення коефіцієнта вказує на частку запасів, які забезпечені нормальними джерелами фінансування (власного капіталу, довгострокових і короткострокових зобов'язань)

$$\bar{K}_{\text{Пз}2018} = \frac{34255}{6994,5} = 4,9 \quad [49, \text{с. 31}].$$

$$\bar{K}_{\text{Пз}2017} = \frac{30094}{7226} = 4,16$$

Тобто, коефіцієнт покриття запасів в 2018 році збільшився на 0,74 , це свідчить що Товариство має достатню кількість джерел фінансування для створення виробничих і інших запасів. Правильна і раціональна організація запасів забезпечується чіткою системою і суворим порядком оформлення операцій, щодо їх руху.

При оцінці забезпеченості підприємства матеріалами використовують відносні показники:

$$K_{\text{Вик.план}} = \frac{\text{фактично надійшло матеріалів } i\text{-го виду}}{\text{планова потреба в матеріалах } i\text{-го виду}} \quad (3.12)$$

$$K_{\text{Заб. мат.}} = \frac{\text{фактична наявність матеріалу } i\text{-го виду}}{\text{середньодобова потреба у матеріалах } i\text{-го виду}} \quad (3.13)$$

У процесі аналізу визначають відповідність фактичного розміру запасів важливіших видів сировини та матеріалів їх нормативній величині. З цією метою на основі даних про фактичну наявність матеріальних ресурсів у натуральному вимірі і середньодобової їх потреби визначають фактичну забезпеченість матеріалами в днях і порівнюють із нормативною (запланованою) [50, с. 205].

Таблиця 3.3

Аналіз забезпеченості підприємства окремими видами матеріальних
ресурсів 2018 р.

№	Матеріал	Од. виміру	План. потр.	Термін пост., днів	Факт. надійшло	Доб потр.	Забезпеченість днів	Відхилення	
								у днях	від заг. пот.
1	мідь	т	5760	5	6000	1152	5, 21	0, 21	+240
2	кремній	т	4800	5	4500	960	4, 69	-0, 31	- 300
3	сталь	т	7820	4	7800	1955	3, 99	-0, 01	- 20
4	пластик	т	1500	10	1500	150	10, 00	0, 00	0
5	мікросхеми	шт	225	28	300	8	37, 33	9, 33	+75
	Усього	*	20105	52	20100	4225	61, 22	*	*

Аналіз забезпеченості підприємства окремими видами матеріальних ресурсів (табл. 3.3) свідчить про нестачу кремнію (на 300 кг) та сталі (на 20 кг), що може призвести до порушення ритмічності виробництва або вплинути на якість продукції. Установлено, що має місце надлишок матеріалів виду – мікросхеми (на 75 шт.) та мідь (на 240 кг), який може призвести до додаткових витрат на утримання матеріальних запасів або до їх псування. Необхідно встановити причини недопостачання матеріалів кремнію і сталі, а також розробити заходи щодо оптимізації запасів матеріалів мідь та мікросхеми. Матеріал пластик використовується на підприємстві рентабельно і не має надлишку чи нестачу. Наглядно можна це побачити на рисунку 3.4.

Особливу увагу слід звернути на рівень виконання договірних зобов'язань щодо асортименту поставки, адже договір вважають виконаним лише тоді, коли дотримані всі умови поставки.

Такий аналіз можна зробити з використанням коефіцієнту оцінювання ступеня виконання зобов'язань щодо поставок згідно з передбаченим асортиментом K_{ac} за формулою (3.14)

