

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

**ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ**

Кафедра обліку та оподаткування

**Кваліфікаційна робота**

магістра

на тему Облік виробничих запасів та напрями його удосконалення на  
ТОВ «Інтерпайп НІКО ТЬЮБ»

Виконав: студент 2 курсу, групи 8.0710-0а  
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»  
освітньої програми «Облік і аудит»

Б.В. Андрусенко

Керівник: к.е.н., доцент професор Рибалко О.М.

Рецензент: \_\_\_\_\_

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

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

**ЗАТВЕРДЖУЮ**

Зав. кафедри \_\_\_\_\_ Н.М. Проскуріна  
« \_\_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 2021 року

**З А В Д А Н Н Я  
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТУ**

Андрусенку Богдану Владиславовичу

1. Тема роботи: Облік виробничих запасів та напрями його удосконалення на ТОВ «Інтерпайп НІКО ТЬЮБ»  
керівник роботи Рибалко Олена Михайлівна, к.е.н., професор,  
затверджені наказом ЗНУ від 30 червня 2021 р. № 967-с.
2. Строк подання студентом роботи: 30 листопада 2021 р.
3. Вихідні дані до роботи: спеціальна література, законодавчі та нормативні акти, статистичні дані, дані фінансової звітності підприємства.
4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити): розкрити теоретико-методичні основи формування визначення виробничих запасів; вивчити організаційно-облікові аспекти обліку руху виробничих запасів ТОВ «Інтерпайп НІКО ТЬЮБ»; визначити напрями удосконалення ведення бухгалтерського обліку виробничих запасів на ТОВ «Інтерпайп НІКО ТЬЮБ».
5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень): кваліфікаційна робота містить 6 рис., 20 табл. і 17 формул

## 6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Консультант	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
1	к.е.н., професор Рибалко О.М.	05.07.2021	05.07.2021
2	к.е.н., професор Рибалко О.М.	12.09.2021	12.09.2021
3	к.е.н., професор Рибалко О.М.	03.10.2021	03.10.2021

7. Дата видачі завдання: 05 липня 2021 року

**КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН**

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Складання плану роботи, підбір літератури	05.07.2021 р. – 30.07.2021 р.	виконано
2.	Написання вступу	01.08.2021 р. – 08.08.2021 р.	виконано
3.	Виконання першого розділу	09.08.2021 р. – 12.09.2021 р.	виконано
4.	Виконання другого розділу	13.09.2021 р. – 01.10.2021 р.	виконано
5.	Виконання третього розділу	02.10.2021 р. – 16.10.2021 р.	виконано
6.	Написання висновків	17.10.2021 р. – 01.11.2021 р.	виконано
7.	Оформлення роботи, одержання відгуку та рецензії	01.11.2021 р. – 29.11.2021 р.	виконано
8.	Подання роботи на кафедру	30.11.2021 р.	виконано

Студент \_\_\_\_\_ Б.В. Андрусенко  
(підпис)Керівник роботи \_\_\_\_\_ О.М. Рибалко  
(підпис)**Нормоконтроль пройдено**Нормоконтролер \_\_\_\_\_ В.В. Сьомченко  
(підпис) (ініціали та прізвище)

## РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна робота: 132 с., 3 розділи, 16 табл., 11 рис., 4 додатка, 75 джерела.

### БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, ЗАПАСИ, КОНТРОЛЬ, ВИРОБНИЧІ ЗАПАСИ, ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ, СИНТЕТИЧНИЙ ТА АНАЛІТИЧНИЙ ОБЛІК

Об'єкт дослідження – процес ведення бухгалтерського обліку виробничих запасів на ТОВ «Інтерпайп НІКО ТЬЮБ».

Метою кваліфікаційної роботи є наукове обґрунтування теоретичних положень і розроблення практичних рекомендацій щодо вдосконалення обліку ефективності використання виробничих запасів на ТОВ «Інтерпайп НІКО ТЬЮБ».

Методи дослідження: системний підхід до вивчення економічних явищ і процесів. Під час виконання дослідження використано загальнонаукові та специфічні методи пізнання: методи індукції та дедукції, теоретичного узагальнення і порівняння; методи причинно-наслідкового зв'язку та абстрактно-логічний метод; методи групування та узагальнення; графічний метод; методи аналогії, аналізу та синтезу.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в обґрунтуванні теоретичних та методичних положень і розробці практичних рекомендацій щодо вдосконалення обліку виробничих запасів для забезпечення користувачів у сучасних економічних умовах.

Основні результати, що відображають наукову новизну дослідження, полягають у такому:

удосконалено:

– методику нормування виробничих запасів, основу якої складає аналіз впливу технології кожного виду сировини і матеріалів, підбору вимірювачів,

визначення структури норми та її розрахунок за елементами.

набули подальшого розвитку:

- наукові підходи щодо визначення категорій «матеріальні цінності», «матеріальні ресурси», «предмети праці», «виробничі запаси», які були класифіковані шляхом їх деталізації за певними ознаками: за роллю у виробничому процесі, фізико-технічними властивостями, що дасть змогу поділити матеріали за видами, сортами, марками, типорозмірами;

- класифікацію виробничих запасів металургійних підприємств через визначення оптимальної структури та їх групування за різними класифікаційними ознаками для потреб фінансового обліку;

- методичний підхід, щодо обліку транспортно-заготівельних витрат відповідно до питомої ваги у собівартості придбаних запасів з метою контролю за формуванням їх первісної вартості та спрощення облікових процедур;

- систему внутрішньогосподарського контролю виробничих запасів та запропоновано його оптимальні організаційні форми для підприємств металургійної промисловості;

- 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).

Отримані результати дослідження спрямовані на підвищення достовірності та оперативності виробничих запасів та можуть використовуватися при розробці нормативних матеріалів з бухгалтерського обліку.

## SUMMARY

Qualifying work contains 132 pp., 3 sections, 16 tab., 11 fig., 4 annex, 75 references.

### ACCOUNTING, STORAGE, CONTROL, PRODUCTION RESERVES, FINANCIAL REPORTING, SYNTHETIC AND ANALYTICAL ACCOUNT

The object of the research the process of accounting for inventory at the «Interpipe NIKO TUBE» LLC.

The purpose of qualification work is the scientific substantiation of theoretical positions and the development of practical recommendations for improving the accounting of the efficiency of the use of industrial stocks at the «Interpipe NIKO TUBE». LLC

Methods of research: a systematic approach to the study of economic phenomena and processes. During the research, the general scientific and specific methods of cognition were used: methods of induction and deduction, theoretical generalization and comparison; methods of causation and abstract-logical method; methods of grouping and generalization; graphic method; methods of analogy, analysis and synthesis.

The scientific novelty of the results is to substantiate the theoretical and methodological provisions and to develop practical recommendations for improving inventory accounting for users in the current economic environment.

The main results reflecting the scientific novelty of the study are as follows:

Improved:

– the methodology of stock valuation, the basis of which is the analysis of the influence of technology of each type of raw materials and materials, the selection of meters, the definition of the structure of the norm and its calculation of the elements.

Got further development:

- scientific approaches to the definition of the categories of «material values», «material resources», «objects of labor», «production stocks», which were classified by their detailedization on the basis of certain features: the role in the production process, physical and technical properties, which will enable to divide materials by types, grades, brands, standard sizes;

- classification of production facilities of metallurgical enterprises through the definition of optimal structure and their grouping according to different classification criteria for the needs of financial accounting;

- methodical approach regarding the accounting of transport and procurement costs in accordance with the specific weight in the cost of purchased stocks in order to control the formation of their initial value and simplify accounting procedures;

- system of internal control of production stocks and proposed its optimal organizational forms for enterprises of the metallurgical industry;

- the procedure for synthetic and analytical inventory accounting by opening second-order sub-accounts and analytical accounts in order to accelerate the receipt of information about a specific group of industrial stocks and the accounting of auxiliary materials of production purpose on the system of periodic accounting. Subaccounts are also offered for accounting of transportation and harvesting expenses depending on their share in the cost of purchased stocks, which considerably simplifies the accounting (with insignificant transport and procurement costs) and will enable to control the level of these costs (with significant transport and procurement costs).