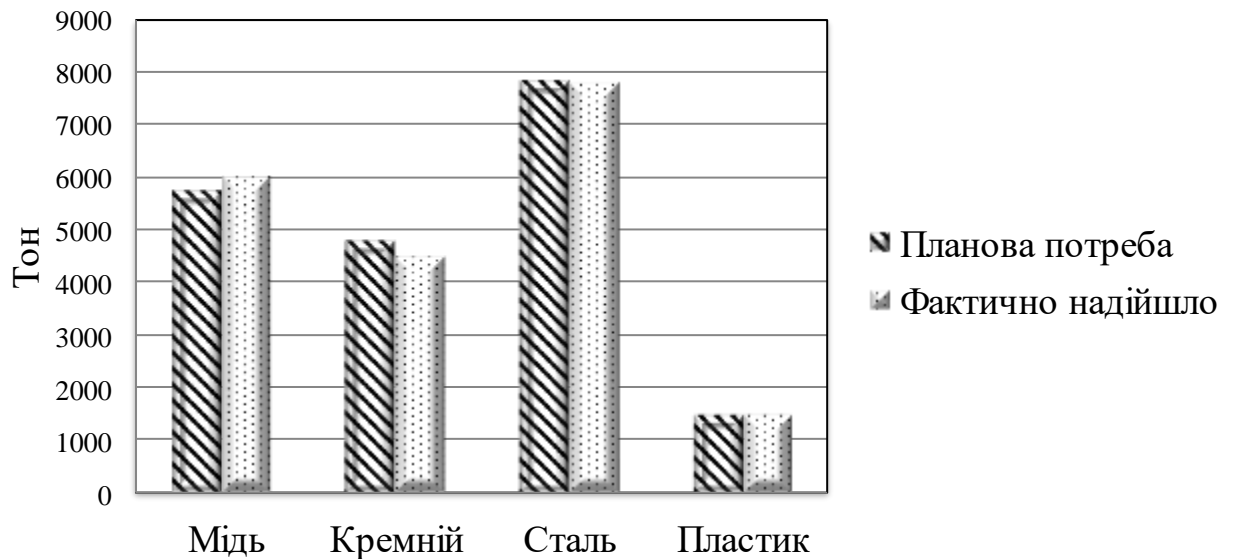


Рис. 3.4 Порівняння забезпеченості підприємства окремими видами матеріальних ресурсів

Так, ступінь виконання договірних зобов'язань щодо асортименту продукції, яку поставляють, можна визначити з використанням (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

Аналіз виконання зобов'язань щодо асортименту продукції, яку поставляє ПрАТ «Запорізький електроапаратний завод» 2018р.

№	Асортимент	Договорні зобов'язання тис.грн	Фак. Поставки тис.грн	Викон. догов. зобов'язань	Зараховано до виконання догов. завдань щодо асортименту посавки продукції
1	Катодний захист	50	53	94, 3%	50
2	Трансформатори	35	30	116, 7%	30
3	Електроконфорки чавунні	10	11	90, 9%	10
4	Блоки резисторів	9	9	100, 0%	9
5	Електроплити	60	63	95, 2%	60
6	Разом	164	166	98, 8%	159

$$K_{ac} = \frac{159}{164} = 0,7 \quad (3.14)$$

Проаналізувавши аналіз виконання зобов'язань, щодо асортименту продукції, яку поставляє ПрАТ «Запорізький електроапаратний завод», можна сказати, що план з асортименту, виконано у не виконано у трансформатори на 116, 7% та блоки резисторів на 100, 0%, але з 5 позицій не виконано 3 це: катодний захист 94, 3%, електроконфорки чавунні 90, 9%, електроплити 95, 2%. Треба оновлювати асортимент, щоб залучати нових клієнтів з різними смаками і потребами .

Для аналізу ефективності використання матеріальних ресурсів існує певна система техніко–економічних показників. Ці показники є диференційованими залежно від особливостей виробництва та окремих видів предметів праці [51, с. 132].

У загальному випадку всі ці показники відображають рівень та суму матеріальних витрат, а не суму матеріальних ресурсів. Вони показують вартість матеріальних ресурсів, що використані на виробництво продукції, а рівень їх витрачання – питому вагу матеріальних витрат у вартості виробленої продукції.

Для виміру ефективності використання матеріальних ресурсів використовують систему показників:

$$\text{Прибуток на 1 грн} = \frac{\text{прибуток від реалізації продукції}}{\Sigma \text{матеріальних витрат}} \quad (3.15)$$

$$\text{Прибуток на 1}_{2018} = \frac{24484}{11443} = 2.14$$

$$\text{Прибуток на 1}_{2017} = \frac{18837}{7448} = 2.53$$

$$\text{Матеріаловіддача} = \frac{\text{обсяг випуску продукції}}{\Sigma \text{матеріальних витрат}} \quad (3.16)$$

$$\text{Матеріаловіддача}_{2018} = \frac{24373,59}{11443} = 2.13$$

$$\text{Матеріаловіддача}_{2017} = \frac{17139,8}{7448} = 2.30$$

$$\text{Матеріаломісткість} = \frac{\Sigma \text{матеріальних вират}}{\text{Обсяг випуску продукції}} \quad (3.17)$$

$$\text{Матеріаломісткість}_{2018} = \frac{11443}{24373,59} = 0,47$$

$$\text{Матеріаломісткість}_{2017} = \frac{7448}{17139,8} = 0,47$$

$$K_{\text{ТГП МВ}} = \frac{I_{\text{Обсяг випуску продукції}}}{I_{\Sigma \text{матеріальних вират}}} \quad (3.18)$$