The obtained results of the research are aimed at increasing the reliability and efficiency of production stocks and can be used in the development of regulatory materials on accounting.

## ЗМІСТ

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ	
РЕФЕРАТ	
SUMMARY	
СКРОЧЕННЯ ТА УМОВНІ ПОЗНАКИ	
ВСТУП.....	11
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ ВИЗНАЧЕННЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ	
1.1 Обліково-економічна сутність виробничих запасів та їх класифікація.....	16
1.2 Нормативно-правове регулювання оцінки та обліку виробничих запасів.....	26
1.3 Статична детермінована система матеріально-технічного забезпечення.....	42
РОЗДІЛ 2 ОРГАНІЗАЦІЙНО-ОБЛІКОВІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ РУХУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ТОВ «ІНТЕРПАЙП НІКО ТЬЮБ»	
2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства.....	52
2.2 Документування та синтетичний і аналітичний облік виробничих запасів.....	56
2.3 Відображення даних про запаси в облікових регістрах і розкриття інформації у фінансовій звітності.....	72
РОЗДІЛ 3 НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ВЕДЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ НА ТОВ «ІНТЕРПАЙП НІКО ТЬЮБ»	
3.1 Проблеми та шляхи удосконалення первинного синтетичного, аналітичного обліку виробничих запасів.....	77
3.2 Організація нормування витрат сировини і матеріалів в умовах нормативного методу обліку.....	84



3.3 Вдосконалення внутрішньогосподарського контролю управління виробничими запасами.....	95
ВИСНОВКИ.....	105
ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ.....	110
ДОДАТОК А Характеристика основних видів запасів.....	115
ДОДАТОК Б Картка складського обліку матеріалів.....	117
ДОДАТОК В Прибутковий ордер.....	119
ДОДАТОК Д Відомість аналітичного обліку по рахунку 200 «Закупка», грн. за лютий 2020 року.....	120
ДОДАТОК Е Баланс (звіт про фінансовий стан) на 31.12.2020.....	121
ДОДАТОК Ж Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід) за 2020 рік.....	124
ДОДАТОК И Звіт про власний капітал за 2020 рік.....	127
ДОДАТОК К Звіт про рух грошових коштів (за прямим методом) за 2020 рік.....	130

## СКОРОЧЕННЯ ТА УМОВНІ ПОЗНАКИ

ВР – Верховна Рада

грн. – гривень

Д-т – дебет

ЗУ – Закон України

К-т – кредит

ПДВ – податок на додану вартість

р. – рік

П(С)БО – положення (стандарти) бухгалтерського обліку

ТБ – точка беззбитковості

тис. грн – тисяч гривень

ТОВ – товариство з обмеженою відповідальністю

## ВСТУП

Розвиток виробництва неможливий без достатнього обсягу та раціонального використання виробничих запасів. Але для вирішення цих задач необхідно не лише забезпечувати підприємство достатнім технічним потенціалом, а ще й підвищувати ефективність та раціональність їх використання.

Процес трансформації вітчизняної системи бухгалтерського обліку зумовив суттєву перебудову методології та організації обліку виробничих запасів на підприємстві. Після переходу до національних П(С)БО розширилися можливості підприємства у методі обліку виробничих запасів, але ряд питань щодо обліку надходження, зберігання, використання, списання виробничих запасів потребує додаткових досліджень і розробок. Ще одним важливим питанням є розмежування обліку сировинних матеріалів необхідних для створення шихти, а також методологічні підходи до обліку транспортно-заготівельних витрат.

Вирішення даних питань зумовило актуальність вибраної теми і потребує використання нестандартних для нашої країни підходів задля ефективного використання та оптимізації інформації про виробничі запаси підприємства через застосування методів та принципів бухгалтерського обліку.

Вагомий внесок у вирішення загальних питань обліку і контролю виробничих запасів розглядалися у працях відомих Українських вчених: М.Т. Білухи, Ф.Ф. Бутинця, Я.А. Гончарука, З.В. Гуцайлюка, В.П. Завгороднього, В.І. Єфіменка, М.В. Кужельного, А.М. Кузьмінського, Б.М. Литвина, Є.В. Мниха, В.С. Рудницького, Б.Ф. Усача, І.Д. Фаріона, Р.В. Федоровича, В.Г. Швеця, М.Г. Чумаченка, С.І. Шкарабана, І.Г. Яремчука, так і зарубіжних: Є.В. Алтухова, Х. Андерсона, С.Б. Барнгольц, С.І. Волкова, Є.П. Козлової. Однак в них досліджуються, як правило, загальні питання, не пов'язані із

специфікою металургійної промисловості.

Також великий внесок у розвиток методології питань обліку виробничих запасів зробили такі зарубіжні вчені: А. Сміт, Р. Оуен, Б. Нідлз, Х. Андерсон, Д. Колдуелл, Ч.Т. Хонгрэн і Д.Ж. Фостер, К. Маркс.

Водночас в Росії дослідження у цьому напрямку активно продовжують С.В. Валдайцев, В.П. Григор'єв, В.Е. Йосипов, А.П. Ковальов, А.Н. Козирєв, Й.М. Островкін, Л.А. Сивкова, М.О. Федотова та інші.

Метою кваліфікаційної роботи є наукове обґрунтування теоретичних положень і розроблення практичних рекомендацій щодо вдосконалення обліку ефективності використання виробничих запасів на ТОВ «Інтерпайп НІКО ТЬЮБ».

Для досягнення поставленої мети необхідно виконати наступні завдання:

- дослідити методологію та організацію нормування витрат сировини і матеріалів в умовах нормативного методу обліку;
- дослідити економічний зміст категорій «матеріальні цінності», «матеріальні ресурси», «предмети праці», «виробничі запаси», розробити класифікацію виробничих запасів підприємства шляхом їх деталізації за певними ознаками;
- розробити та обґрунтувати більш раціональну класифікацію виробничих запасів для підприємства;
- запропонувати методіку щодо обліку транспортно-заготівельних витрат виробничих запасів;
- визначити шляхи вдосконалення організації внутрішньогосподарського контролю виробничих запасів та розробити методіку його застосування на підприємстві;
- визначити напрями вдосконалення ведення синтетичного та аналітичного обліку виробничих запасів.

Об'єктом дослідження є процес ведення бухгалтерського обліку виробничих запасів на ТОВ «Інтерпайп НІКО ТЬЮБ».

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних та практичних питань обліку виробничих запасів на підприємстві.

У процесі написання кваліфікаційної роботи використано загальнонаукові та специфічні методи наукового пізнання. Методи індукції, та дедукції – для визначення місця виробничих запасів в системі обліку. Методи теоретичного узагальнення та порівняння дали можливість уточнити понятійний апарат магістерської роботи в частині трактування сутності поняття «виробничі запаси». Абстрактно-логічний метод та метод причинно-наслідкових зв'язків були використані під час дослідження положень забезпечення достовірності формування інформації про виробничі запаси в Податковому кодексі та в процесі теоретичного узагальнення й формування висновків. За допомогою методів групування та узагальнення вдосконалено трактування терміну «виробничі запаси» для потреб бухгалтерського обліку. Методи аналогії, аналізу та синтезу, порівняння дозволили обґрунтувати поєднання методів нарахування виробничих запасів, що задовольняє інтереси користувачів. Для побудови діаграм, таблиць і схем – використано графічний метод.

Інформаційною базою дослідження є фундаментальні концепції та гіпотези сучасної теорії бухгалтерського обліку, нормативно-правові акти України, наукові праці вітчизняних і зарубіжних учених з питань теорії та організації бухгалтерського обліку, монографічні та періодичні фахові видання, матеріали всеукраїнських і міжнародних наукових і науково-практичних конференцій, дані бухгалтерського обліку та звітності ТОВ «Інтерпайп НІКО ТЬЮБ», Інтернет-ресурси тощо.

У роботі використані результати проведеного обстеження підприємства ТОВ «Інтерпайп НІКО ТЬЮБ».

Наукова новизна одержаних результатів полягає в обґрунтуванні теоретичних та методичних положень і розробці практичних рекомендацій щодо вдосконалення обліку виробничих запасів для забезпечення користувачів у сучасних економічних умовах.

Основні результати, що відображають наукову новизну дослідження, полягають у такому:

удосконалено:

- методика нормування виробничих запасів, основу якої складає аналіз впливу технології кожного виду сировини і матеріалів, підбору вимірювачів, визначення структури норми та її розрахунок за елементами.

набули подальшого розвитку:

- наукові підходи щодо визначення категорій «матеріальні цінності», «матеріальні ресурси», «предмети праці», «виробничі запаси», які були класифіковані шляхом їх деталізації за певними ознаками: за роллю у виробничому процесі, фізико-технічними властивостями, що дасть змогу поділити матеріали за видами, сортами, марками, типорозмірами;

- класифікацію виробничих запасів металургійних підприємств через визначення оптимальної структури та їх групування за різними класифікаційними ознаками для потреб фінансового обліку;

- методичний підхід, щодо обліку транспортно-заготівельних витрат відповідно до питомої ваги у собівартості придбаних запасів з метою контролю за формуванням їх первісної вартості та спрощення облікових процедур;

- систему внутрішньогосподарського контролю виробничих запасів та запропоновано його оптимальні організаційні форми для підприємств металургійної промисловості;

- 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).

Практичне значення одержаних результатів полягає в розробленні рекомендацій, спрямованих на вдосконалення обліку виробничих запасів. Застосування на практиці запропонованих рекомендацій дозволить забезпечити ефективність використання виробничих запасів. Отримані результати дослідження спрямовані на підвищення достовірності та оперативності виробничих запасів та можуть використовуватися при розробці нормативних матеріалів з бухгалтерського обліку.

Основні положення і результати дослідження, що викладені в науковій роботі пройшли апробацію шляхом обговорення на XIII Студентській науково-практичній конференції «Проблеми та перспективи розвитку економіки України: погляд молоді» (06-07 квітня 2021 року). Опубліковані тези на тему: «Облік виробничих запасів». Була опублікована стаття на тему: «Облік виробничих запасів на шляху підвищення ефективності сучасного виробництва» у Віснику ЗНУ «Економічні науки» (випуск № 2, 2021 рік).

Кваліфікаційна робота складається зі вступу, 3 розділів, висновків, 60 найменувань переліку посилань, 8 додатків. Загальний обсяг роботи 132 сторінок.

## РОЗДІЛ 1

### ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ ВИЗНАЧЕННЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

#### 1.1 Обліково-економічна сутність виробничих запасів та їх класифікація

В умовах ринкової економіки кінцева мета діяльності підприємства, товариства, фірми – отримання прибутків. Для цього необхідно якомога повніше і достовірніше визначити, згрупувати і розподілити витрати, понесені тим чи іншим суб'єктом діяльності. У їх питомій вазі провідне місце займають матеріальні витрати. Так, на підприємствах металургійної промисловості ці витрати становлять в середньому 44% у собівартості продукції.

Отже, витрати суттєві, але ними займатися неможливо через відсутність теоретичної бази. Так, донині існує термінологічна плутанина у поняттях «матеріальні цінності», «предмети праці», «матеріальні ресурси», «матеріали», «виробничі запаси», яка вносить негативні елементи в теоретичні основи організації обліку виробничих запасів, стримує вирішення завдань механізованого обліку окремих видів матеріальних цінностей.

Запаси як категорію товарного виробництва частково досліджували ще англійські економісти А. Сміт та Р. Оуен, а потім – К. Маркс. Теорія відтворення останнього згодом була закладена в основу методологічної бази для дослідження виробничих запасів з метою розробки теоретичних основ організації обліку.

Згідно з цією теорією, матеріальні запаси властиві кожному суспільному виробництву, яке базується на суспільному розподілі праці.

Матеріальні запаси створюють із сукупної маси матеріальних



цінностей у сфері їх виробництва та обігу.

На думку багатьох економістів, зі зростанням масштабів виробництва й підвищенням продуктивності праці за допомогою кооперації, розподілу праці та застосування машин збільшується і маса сировини, допоміжних матеріалів, які входять у щоденний процес відтворення. Абсолютна величина запасів, що існують у формі виробничого капіталу, помітно зростає. Однак, щоб виробничий процес був безперервним, незалежно від того, поповнюється цей запас щоденно чи потижнево, необхідно, щоб виробництво мало більший запас сировини і матеріалів, ніж його використовують щоденно або потижнево. З цього випливає, що запаси – одна з основних і необхідних умов здійснення кожної стадії процесу відтворення. Вони забезпечують його стабільність і безперервність.

Разом з цим, матеріальні запаси охоплюють у народному господарстві значну частину сукупного суспільного продукту і національного доходу.

Про високу питому вагу виробничих запасів у собівартості продукції на ТОВ «Інтерпайп НІКО ТЬЮБ» та її динаміку свідчать дані на рисунку 1.1.

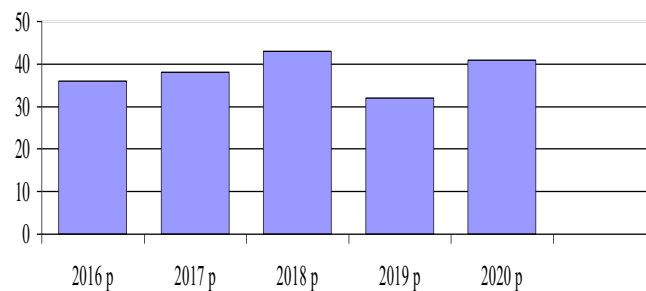


Рисунок 1.1 – Питома вага матеріальних витрат у виробничій собівартості продукції та динаміка їх зміни на ТОВ «Інтерпайп НІКО ТЬЮБ»

Предмети праці, що знаходяться у запасі, мають корисні властивості, тобто здатність задовольнити певні потреби виробництва, і одночасно є носіями вартості: являють собою єдність вартості і споживчої вартості.

Трактуючи поняття «матеріальні запаси», слід враховувати матеріально-речовий зміст виробничих запасів, наявних у запасі, та їх виробничі корисні властивості. Проводячи дослідження щодо оборотних засобів у запасах матеріальних цінностей, слід враховувати насамперед вартісну характеристику цінностей, наявних у запасі, тобто у межах, в яких прийнято оцінювати матеріальні цінності у запасах. Це підтверджує і бухгалтерська практика: у другому розділі активу бухгалтерського балансу показано оборотні активи у запасах товарно-матеріальних цінностей, які визначають за даними інвентаризації, та їх оцінки, прийнятої в обліку (фактична собівартість).

Як відомо, К. Маркс говорив лише про «сирий» матеріал, не розділяючи його на сировину і матеріали, тобто предмети праці, безпосередньо дані природою. «Всі предмети, які залишається праці лише вирвати із безпосереднього зв'язку із землею, – писав Маркс, – є дані природою предмети праці». Предмети, до яких вперше прикладають працю, і які втрачають безпосередній природний зв'язок із землею, а також ті, до яких вже була прикладена праця, називають сирим матеріалом (сировиною).

Як вказував К. Маркс, «... якщо сам предмет праці уже був профільтрований працею, ми його називаємо сирим матеріалом, наприклад, добута руда, яка перебуває у процесі промивання. Кожен сирий матеріал є предмет праці, як не усякий предмет праці є сирим матеріалом лише у цьому випадку, якщо він уже набув змін при застосуванні праці».

Такої ж думки дотримується група авторів, які вважають, що предмети праці – це речовина природи, на яку людина діє в процесі праці, піддаючи її обробці [31, С. 32-33].

На думку А.Б. Борисова, матеріальні цінності – це цінності у речовій формі: майно, товари, предмети, а виробничі запаси – це сукупність усіх матеріалів, які має підприємство, частина його оборотних засобів, ще не включених у процес виробництва, оскільки вони не надійшли на робочі місця.