$$K_{\text{ТГП МВ}2018} = \frac{3615,9}{11443} = 31,5\%$$

$$K_{\text{ТГП МВ}2017} = \frac{2353,5}{7448} = 31,6\%$$

$$\text{ПитВ}_{\text{МВВ ОВ}} = \frac{\Sigma \text{матеріальних вират}}{\Sigma \text{операційних витрат}} \quad (3.19)$$

$$\text{ПитВ}_{\text{МВВ ОВ}2018} = \frac{11443}{41101} = 35\%$$

$$\text{ПитВ}_{\text{МВВ ОВ}2017} = \frac{7448}{42948} = 17\%$$

Як свідчать розрахунки, спостерігається негативна тенденція у зміні показників. Так, прибуток на 1 грн. матеріальних витрат зменшився на – 0,39 грн. і склав у звітному році 2,14 грн. Матеріаловіддача дорівнює 2,13 грн. у звітному році, тобто погіршилася на – 0,17 грн., відповідно зросла матеріаломісткість на + 0,04 грн. і дорівнює у звітному році 0,47 грн. Визначена негативна динаміка потребує вивчення впливу факторів на зміну

матеріальних витрат.

Таблиця 3.4

Динаміка рівня використання матеріальних ресурсів підприємства

№ з\п	Показники	Од. виміру	Попередній рік	Звітний рік	Абсолютне відхилення (+, -)
1	Обсяг випуску продукції	–	17139,8	24373,59	7233,79
1	Прибуток на 1грн. матеріальних витрат	грн.	2, 53	2, 14	– 0, 39
2	Матеріаловіддача	грн.	2, 30	2, 13	– 0, 17
3	Матеріаломісткість	грн.	0, 43	0, 47	+0, 04
4	Коефіцієнт співвідношення темпів зростання виробленої (реалізованої) продукції і матеріальних витрат	–	31, 6	31, 5	– 0, 1
5	Питома вага матеріальних витрат в операційних витратах	%	17	35	18

Оцінити вплив факторів можна з різним ступенем деталізації. Факторами першого рівня є зміна вартості матеріальних витрат та матеріаловіддачі. Зростання матеріальних витрат приводить до збільшення випуску продукції, підвищення матеріаловіддачі, також приводить до збільшення випуску продукції і навпаки.

Використовують таку факторну модель аналізу (1.20):

$$\text{Обсяг реалізованої продукції} = \text{Матеріальні витрати} \times \text{Матеріаловіддача} \quad (1.20)$$

Для розрахунку впливу факторів можна застосовувати прийом ланцюгових підстановок (повний або скорочений), індексний, інтегральний.

Проведемо розрахунки методом ланцюгових підстановок.

$$Q' = Q_{\text{вип.прод.}} = MB \times MB_{\text{відач.}} \quad (1.21)$$

$$Q' = 17139,8 = 7448 \times 2,30$$

$$‘у_{м^1}’ = 11443 \times 2,30 = 26318,90$$

$$‘у_{м^2}’ = 11443 + 2,13 = 24373,59$$

$$\Delta y_a = 26318,90 - 17139,80 = 9179,10$$

$$\Delta y_b = 24373,59 - 26318,30 = -1945,31$$

Балансова перевірка:

$$17139,80 - 24373,59 = 9179,10 - 1945,31$$

$$7233,79 = 7233,79$$

Таким чином, на обсяг реалізована продукції впливали два фактори: матеріальні витрати та матеріаловіддача.

Результати факторного аналізу свідчать про негативний вплив зниження матеріаловіддачі на обсяг реалізованої продукцію (недореалізації продукції на суму 1945, 31 тис. грн).

Щодо реалізації всього обсягу продукції, треба розробити ефективні заходи, що підвищують матеріаловіддачу, зокрема підвищення технічного рівня виробництва за рахунок упровадження нових виробничих технологій, механізації та автоматизації виробничих процесів, зміни конструкцій та технологічних характеристик виробів, покращення організації та обслуговування виробництва, покращення матеріально – технічного постачання та ін.

3.3 Шляхи підвищення ефективності використання запасів

Сьогодні на приватному акціонерному товаристві «Запорізький електроапаратний завод» проявляється істотний розрив між фактичними та плановими розрахунками у сфері управління запасами.

Виник він передусім з двох причин:

– по–перше, в минулому вище керівництво Товариства надто багато уваги приділяло швидкому зростанню обсягу продажів, що призвело до

зниження ефективності управління товарно–матеріальними запасами і виробництвом;

– по–друге, багато науковців, які займалися питаннями управління, приділяли надмірну увагу розроблянню математично «чистих» моделей ухвалення рішень, що мали невелику практичну цінність.

За умови формування недостатнього обсягу запасів можуть виникати збої у процесі виробництва та реалізації продукції, що зумовлює несвоєчасне виконання господарських договорів та необхідність сплати штрафів.