Проф. В.В. Сопко до виробничих запасів відносить сировину, основні та допоміжні матеріали, паливо, покупні напівфабрикати, комплектуючі вироби, тару, запасні частини та ін. [54, С. 80-81]. Оскільки автор у розділі обліку придбання виробничих запасів використовує поняття «матеріальні виробничі запаси», можна зробити висновок, що невстановлене обладнання, яке знаходиться на складі, не включають до складу виробничих запасів.

Проте у першому томі «Економічної енциклопедії» знаходимо таке визначення виробничих запасів: «Виробничі запаси – це засоби виробництва на складах підприємства для забезпечення безперервного виробничого процесу, які постійно перебувають в обігу і поповнюються», тобто засоби виробництва складаються із засобів і предметів праці. Однак при цьому не зрозуміло:

- чи усі засоби праці слід відносити до виробничих запасів;
- як бути із готовою продукцією та незавершеним виробництвом.

Протилежної думки, з якою ми згодні, дотримується М. Терехух, який вважає, що запаси виробничі – це частина оборотних коштів на підприємстві, які не залучено до процесу виробництва.

Враховуючи вищесказане, слід, на наш погляд, запропонувати визначення категорії матеріальних цінностей, матеріальних ресурсів, предметів праці та виробничих запасів. Тобто, матеріальні цінності слід розуміти як предмети праці та засоби праці. Предмети праці – це сировина і основні матеріали, напівфабрикати, паливо, енергія, незавершене виробництво тощо. Виробничі запаси – це частина предметів праці, які становлять основу продукції, що виготовляється, надають їй необхідних якостей та беруть участь у процесі її виробництва. Це поняття набагато стисліше, ніж предмети праці, а тим більше – матеріальні цінності. До них у металургійній промисловості, на нашу думку, слід віднести сировину та основні матеріали, допоміжні й тарні матеріали, паливо і запасні частини. Матеріальні ресурси, на нашу думку, складаються із виробничих запасів та енергії (електричної, теплової).

Запаси визнаються активами, якщо вони відповідають критеріям визнання активу, тобто існує вірогідність отримання майбутніх економічних вигод і їх вартість може бути достовірно визначена.

За П(С)БО-9 запаси – це матеріальні активи, які утримуються для подальшого продажу в умовах звичайної господарської діяльності, перебувають в процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва, утримуються для використання під час виробництва продукції, виконання робіт і надання послуг, а також для управління підприємством. Запаси призначені для використання протягом одного операційного циклу або до одного року.

Підприємство повинне відображати придбання і продаж запасів у момент передачі відповідного права власності. До складу запасів включаються всі запаси, якими підприємство володіє на певну дату незалежно від місця знаходження. Предмети, що знаходяться на території підприємства, але у власності інших осіб, не є запасами підприємства.

Момент передачі права власності визначається в договорі на придбання запасів і залежить від базових умов постачання, визначених по міжнародних правилах ІНКОТЕРМС:

- EXW – франко-завод (постачальник несе відповідальність в межах свого складу);
- FCA – франко-перевізник (постачальник несе відповідальність до транспортної організації);
- FAS – франко-впродовж борту судна (постачальник несе відповідальність до причалу);
- FOB – франко-борт (постачальник несе відповідальність до того, як вантаж потрапить на борт корабля);
- CPT – після постачання товару – на збереження перевізникові.

Необхідність перебування матеріалів у запасах зумовлена не збігом термінів виготовлення і поставок продукції з її споживанням на інших підприємствах, перевищенням розмірів поставок над необхідною потребою у

матеріальних цінностях упродовж певного часу тощо. Звернімося до прикладу в галузі дослідження: якщо ільменитовий концентрат надходить на підприємство партією 1290 тон, а середньодобове споживання – 129 тон, то в момент надходження утворюється запас матеріалів на 10 днів. Якщо з моменту надходження матеріальних цінностей і початку їх виробничого споживання є розрив у часі, це зумовить утворення запасів.

При збіганні надходження і споживання матеріальних цінностей потреба у їх запасах може зменшитися. В цих умовах відповідно зростуть вимоги до обліку їх руху. Але, як свідчить практика, час надходження на підприємство засобів виробництва не збігається з часом їх споживання.

Утворення виробничих запасів завжди пов'язане з перервою у процесі відтворення матеріальних цінностей. Цим пояснюється прагнення і зацікавленість у скороченні рівня запасів до мінімальних розмірів, які, разом з цим, не загрожують перебоями у виробництві й обігу виробничих запасів.

Зменшення запасів і використання матеріалів великим партіями у виробництві впливає на зниження собівартості продукції.

Щоб звести до мінімуму відхилення запасів від норм, на нашу думку, керівництву підприємств необхідно:

- забезпечити підприємства обіговими коштами згідно з нормативами;
- налагодити ритмічну роботу;
- забезпечити чіткий облік надходження і зберігання запасів;
- передбачити в угодах з керівництвом залізничного транспорту безперебійну роботу останнього;
- досягти належної упаковки сировинних матеріалів;
- класифікація лежить в основі будь-якої теорії.

Вона необхідна і для побудови загальних підходів вивчення облікових процесів. Для того, щоб облікувати господарську діяльність, треба знати її об'єкти, впорядковані за певними принципами, а це можливо за умови побудови класифікаційних рядів. Вирішення проблеми класифікації предметів праці у металургійній промисловості надзвичайно актуальне,

оскільки на практиці в обліку виникають суперечки при занесенні того чи іншого виду цінностей до відповідної облікової групи. Нині, на нашу думку, класифікація матеріалів недосконала. Так, їх класифікують за інтенціональною та екстенціональною ознаками. За першою усі матеріали поділяють на сировину та основні матеріали. Це предмети праці, з яких виготовляють продукт; вони утворюють його матеріальну (речову) основу. При цьому сировиною називають продукцію сільського господарства і видобувної промисловості: зерно, бавовну, худобу, молоко, вугілля, руди тощо, а матеріалами – продукцію обробної промисловості.

За другою ознакою предмети праці поділяють на основні й допоміжні. До основних відносять матеріали, які входять до складу продукту як його основний компонент. Так, у металургійній промисловості до них належать концентрат ільменитовий, рідкий магній та інші матеріали. Допоміжні матеріали використовують для впливу на основні матеріали для надання виробам певних, попередньо закладених властивостей та параметрів. У металургійній промисловості це кокс, антрацит, вугілля та інші матеріали.

Проф. Н.М. Ткаченко [55, С. 212-213] наголошує на важливості правильно згрупувати матеріальні цінності на підприємстві за їх призначенням та роллю у процесі виробництва, зокрема пропонує таку класифікацію:

- сировина та основні матеріали;
- допоміжні матеріали;
- паливо;
- тара;
- запасні частини для ремонтів.

На думку американських економістів Б. Нідлза, Х. Андерсона та Д. Колдуелла, на промислових підприємствах виділяють три види матеріальних запасів: сировина, напівфабрикати (незавершене виробництво) і готова для продажу продукція.

Класифікацію матеріалів, стверджує професор В.С. Ластовецький,

необхідно здійснювати, виходячи з особливостей їх виробничого використання, зумовлених ступенем тих чи інших видів і груп виробничих запасів, до їх використання у виробництві. Професор В.В. Сопко зазначає, що класифікацію матеріалів слід проводити за двома напрямками: економічним і технічним. За першим напрямком в основі класифікації – роль і призначення елементів, за другим – їх однорідність [54, С. 250-251].

На думку професора З.В. Гуцайлюка, у промисловості прийнята наступна класифікація матеріальних ресурсів: сировина і основні матеріали; купівельні напівфабрикати і комплектуючі вироби; допоміжні матеріали; запаси і продукція підсобного сільського господарства; тара і тарні матеріали; паливо; запасні частини [23, С. 33-35].

І.Г. Старічков зазначає, що, залежно від виробничого призначення і характеру участі в процесі виробництва, всі матеріали поділяють на дві великі групи: сировина та основні матеріали і допоміжні матеріали. Допоміжні матеріали використовують у процесі виробництва як неосновний компонент при виготовленні того чи іншого продукту або як матеріали, що запобігають псуванню засобів виробництва і готової продукції, тарних та інших матеріалів.