У випадку надлишкових запасів на складах зберігається багато товарно–матеріальних цінностей, на обслуговування яких потрібні кошти.

Витрати на обслуговування запасів складаються з витрат, пов'язаних зі зберіганням запасів, та витрат на розміщення і прийняття замовлень. Витрати на зберігання запасів мають дві складові: фінансові витрати та операційні.

Фінансові витрати – це упущений прибуток у зв'язку з тим, що частина капіталу вкладена в запаси і не може бути інвестована за необхідною ставкою дохідності.

До операційних витрат відносять витрати на зберігання, страхування та облік запасів (включаючи запаси «в дорозі»), а також ризик їхнього старіння. У випадку розміщення і прийняття замовлень на поповнення запасів сировини, матеріалів, напівфабрикатів підприємство здійснює операційні витрати, зокрема: канцелярські витрати, оплата міжнародних телефонних переговорів, витрати на приймання і перевірку якості товарів тощо.

1. Пропозиції щодо удосконалення організаційної структури управління.

Підвищення ефективності системи управління Товариства може бути реалізована за рахунок формування спеціалізованих структурних підрозділів. Вони сприятимуть економії витрат на формування фонду оплати праці за рахунок скорочення робочих місць у відділах, які організують логістичні процеси через усунення дублювання функціональних обов'язків, а також раціональної взаємодії між відділами на основі застосування сучасних

інформаційних систем.

2. Підвищення ефективності організації збутової діяльності на підприємстві.

Впровадження сучасних інформаційних технологій з метою удосконалення організації дистрибуції: DRP (система планування розподілу продукції), DRPII (система планування розподілу ресурсів).

Розробка методики вибору ефективних каналів збуту на основі спеціального програмного забезпечення для здійснення розрахунків за допомогою економіко–математичних методів.

Я вважаю, що впровадження сучасних інформаційних систем організації збутової діяльності на підприємствах сприятиме зменшенню витрат при реалізації продукції споживачам на 20%, термінів доставки готової продукції споживачам на 25 – 45%, зростанню обсягів реалізації продукції на 10%.

3. Удосконалення управління матеріальними потоками на підприємстві.

Використання інформаційних технологій з метою удосконалення процесу матеріально–технічного забезпечення: MRP (система планування потреб в матеріалах), MRPII (система планування обсягу матеріальних ресурсів), ERP і ERPII (системи для реалізації задач планування та управління ресурсами підприємств).

Удосконалення системи планування, обліку та аналізу витрат, що пов'язані з управлінням матеріальними потоками, та розробка пропозицій щодо їх оптимізації.

Розробка методики вибору оптимального постачальника матеріальних ресурсів на основі спеціального програмного забезпечення для здійснення розрахунку рейтингу постачальників за вибраними критеріями, вага яких у загальній їх сукупності визначається експертним шляхом (ціна, надійність поставки, відстань від постачальника, якість продукції, умови платежів, можливість організації позапланових поставок матеріальних ресурсів, фінансове положення постачальника тощо).

Моделювання систем управління виробничими, складськими запасами та запасами готової продукції на основі використання інформаційно–комп’ютерних технологій: WMS (система управління складом) і модуль складського обліку ERP–системи. Розробка методичних підходів до нормування та методів планування виробничих запасів.

Розробка методів обліку запасів із застосуванням програмного забезпечення та систем електронного документообігу для ефективного управління запасами.

Ми вважаємо, що впровадження систем управління матеріальними потоками на підприємствах сприяє одержанню суттєвого ефекту, а саме:

- скороченню кількості порушень термінів поставок матеріальних ресурсів на 30–35%;
- витрат на матеріально–технічне забезпечення на 7–13%;
- часу обробки замовлень на 20–40%;
- рівня виробничих запасів на 16–30%;
- складських запасів на 20–40%;
- запасів готової продукції на 10–12%;
- рівня витрат на зберігання запасів до 80%.

ВИСНОВКИ

В результаті ознайомлення з нормативними та законодавчими документами, що регулюють облік запасів, економічної літератури з питань удосконалення та діючою практикою обліку виробничих запасів на підприємстві ПрАТ «Запорізького електроапаратного заводу» зроблені відповідні висновки:

В роботі розглянуто економічну сутність, класифікацію та основні завдання обліку виробничих запасів. Виробничі запаси – це частина матеріальних ресурсів підприємства, які представляють собою сукупність предметів праці, які знаходяться на підприємстві у вигляді сировини, матеріалів, купівельних напівфабрикатів та комплектуючих, палива, тари і тарних матеріалів, будівельних матеріалів, запасних частин та інших матеріалів, що складають матеріальну основу продукції підприємства, надають їй необхідних якостей, приймають участь у виробництві протягом одного виробничого циклу і повністю переносять свою вартість на вартість готової продукції.

Важливим етапом аналітичної роботи на підприємстві є організація групування виробничих запасів за технологічними ознаками та за призначенням і роллю в процесі виробництва. Класифікація виробничих запасів необхідна для раціональної організації складського господарства, ведення аналітичного обліку, а також для нормування, планування, обліку, аналізу, управління запасами та інших потреб підприємства. В роботі виділені наступні класифікаційні групи запасів: за призначенням і причинами утворення, за місцем знаходження, за рівнем наявності на підприємстві, відносно до баланса, за походженням, за складом і структурою.

Первинні документи з обліку виробничих запасів можна розділити на три складових: документи з надходження та оприбуткування виробничих запасів; документи зі складського обліку і внутрішнього переміщення

виробничих запасів; документи з відпуску (списання) виробничих запасів.

Важливе значення для правильного обліку має також порядок оцінки запасів. Згідно з П(С)БО 9 «Запаси» придбані або вироблені запаси зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю. Оцінка вибуття запасів у разі відпуску матеріалів у виробництво, продажу або іншому вибутті згідно з Положенням здійснюється по одному з таких методів: ідентифікованої собівартості одиниці запасів; середньозваженої собівартості; собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО); нормативних затрат; ціни продажу. ціни продажу.

Запаси – це складна категорія, центральною ознакою якої для цілей управління є розуміння запасів як величини грошових коштів, вкладених в ці активи. Від ефективного управління запасами безпосередньо залежать фінансові результати діяльності підприємства. Тому аудиторю необхідно оцінити діючу систему управління запасами на підприємстві та зробити відповідні висновки та надати рекомендації щодо її оптимізації, що буде сприяти збільшенню економічних діяльності підприємства. Для використання систем контролю за рівнем запасів аудиторю необхідно розробити та запропонувати систему контролю за рівнем запасів, яка буде враховувати особливості діяльності підприємства.

В роботі представлено методологічні засади аналізу використання виробничих запасів підприємства. Аналіз використання виробничих ресурсів має дуже важливе значення. Він дозволяє виявити тенденції зміни обсягів витрачання виробничих запасів і показників ефективності їх використання, оцінити реальність встановлених на підприємстві норм і нормативів витрачання матеріалів на одиницю виробу. Важливим є те, що аналіз 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 певного кола факторів на суму витрат. Проведення аналізу дозволяє виявити резерви зниження матеріалоемності продукції підприємства і

розробити оптимальні економічно обґрунтовані управлінські рішення з подальшого розвитку виробництва.

На підприємстві ПрАТ «ЗЕАЗ» використовують наступні первинні документи з обліку виробничих запасів: документи з надходження та оприбуткування запасів; документи із складського обліку і внутрішнього переміщення запасів; документи з відпуску (списання) сировини, матеріалів на виробництво і потреби управління. Для синтетичного обліку запасів призначено 2-й клас Плану рахунків «Запаси», а для виробничих запасів рахунки 20 «Виробничі запаси» та 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети». За дебетом рахунку 20 «Виробничі запаси» відображаються надходження запасів на підприємство, їх дооцінки, за кредитом – витрачання на виробництво (експлуатацію, будівництво), переробку, відпуск (передачу) на сторону, уцінка тощо. Аналітичний облік виробничих запасів ведеться за групами матеріалів, місцями зберігання, матеріально відповідальними особами. Дані за аналітичними рахунками узагальнюються в оборотних відомостях. Рахунки аналітичного обліку використовують для контролю за зберіганням і рухом матеріальних цінностей, їх оцінки, порівняння з даними складського обліку, а також для підведення підсумків інвентаризації.

В роботі розроблені напрями удосконалення обліку виробничих запасів. На підприємстві ПрАТ «ЗЕАЗ» доцільне використання на ділянці обліку виробничих запасів уніфікованих форм документації. Крім того: створення графіків документообігу з обліку запасів і доведення до виконавців їх функцій при створенні і перевірці первинного документа; видача розпорядчої документації особам, що відповідають за здійснення тієї або іншої господарської операції, і мають право підпису первинних документів; контроль з боку працівників бухгалтерії за правильністю оформлення первинної документації з обліку виробничих запасів (включення в обов'язок бухгалтера, що робить обробку документа, цієї функції через посадові інструкції та встановлення відповідальності за її недотримання).