Згідно з П(С)БО № 9 сировина і допоміжні матеріали входять до складу запасів. Цим стандартом передбачено, що для бухгалтерського обліку в запаси включають:

- сировину, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва та адміністративних потреб;

- незавершене виробництво у вигляді не закінчених обробкою і складанням деталей, незавершених технологічних процесів;

- готову продукцію, виготовлену на підприємстві й призначену для продажу, яка відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом;

- товари у вигляді матеріальних цінностей, придбані підприємством для подальшого продажу;
- малоцінні предмети й такі, що швидко зношуються, які використовують не довше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року;
- молодняк тварин і тварини на відгодівлі, продукцію сільського і лісового господарства, якщо їх оцінюють за цим П(С)БО.

Класифікація матеріалів, наведена вище, не відповідає вимогам побудови синтетичного та аналітичного обліку. Тому, на наш погляд, виробничі запаси слід класифікувати на кожному підприємстві, з одного боку, за роллю у виробничому процесі, з іншого – за фізико-технічними властивостями та ознаками, як показано на рисунку 1.2.

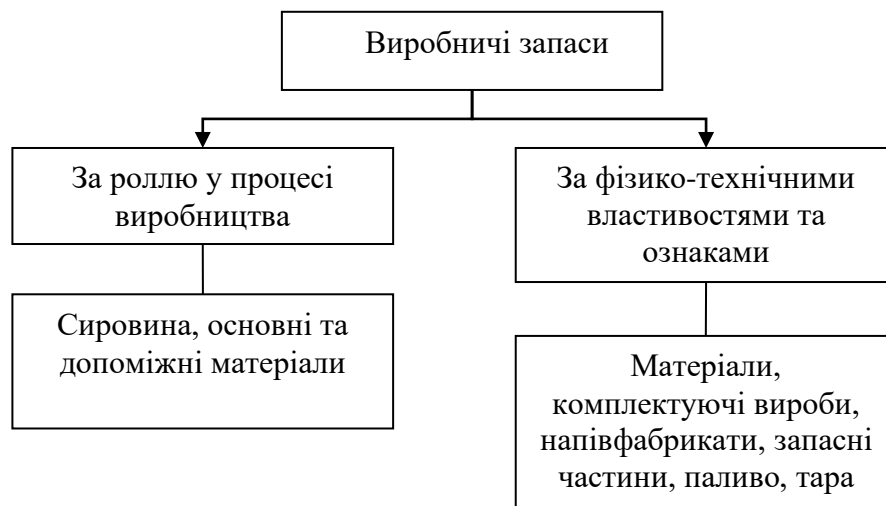


Рисунок 1.2 – Класифікація виробничих запасів

Така класифікація дає змогу поділяти матеріали за видами, сортами, марками, типорозмірами. Кожному найменуванню сорту, розміру присвоюють коротку числову позначку (номенклатурний номер) і записують у спеціальний реєстр, який називають номенклатурою-цінником. У ньому вказують також одиницю виміру і, по можливості, облікову ціну матеріалу.

На нашу думку, кожне підприємство повинно мати розроблений



номенклатурний цінник з переліком усіх матеріалів, які використовують у виробництві, з точною назвою, технічною характеристикою, одиницею виміру, номенклатурним номером кожного з них і ціною за одиницю. У цьому питанні ми згодні з професором З.В. Гуцайлюком, який вважає, що класифікація матеріалів за технічними властивостями лежить в основі розробки спеціального номенклатури-цінника систематизованого переліку матеріалів, що використовують у виробництві. А у зв'язку з тим, що підприємства металургійної промисловості використовують велику кількість найменувань виробничих запасів (понад 1500), обґрунтованим, на нашу думку, є ведення номенклатури-цінника (довідник номенклатури).

Кодування номенклатури-цінника потрібно здійснювати за змішаною порядково-серійною системою, використовуючи семи- і восьмизначні коди. Перших два знаки вказують на синтетичний рахунок, третій – на субрахунок, один або два наступні означають групу матеріалів, решта – різні ознаки та характеристики матеріалу. Інформація, що міститься у номенклатурах-цінниках, крім ціни, належить до умовно-постійної. Оскільки ціни на виробничі запаси часто змінюються, її записують, що дає змогу змінювати ціну, і багаторазово використовують для отримання потрібних вихідних даних. Крім загальноприйнятих параметрів, таких як код матеріалу, одиниця виміру, назва і характеристика матеріалу, назва стандарту, ціна, необхідно, на нашу думку, внести місячний норматив запасу певного виду виробничих запасів. Це дасть змогу апарату управління оперативно реагувати на понаднормативні запаси.

Для посилення контролю за витрачанням матеріалів вважаємо необхідним на кожному документі щодо руху матеріалів вказувати не лише найменування матеріалу, а й номенклатурний номер. Номенклатура матеріалів дозволяє уникати помилок під час заповнення прибуткових і видаткових документів та записів у складському і бухгалтерському обліку матеріалів.

Класифікація запасів. Для правильної організації обліку запасів

важливе значення має їх науково обґрунтована класифікація. Запаси можна класифікувати за наступними ознаками, які наведені в Додатку А.

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

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

Перераховані завдання сприяють формуванню інформації для управління запасами. Облік товарно-виробничих запасів у працях вчених: значним внеском до розвитку уявлень про товарно-виробничі запаси є праці провідних вчених України, Росії та Білорусі. Серед них праці д.е.н, проф. В.К. Радостовця, присвячені проблемам обліку товарно-матеріальних цінностей, шляхам удосконалення обліку витратна виробництво та калькулювання собівартості продукції, робіт і послуг.

## 1.2 Нормативно-правове регулювання оцінки та обліку виробничих запасів

Сировинні, матеріальні та паливно-енергетичні ресурси – важлива складова національного багатства країни. Тому в комплексі заходів щодо створення системи бухгалтерського обліку і фінансового контролю велике

значення має формування повної та достовірної облікової інформації про наявність, рух та оцінку виробничих запасів на кожному підприємстві, а також чітка організація внутрішньогосподарського контролю за їх збереженням і використанням у виробництві.

Нормативні документи якими регулюється бухгалтерський облік на підприємстві:

– НП(С)БО-1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» (цим положенням визначаються мета, склад та принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання та розкриття її елементів);

– П(С)БО-9 «Запаси» (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);

– П(С)БО-16 «Витрати» (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);

– Наказ Міністерства фінансів України від 10.01.2007 № 2 «Про затвердження методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів».

Одна з найважливіших особливостей бухгалтерського обліку, що відрізняє його від інших видів обліку (оперативного, статистичного) і робить універсальнішим, – це обов'язковість застосування грошової оцінки.

Оцінка (англ.: valuation; нім.: Wertung (F) [Bewertung(f), Einschätzung(f)]; фр.: évaluation(f) [appréciation]; пол.: wycena [ocena, szacunek]) за словником С.І. Ожегова – думка про цінність, рівень або значення будь-чого. Властива лише бухгалтерському обліку, оцінка являє собою один з елементів його методу та спосіб вираження в узагальнюючому грошовому вимірнику господарських засобів та їх джерел. Процес оцінювання полягає у тому, що

натуральні показники, зареєстровані в первинних документах, переводять у грошові множенням встановленої ціни на кількість цінностей.

В історії бухгалтерського обліку немає іншого такого ж складного і суперечливого питання, як проблема оцінки. Спочатку його вирішували стихійно, за бажанням зацікавлених осіб, згодом були зроблені спроби встановити певні правила, методики і процедури оцінки. Отже, це питання було актуальним завжди.

Розглянемо можливі оцінки цінностей, які застосовують нині. Значну свободу у виборі методики оцінки майна передбачають міжнародні стандарти бухгалтерського обліку. Тут немає обмежень щодо вибору мінімальної оцінки з двох можливих. Згідно з цими стандартами можливі такі варіанти оцінки:

- за первісною вартістю (витрати на придбання конкретного об'єкта);
- за відновленою вартістю (сума до оплати при заміні даного об'єкта аналогічним);
- за чистою вартістю реалізації (ціна продажу мінус торгові витрати і потенційний прибуток);
- за приведеною вартістю (дислокована величина майбутніх грошових надходжень від реалізації об'єкта в теорії бухгалтерського обліку, і особливо елементів його методу, в тому числі й оцінки, яка з методологічної точки зору – один із найважливіших аспектів обліку.

Протягом усієї історії бухгалтерського обліку вчені намагалися знайти справжню цінність об'єктів обліку.

На жаль, нормативних і методичних розробок та навчальної літератури з питань оцінки сьогодні недостатньо. До 1998 р. в Україні не було жодної наукової праці чи дисертації з оцінки як елемента методу бухгалтерського обліку, хоча багато методологічних та організаційних питань цієї проблеми потребують подальшого удосконалення в сучасних умовах. Водночас в Росії дослідження у цьому напрямку активно продовжують С.В. Валдайцев, В.П. Григор'єв, В.Е. Йосипов, А.П. Ковальов, А.Н. Козирєв, Й.М. Островкін,

Л.А. Сивкова, М.О. Федотова та інші.

В умовах ринкових відносин, коли оцінка майна підприємства – один з найважливіших інструментів, що забезпечують достовірність інформації бухгалтерського обліку про результати господарської діяльності, вона значно ускладнюється у зв'язку з появою нових об'єктів обліку (нематеріальні активи, цінні папери, емісійний дохід, курсові різниці, валютні цінності), що мають специфічні методи оцінки. Постійні коливання ринкових цін ускладнюють грошову оцінку майна підприємства.

Як бачимо, за багатовікову історію теорії обліку не розроблено єдиної концепції оцінки, тому що проблема пов'язана з інтересами різних осіб. Усвідомлення цих обставин дає змогу досягти загальної згоди і розробити єдині підходи до проблеми оцінки як елемента методу бухгалтерського обліку. Вона завжди привертатиме увагу вчених і дослідників у сфері бухгалтерського обліку. У різні часи, залежно від економічної ситуації в країні, ця проблема в тому чи іншому аспекті, у більшому чи меншому обсязі була висвітлена на сторінках періодичних видань.

Нині в теорії бухгалтерського обліку виділяють спеціальні розділи, присвячені вартісному вимірюванню, оцінці майна і капіталу. Так, у ряді підручників і навчальних посібників з теорії бухгалтерського обліку, виданих останнім часом, також є розділи з оцінки майна, згруповані у таблиці 1.1.

Питанням, що виникають у зв'язку із застосуванням грошової оцінки, теоретичному аспекту даної проблеми, практиці застосування оцінки сьогодні присвячують підручники, навчальні посібники, монографії, дисертації. Основні засади оціночної діяльності закріплюють законодавчо. Важливий крок у вирішенні проблеми оцінки – затвердження в Україні П(С)БО, в яких визначені вимоги до оцінки таких об'єктів, як цінні папери, дебіторська заборгованість, запаси, основні засоби, нематеріальні активи, чисті активи і зобов'язання, поточні й довгострокові зобов'язання, невігідні та інші ідентифіковані зобов'язання.

Таблиця 1.1 – Місце оцінки в теорії бухгалтерського обліку (аналіз відповідних розділів підручників і навчальних посібників)

Автор, місце та рік видання	Номер і назва розділу (глави), присвячених оцінці	Питання, що розглядаються
Україна		
В.В. Сопко	А.5 Принцип вартісного вимірювання в бухгалтерському обліку (оцінювання й калькулювання як елементи методу бухгалтерського обліку)	А.5.1. Сутність вимірювання та види вимірників. А.5.2.Оцінювання як прийом бухгалтерського обліку. А.5.3.Калькулювання як прийом бухгалтерського обліку.
А.М. Кузьмінський, Ю.А. Кузьмінський,	Розділ 7. Вартісне вимірювання	§1. Сутність та значення вартісного вимірювання. §2. Оцінка господарських засобів (коштів). §3. Калькулювання як засіб методу бухгалтерського обліку.
А.М. Стельмашук,	Загальні питання оцінки	1.2. Структура міжнародних стандартів оцінки 1.3. Ринкова вартість як база оцінки 1.4. Найважливіші поняття при оцінці ринкової вартості
Т.В. Калінеску, Ю.А. Романовська, О.Д. Кирилов	І. Формування методологічних основ оцінювання майна ІІ. Визначення основних підходів щодо оцінювання вартості	1. Нормативна характеристика та основні ознаки майна 2. Основні підходи щодо оцінювання вартості . 3. Методи оцінки майна підприємства
В.Р. Кучеренко, М.А. Заєць, О.В. Захарченко, Н.В. Сментина, В.О. Улибіна	Тема 7. Загальна характеристика процесу оцінки вартості майна	Структура процесу оцінки Методичні підходи до оцінки майна Узгодження результатів, отриманих за допомогою різних підходів Вимоги до складання звіту про оцінку майна

Вивчення питань історії та запровадження обліку в інших країнах збагатить нашу теорію, сприятиме подальшому розвитку облікової практики і взаємопроникненню ідей. Щоб достовірно визначити собівартість, рентабельність, величину прибутку окремої готової продукції, крім правильно визначеної у кількісному вираженні питомої ваги матеріальних

цінностей у даному виробі, потрібна також достовірна їх оцінка. Е. П. Козлова зазначає, що оцінку матеріалів проводять за оптовими і договірними цінами, плановою і фактичною собівартістю [23]. Професор Г.Д. Максименко вказує, що для правильної організації обліку необхідно розробити тверді облікові ціни на основі прийнятих оптових цін і порядок розподілу транспортно-заготівельних витрат [30].

На думку професора В.Ф. Палія, оцінку потрібно здійснювати за фактичною заготівельною собівартістю, за купівельними та обліковими цінами і ціною, згідно зі П(С)БО.

При оцінці сировини і матеріалів, вважає професор З.В. Гуцайлюк, виходять з оптової ціни, величини транспортно-заготівельних витрат, націнки збутових організацій, втрат від нестачі сировини і матеріалів «у дорозі» в межах норм природних втрат тощо. А найбільш простим і чітким у поточному обліку є облік матеріалів за оптовими або планово-розрахунковими цінами.

Професор Я.В. Мех констатує, що матеріали в синтетичному обліку і балансі відображають за фактичною собівартістю їх придбання [44, С. 90-92]. Професор М.Я. Остап'юк зазначає, що оцінку оборотних матеріальних цінностей у господарських товариствах здійснюють за купівельними цінами, фактичною собівартістю, яку визначають як середньозважену, за обліковими цінами на день складання балансу [49, С. 70-71].

Згідно з П(С)БО № 9 «Запаси» з майбутніми змінами і доповненнями від 14. 06. 2000 р. сировину, основні та допоміжні матеріали, паливо, покупні напівфабрикати і комплектуючі вироби, запасні частини, тару, що використовують для пакування і транспортування продукції (товарів), та інші виробничі запаси відображають в обліку і звітності за їх первісною вартістю.

Первісна вартість запасів складається з таких фактичних витрат:

- суми, що сплачують згідно з договором постачальнику, мінус непрямі податки;
- суми ввізного мита;

- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовують підприємству;
- транспортно-заготівельні затрати (заготівля запасів, оплата тарифів за навантажувальні та 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 будуть придатні для використання у запланованих цілях.

Отже, первісна вартість придбаних матеріалів складається з вказаних вище витрат. Хоча оцінка матеріалів за первісною вартістю безпосередньо відповідає принципу реальності обліку, застосовувати її у поточному обліку матеріалів важко. Це пов'язано передусім зі складністю визначення первісної вартості кожного номенклатурного номера матеріалів, кількість яких на великих підприємствах досягає нерідко кількох десятків тисяч найменувань. Для обчислення первісної вартості слід розподіляти інформаційні, посередницькі послуги і транспортно-заготівельні витрати за видами матеріалів, приєднуючи їх до купівельної вартості кожного звидів.