Також вважаємо доцільним передбачити підприємству наступну

внутрішню класифікацію, з метою удосконалення організації аналітичного обліку виробничих запасів. Це дасть змогу вести облік за призначенням виробничих запасів та отримання оперативної інформації стану запасів, отриманих від інших постачальників (норма запасів, їх виробнича потреба). Оскільки підприємство самостійно приймає рішення щодо ведення аналітичного обліку та відкриття рахунків третього і нижчих порядків, з метою деталізації інформації нами пропонується ввести рахунки третього порядку до рахунку 201.

У ході дослідження запасів на ПрАТ «ЗЕАЗ» були докладно розглянуті питання аналізу, оцінки та руху використання запасів на підприємстві. У 2018 року значно поліпшилася ситуація з управлінням запасами, оскільки коефіцієнт оборотності запасів значно зросли, а саме: на 134,28%. Це свідчить, що поточний рівень виробничих запасів, незавершеного виробництва, готової продукції та іншого забезпечує безперебійність процесу виробництва та збуту товарів і послуг.

Середньорічні залишки виробничих запасів зменшилися на 231,5 тис. грн., або на 96,80 %, переважно з допомогою зниження сировини й матеріалів. Так, як коефіцієнт оборотності запасів зріс, а тривалість обороту в днях зменшився 28 днів, то це свідчить про зниження потреби деяких груп запасів, а також, скорочення часу проходження матеріальними засобами окремих стадій виробництва.

Коефіцієнт закріплення виробничих запасів, показує вартість матеріалу на одну гривню чистого прибутку. У 2018 році прослідковується зменшення цього показника на 0,10, це є позитивним, що свідчить про підвищення ефективності використання запасів.

ПрАТ «Запорізький електроапаратний завод» виробляє понад 30 різних видів продукції. Проводячи аналіз структури основних видів продукції в обсязі виробництва, ми виявили, що найбільшу частину у 2018 році займають виробничі замовлення (не беручи до уваги позицію «інші»), на другому місці по значимості – перетворювачі, на третьому –

трансформатори.

Провівши аналіз можна сказати, що більшу частину запасів складає готова продукція 43%, на другому місці сировина і матеріали 38% та на третьому – незавершене виробництво 19%. Сировина та матеріали збільшились в порівнянні 2018 р. до 2017 р. на 188 тис. грн., або 107,6, також збільшилась і питома вага на 3 %. Незавершене виробництво та готова продукція зменшилась на 101 тис. грн., або 92,9% та 182 тис. грн., або на 94,3 %, відповідно зменшилась і питома вага. Це засвідчує про те, що підприємство знизило обсяг продукції і сировина та матеріали залишились не використані.

Результати факторного аналізу свідчать про негативний вплив зниження матеріаловіддачі на обсяг реалізованої продукцію (недореалізації продукції на суму 1945, 31 тис. грн).

Щодо реалізації всього обсягу продукції, треба розробити ефективні заходи, що підвищують матеріаловіддачу, зокрема підвищення технічного рівня виробництва за рахунок упровадження нових виробничих технологій, механізації та автоматизації виробничих процесів, зміни конструкцій та технологічних характеристик виробів, покращення організації та обслуговування виробництва, покращення матеріально – технічного постачання та ін.

Щодо забезпеченості окремими видами матеріальних ресурсів, то треба розробити заходи щодо оптимізації матеріалів і запасів підприємства, так як, окремі види продукцію знаходять то в нестачі то в надлишку, це може негативно вплинути на ритмічність підприємства. Також це викликає додаткових витрат на утримання матеріальних запасів або до їх псування.

У цілому, можна зробити висновок про те, що положення даного підприємства оцінюється як сприятливе, проте ще існують можливості для прийняття ефективних управлінських рішень, при виконанні яких ПрАТ «Запорізький електроапаратний завод» зможе працювати більш прибутково та зайняти стійке фінансове положення на ринку.

ПЕРЕЛІК ПОСИЛАНЬ

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : затв. наказом Міністерства фінансів України від 20.10.99 р. № 246. Дата оновлення: 16.09.2019. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1363-06> (дата звернення: 02.10.2019).
2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 липня 1999 р. № 996–XIV. Дата оновлення: 18.09.2018. URL : <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення: 10.10.2019).
3. Міжнародний стандарт фінансового обліку 2 «Запаси». Дата оновлення: 01.01.2012. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_021 (дата звернення: 10.10.2019).
4. Економічна енциклопедія / ред.: С.В. Мочерний : Видавничий центр «Академія», 2000. Т. 1. 864 с.
5. Василенко В.О. Виробничий (операційний) менеджмент : навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2007. 532 с.
6. Аудит : підручник / Г.М. Давидов. Київ : Знання, 2004. 511 с.
7. Живко З.Б. Словник сучасних економічних термінів / ред. О.М. Живко, І.Ю. Живко. Львів, 2007. С. 384 с.
8. Багрій К.Л. Поняття матеріальних запасів підприємства: необхідність їх створення. *Науковий вісник Чернівецького торговельно–економічного інституту КНТЕУ*. Чернівці, 2009. № 4. С. 104–109
9. Кулаковська Л.П. Організація і методика аудиту : навч. посіб. Київ : Каравела, 2004. 568 с.
10. Нашкерська Г.В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Київ : Центр навчальної літератури, 2004. 464 с.
11. Виробнича логістика : навч. посіб. / Посилкіна О.В. та ін. Харків, 2009. 364 с.
12. Райзберг Б.А. Сучасний економічний словник / за ред. Л.Ш.

Лозовский, Е.Б. Стародубцева. Київ, 1998. С. 479.

13. Савкович В.А. Моделі управління запасами : навч. посіб. Київ : Наука і техніка, 1986. 319 с.

14. Інструкція до Плану рахунків від 30.11.1999 р. № 291. Дата оновлення: 16.09.2019. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99> (дата звернення: 17.10.2019).

15. Рогаченко О.С., Рибалко О.М. Проблема вибору методу оцінки вибуття запасів. *Виклики та перспективи розвитку нової економіки на світовому, державному та регіональному рівнях*. 2017. С. 184 – 186.

16. Бутинець Ф.Ф., Чижевська Л.В. Фінансовий облік : навч. посіб. Частина I. Київ : ЖІТІ, 1998, 624 с.

17. Рогаченко О.С., Гончарова В.Г. Порядок оцінки запасів: проблеми та шляхи їх вирішення. *Актуальні питання обліку: теорія і практика : зб. ст. молодих вчених*. 2017. Вип. 7. С. 136–144.

18. Король Г.О., Сокольська Р.Б. Бухгалтерський облік. Частина III. Практика бухгалтерського обліку: навч. посіб. Дніпропетровськ: НМетАУ, 2009. 44 с.

19. Романець В. Шляхи удосконалення обліку виробничих запасів. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації : міжнародний збірник наукових праць* 2014. С. 94 – 96.

20. Янчук В. І. Сучасні проблеми та напрямки вдосконалення ведення обліку виробничих запасів на підприємстві. *Економічні науки. Серія: Облік і фінанси*: зб. наук. пр. 2012. № 3 (69) С. 250–255.

21. Поплюйко А.М. Оцінка виробничих запасів при їх використанні: зб. наук. пр. *Черкаського державного технологічного університету*. 2012. Вип. №1. С.55–63.

22. Бегун С. Особливості визнання та оцінки виробничих запасів. *Економічний часопис Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки*. 2015. № 3. С. 74–79.

23. Коблянська Г.Ю. Порівняльна характеристика ПСБО 9 «Запаси» і

МСБО 2 «Запаси». *Економіка: теорія та практика*. 2014. № 2. С. 50–56.

24. Садовська І. Б. *Бухгалтерський облік* : навч. посіб. Київ. : Центр навчальної літератури, 2013. 688 с.

25. Рогаченко О.С., Радєва О.Г. Облік запасів за національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку. *Актуальні питання обліку: теорія і практика* : зб. ст. молодих вчених. 2017. Вип. 7. С. 145–149.

26. Пилипенко А. А. Розвиток теоретико–методологічних засад обліку, аналізу контролю і аудиту : монографія. Харків : «ВД «ІНЖЕК», 2012. С. 190–197.

27. Меліхова Т.О. Документування обліку розрахунків з постачальниками з метою зміцнення інформаційної безпеки підприємства. *Держава і підприємництво*. 2011. № 6. С. 166–169.

28. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку затверджене наказом Мінфіну від 24.05.95 р. № 88. Дата оновлення: 20.06.2018. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95> (дата звернення: 26.10.2019).

29. Глібка О. В. Удосконалення обліку і розробка системи контролю та аналізу виробничих запасів підприємства. *Бухгалтерський облік і аудит*. Чернівці: КНТЕУ. 2006. № 3. С.56.

30. Низова О., Первинний документообіг: тенденції до спрощення. *Вісник Міністерства доходів і зборів України*. 2011. Вип. № 47. URL: <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/561>

31. Лежненко Л. І., Ломова І. О., Теоретичні аспекти удосконалення аналітичного обліку виробничих запасів. *Молодий вчений*. 2014. №5 (08) URL: <http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2014/5/32.pdf>

32. Павлюк І. Проблеми бухгалтерського обліку виробничих запасів, товарів та пропозиції щодо їх вирішення. *Бухгалтерський облік і аудит (укр.)*. 2010. № 6. С. 40–57.