Однак такі витрати у більшості випадків спільні для кількох видів матеріалів і розподіляються умовно. Тому поточний облік матеріалів за первісною вартістю застосовують нечасто, як правило, на тих підприємствах, де використовують невелику номенклатуру матеріалів, або вони надходять великими партіями. Тому внесено зміни до П(С)БО № 9 «Запаси», які передбачають ведення транспортно-заготівельних витрат на окремому субрахунку, і принцип розподілу даних витрат, який нічим не відрізняється від того, що існував до цього нововведення.

При оцінці матеріальних цінностей закупівельними цінами слід визначити сам термін «купівельні ціни». Купівельні – це преїскурантні або договірні ціни, а також фактурні ціни, тобто вартість матеріальних цінностей на підставі даних рахунку-фактури постачальника. Фактурні ціни визначають



за преїскурантом або договором, у тому числі різними націнками, знижками, додатковими витратами і транспортними послугами. Облікові ціни застосовують як спрощений засіб в умовах використання для оцінки матеріальних оборотних засобів фактичної собівартості. Суть цього методу в тому, що для кожного виду матеріалів, зареєстрованих у номенклатурній книзі, розробляють облікову ціну, яку протягом певного періоду застосовують для поточної оцінки руху матеріальних цінностей.

Фактичну заготівельну собівартість визначають у кінці місяця шляхом регулювання оцінки матеріальних цінностей за обліковими цінами на величину відхилення фактичної собівартості від облікових цін. Відхилення визначають для груп матеріальних цінностей у відсотках до їх вартості за обліковими цінами. Відсоток відхилень використовують для визначення фактичної собівартості витрачених виробничих запасів. Є кілька варіантів визначення облікових цін, з них два – найпоширеніші. Перший – на рівні преїскурантних або договірних цін. Відхилення у цьому випадку – це величина транспортно-заготівельних витрат за даний період. Другий варіант передбачає встановлення облікових цін на рівні преїскурантних чи договірних та планової суми ТЗВ, або як середньозваженої величини фактичної заготівельної собівартості, розрахованої за певний попередній період. Відхилення означають економію або перевитрати заготівельної собівартості від планової (облікової).

За відсутності чітко встановлених преїскурантом цін, одні й ті ж матеріальні цінності можуть надходити на підприємства за декількома цінами. Тому, на нашу думку, в основу оцінки необхідно покласти відпускні ціни постачальників згідно з прайсами. При цьому слід зобов'язати відділ матеріально-технічного постачання здійснювати придбання виробничих запасів саме за цими цінами. Звичайно, у разі відхилення – проводити їх розрахунок.

Підсумовуючи вищесказане, оцінку придбання виробничих запасів, на наш погляд, слід проводити за первісною вартістю. Тобто ціну придбання,

згідно з накладними постачальників, необхідно збільшувати на суму транспортних і заготівельних витрат, визначених на дату оприбуткування матеріалів. Для достовірності визначення первісної вартості потрібно також змінити базу розподілу транспортних і заготівельних витрат, бо існуючий розподіл пропорційно вартості придбаних виробничих запасів спотворює первісну вартість цих ресурсів. Так, при транспортуванні 20 тонн вантажу, 19 з яких – ільменитовий концентрат і 1 – піску, на відстань двісті кілометрів загальна сума транспортних витрат становить 500 грн.

При цьому вартість ільменитового концентрату становить 127110 грн., а вартість піску – 400 грн. За чинною методикою розподілу транспортних витрат ціна однієї тони ільменитового концентрату збільшиться на 26,23 грн., а ціна однієї тони піску збільшиться на 1,57 грн., хоча витрати на транспортування однієї тони ільменитового концентрату і піску однакові. Тому, на нашу думку, слід внести зміни у методику розподілу як транспортних, так і заготівельних витрат. Враховуючи постійне зростання цін на виробничі запаси (так, на ТОВ «Інтерпайп НІКО ТЬЮБ» протягом грудня 2020 р. тара пластмасова надходила за цінами 180 грн., 190 грн. і 200 грн.)

Оцінка запасів при їх надходженні. Основою визначення вартості запасів є вартість їх придбання або собівартість. Первісна вартість запасів визначається залежно від способу їх надходження на підприємство. Запаси можуть надходити на підприємство в результаті:

- придбання за грошові кошти та їх еквіваленти;
- виготовлення;
- передачі засновниками (учасниками) підприємства в якості внеску до статутного капіталу;
- безоплатної передачі;
- обміну на інші запаси.

При надходженні запасів на підприємства їх первісна вартість формується наступним чином (таблиця 1.2).

Таблиця 1.2 – Порядок формування первісної вартості запасів

Вид запасу	Порядок формування первісної вартості
Придбаних	Собівартість запасів, яка складається з фактичних витрат на їх придбання (п.9 П(С)БО №9).
Виготовлених власними силами	Собівартість їх виробництва визначається за П(С)БО № 16 (п.10 П(С)БО №9). Формується на стадії виробництва
Внесених до статутного капіталу	Погоджена засновниками підприємства справедлива вартість запасів з урахуванням витрат, що включаються до первісної вартості запасів, придбаних у постачальника (п.11 П(С)БО №9).
Одержаних безоплатно	Справедлива вартість запасів з урахуванням витрат, що включаються до первісної вартості запасів, придбаних у постачальника (п. 12 П(С)БО № 9).
Придбаних в результаті обміну на подібні активи	Балансова вартість переданих запасів. Якщо балансова вартість перевищує їх справедливу вартість, то первісною вартістю отриманих запасів є їх справедлива вартість. Різниця між балансовою і справедливою вартістю переданих запасів включається до складу витрат звітного періоду (п. 13 П(С)БО № 9).
Придбаних в результаті обміну на неподібні активи	Справедлива вартість отриманих запасів (п. 13 П(С)БО № 9).

Завдяки дії принципу історичної (фактичної) собівартості пріоритетною є оцінка запасів підприємства, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання. Для правильного визначення первісної вартості придбаних запасів необхідно враховувати, що не всі витрати, пов'язані з надходженням запасів, включаються до їх первісної вартості (таблиця 1.3).

Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку передбачають значну свободу вибору методики оцінки вибуття матеріальних оборотних засобів. Так, М(С)БО № 2, розроблений Комітетом міжнародних бухгалтерських стандартів, рекомендує такі методи оцінки вибуття матеріально-виробничих запасів:

- перша партія – до надходження, остання – до відпуску (ФІФО);
- середньозважена собівартість;
- метод базових запасів;
- метод специфічної ідентифікації;
- наступна партія – до надходження, перша – до відпуску (НІФО);
- ціна останнього запуску.

Таблиця 1.3 – Витрати, що виникають при надходженні запасів

Витрати, що включаються до первісної вартості запасів				
Суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю), за вирахуванням непрямих податків	Суми ввізного мита	Суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству	Транспортно-заготівельні витрати за вантажно-розвантажувальні роботи, транспортування запасів до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів	Інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях
Витрати, які не включаються до первісної вартості запасів				
Понаднормові витрати і недостачі запасів	Відсотки за користування позиками	Витрати на збут	Адміністративні та інші витрати, не пов'язані безпосередньо з придбанням і доставкою запасів та приведенням їх до стану, в якому вони придатні до використання у запланованих цілях	

Оцінка матеріальних запасів, за П(С)БО № 9, як правило, проводиться із застосуванням одного з відомих методів, кожен з яких ґрунтується на різних передбаченнях про рух вартості:

– метод ідентифікованої вартості. (Він може застосовуватись у випадку виконання спеціальних заказів, проектів, а також при невеликій номенклатурі товарів. Цей метод передбачає облік фактичної собівартості по кожній конкретній одиниці товару. Його зручно застосовувати до товарів з великою кількістю);

– метод середньозваженої. (Цей метод передбачає розрахунок вартості одиниці товару, виходячи з середніх цін. Такий розрахунок робиться по кожній одиниці товару);

– метод оцінки запасів за цінами перших закупівель – ФІФО. Цей метод означає списання запасів в тій послідовності, в якій вони були отримані на підприємство. Тобто, при вибутті запасів спочатку будуть списуватися запаси, які надійшли раніше (по тій вартості, по якій вони

надійшли і рахуються в обліку);

– за нормативною собівартістю. (Звичайно застосовується у разі стабільності цін на запаси. У цьому випадку відхилення між нормативними та фактичними витратами на матеріали є несуттєвими і списуються в момент придбання матеріалів. Сума перевищення фактичної собівартості запасів над їх нормативною собівартістю включається до собівартості реалізованої продукції звітного року);

– метод оцінки по цінам продажу.