33. Марушко Н. С., Воляник Г. М., Інформаційні системи ведення обліку: Сучасний стан і тенденції розвитку. *Науковий вісник НЛТУ України*.

2015. Вип. № 25. URL: http://nltu.edu.ua/nv/Archive/2015/25_3/62.pdf

34. Король Г.О., Сокольська Р.Б. Бухгалтерський облік. Частина III. Практика бухгалтерського обліку: навч. посіб. Дніпропетровськ : НМетАУ, 2009. 44 с.

35. Рогаченко О.С., Урусова З.П. Нормування як метод ефективного управління запасами підприємства. *Стійкий розвиток національної економіки: актуальні проблеми та механізми забезпечення*. 2018. С. 427 – 430.

36. Болюх М.А., Бурчевський М.І. Економічний аналіз: навч. посіб. / за ред. акад. НАНУ, проф. М.Г.Чумаченка. Київ. : Кондор, 2009. 618 с.

37 . Рогаченко О.С., Варламова І.С. Особливості методики аналізу запасів підприємства . *Стійкий розвиток національної економіки: актуальні проблеми та механізми забезпечення*. 2018. С. 434– 438.

38. Канке А.А. Аналіз фінансово–господарської діяльності підприємства: навч.-метод. посіб. Київ : КНУ, 2013. 301с.

39. Беспалов М. В. Абдукаримов І. Т. Фінансово–економічний аналіз господарської діяльності комерційних організацій (аналіз ділової активності): навч. посіб. 2–ге вид., доп. Херсон: ОЛДІ– ПЛЮС, 2013. 516 с.

40. Гайдаєнко О. М. Стратегічний аналіз : навч. посіб. Одеса: Атлант. 2010. 324 с.

41. Колесниченко А. Ю. Система оцінки ефективності використання матеріальних ресурсів. *Науковий вісник*. 2005. № 15.1. С. 222–226.

42. Рогаченко О.С., Урусова З.П. Використання ABC–аналізу на підприємстві для ефективного управління запасами. *Стійкий розвиток національної економіки: актуальні проблеми та механізми забезпечення*. 2018. С. 430– 434.

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

44. Гавінська Г.Є. Облік виробничих запасів на підприємстві:

проблемні питання та напрями вдосконалення. URL : [http:// oia. Intu. edu. Ua / files/Zbirnuk_tez_10_102014_p__2.pdf](http://oia.intu.edu.ua/files/Zbirnuk_tez_10_102014_p__2.pdf).

45.Світлична В.Ю. Актуальні проблеми організації і ведення обліку виробничих запасів підприємствами України. URL : [http:// www. economy-confer.com.ua/full_article/716/](http://www.economy-confer.com.ua/full_article/716/).

46. Московчук А.Т., Талах В.І., Талах Т.А.,Ткачук І.М. Аналіз господарської діяльності : навч. посіб. Луцьк : РВВ ЛНТУ, 2013. 220 с.

47. Шмиголь Н.М. Методи управління прямими і непрямими доходами підприємства в умовах конкуренції : монографія. Дніпропетровськ : ДНУ, 2010. 240 с.

48. Довга Т. А. Роль та місце аналізу виробничих запасів в системі управління ресурсним потенціалом підприємства. *Молодий вчений*. 2015. № 5 С. 130–134.

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

50.Рогаченко О.С., Проскуріна Н.М. Організація внутрішнього контролю запасів на підприємстві. *Аудиторська діяльність: стан, сучасні тенденції та перспективи розвитку*. 2017. С.45–47.

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

53.Малютяк С. Облік запасів: деякі нюанси застосування П(С)БО та МСБО. *Облік і звітність*. 2015. Вип. № 7–8 (236–237). С. 50–53.

54. Abid Nameed, Hammad Ashraf. Stock Market Volatility and Weak–Form Efficiency: Stock Market Volatility and Weak–Form Efficiency. *The Pakistan Development Review*. 2010. URL : <https://server1.tepper.cmu.edu/seminars/docs/ar%20.pdf>.

55. Marshall B. Romney, Paul J. Steinbart Hardcover. Accounting Information System. 2012 URL: <https://doi.org/10.2307/2980947>.

56. Howard M. Schilit Financial Shenanigans: How to Detect Accounting Gimmicks & Fraud in Financial Reports. *McGraw-Hill*. 2010. Vol. 16, No 3. 205–306 pp.

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

58. Eric W. Noreen, Reter C. Brewer, Ray H. *Managerial Accounting for managers*. *Managerial and decision Economics*. 2014 Vol. 24. 42–44 pp.