Для визначення впливу вищенаведеного методу на прибуток підприємства введемо дані про наявність і рух виробничих запасів на ТОВ «Інтерпайп НІКО ТЬЮБ», згруповані у вигляді таблиці 1.4.

Таблиця 1.4 – Дані про запаси технічної соляної кислоти станом на 01.09.2020 р.

Місяць	Число	Рух	Кількість, кг	Ціна, грн.	Вартість, грн.
Вересень	1	Залишок	3250	4,8	15600
Вересень	11	Надійшло	6500	6,96	45240
Вересень	15	Надійшло	19500	5,5	107250
Вересень	23	Надійшло	19500	5,88	114600
Вересень	27	Надійшло	6500	7,81	50765
Всього			55250		333455
Витрачено на виробництво			41990		258996,2
Залишок на 01. 10. 18р.			13260		74458,8

Із таблиці видно, що разом із залишком на підприємстві було 55250 кг технічної соляної кислоти на суму 333455 грн. Нам потрібно розділити 333455 грн. між 41990 кг використаною технічною соляною кислотою і 13260 кг, які були в залишку.

Метод ідентифікованої вартості. У випадку, якщо на матеріальному складі чітко розмежоване надходження технічної соляної кислоти за датами, можна застосувати метод ідентифікованої вартості. Припустимо, що в залишку на 1 вересня – 3250 кг технічної соляної кислоти (закладені новим

надходженням) і 10010 кг технічної соляної кислоти – із придбаних 23 вересня, то вартість запасів технічної соляної кислоти на 1 жовтня становитиме 74458,8 грн.

Хоч використовувати цей метод дуже зручно, він не дістав широкого застосування з двох причин:

- неможливо простежити придбання і використання однієї і тої ж партії матеріалів для виробництва продукції;

- при витрачанні єдиного виду матеріальних цінностей для виробництва продукції визначити конкретно, яку партію вже використали, можна лише умовно.

Метод середньозваженої. Використовуючи цей метод, вважають, що вартість матеріальних запасів – це середня вартість матеріалів, наявних у запасі на початок місяця, плюс середня вартість усіх матеріалів, які надійшли протягом даного місяця. Середню вартість розраховують діленням вартості всіх матеріалів для використання на кількість одиниць матеріалів. У результаті отримуємо середньозважену вартість одиниці матеріальних запасів на кінець звітного періоду. За цим методом визначаємо, що середня вартість кілограму технічної соляної кислоти становить 6,035 грн., а вся вартість залишку технічної соляної кислоти на 1 жовтня – 80024,1 грн. Ці цифри розраховують так. Середня вартість одного кілограму технічної соляної кислоти:  $333455 / 55250 = 6,035$  грн. Вартість матеріалів для використання – 333455 грн.; залишки на 1 жовтня:  $13260 \times 6,035 = 80024,1$  грн. Вартість витрачених матеріалів – 253425,8 грн. Вартість матеріальних запасів на кінець періоду, визначена за методом середньозваженої, враховує всі ціни, за якими придбані матеріали протягом місяця, і за допомогою цього вирівнює їх збільшення і зменшення. Недолік методу, на наш погляд, у тому, що при визначенні прибутку і прогнозуванні діяльності підприємства необхідно все-таки використовувати ціни за останній період.

Метод оцінки запасів за цінами перших закупівель – ФІФО. Він полягає у тому, що виробничі запаси, придбані в першу чергу, потрібно

витрачати насамперед на виробництво. Цей метод називають методом оцінки запасів за цінами перших закупівель. Вартість матеріалів, наявних на кінець періоду, відносять до останніх надходжень, а вартість матеріалів, використаних на виробництво, – до перших. Метод ФІФО можна використовувати на будь-яких підприємствах, незалежно від реального фізичного руху матеріалів, оскільки враховують рух вартості, а не рух матеріалів.

У нашому прикладі при використанні методу ФІФО вартість технічної соляної кислоти на 30 вересня становитиме 90513,8 грн. Зробимо наступні розрахунки.

Запаси матеріалів на 30 вересня – метод ФІФО.

6760 кг по 5,88 грн. – 39748,8 грн.

6500 кг по 7,81 грн. – 50765 грн.

13260 кг – 90513,8 грн.

Вартість матеріалів для використання – 253425,8 грн. Мінус товарні запаси на 30 вересня – 90513,8 грн.

Вартість витрачених матеріалів – 162912 грн.

Ефективність використання методу ФІФО у тому, що матеріальні запаси на кінець періоду оцінюють за цінами останніх закупівель, а в собівартість реалізованої продукції включають матеріали за цінами перших закупівель. У період постійного зростання цін метод ФІФО дає найвищий рівень чистого прибутку. Причина в тому, що підприємство збільшує ціни реалізації продукції при зростанні поточних цін на матеріали, не враховуючи того, що матеріали могли бути придбані до моменту зростання цін. Відповідно у період зниження цін простежується зворотній процес. Тому головний недолік методу ФІФО – він збільшує вплив циклу економічного розвитку на показник доходу.

Порівнюючи наведені розрахунки, можна зробити висновок, що метод ідентифікованої вартості базується на фактичних затратах, а три інших методи – на передбаченнях інформації про рух вартості матеріальних запасів.

Для того, щоб чіткіше показати вплив оцінки вищенаведених методів на прибуток товариства, використаємо (таблиця 1.5). При цьому вартість випущеної товарної продукції у вересні – 700 тис. грн.

За методом ФІФО найнижча собівартість випущеної продукції була внаслідок низьких цін на матеріали, придбаних на початку місяця, і як результат – найбільший прибуток.

Таблиця 1.5 – Порівняння наведених розрахунків

	Метод ідентифікованої вартості	Метод середньозваженої	Метод ФІФО
Товарна продукція, грн.	700000	700000	700000
Собівартість, в грн.	553400	525900	514570
У т. ч. матеріальні затрати	226300	253429,8	162912
Прибуток, грн.	146600	174100	185430

Тоді буде доцільним у період зниження цін спостерігаються зворотні процеси. За методом ФІФО буде отримано менше валового прибутку. Тому, на нашу думку, підприємствам в умовах постійного зростання цін на виробничі запаси не доцільно застосовувати метод ФІФО.

Для оперативного контролю за використанням виробничих запасів на обслуговування виробництва й управління доцільно використовувати лімітно-забірні карти для отримання виробничих запасів зі складу на обслуговування виробництва й управління.

Це документ для отримання потрібних цехові виробничих запасів з усіх складів підприємства в межах встановленого ліміту. Таку карту підписують начальники планового відділу й постачання і передають представникові цеху. Завідувач складу в момент відпуску виробничих запасів у межах встановленого ліміту заповнює лімітно-забірну карту. Одночасно він отримує копію виробничого запису на смужці паперу (зробленого за допомогою копіювального паперу) для майбутнього звіту, а бухгалтерії – для щоденного оперативного контролю за використанням виробничих запасів. Після здійснення операції відпуску матеріалів завідувач складу ставить свій підпис



у лімітно-забірній карті, а представник цеху – у другому примірнику зробленого запису, отриманого на смужці паперу.

Лімітування, на наш погляд, може забезпечити контроль за витрачанням матеріалів лише у випадку, якщо:

- ліміт буде доведений цехові, зміні (бригаді) на основі чинних прогресивних норм, які ми розраховували у першому розділі роботи;
- оперативно переглядати норми відповідно при невиконанні або перевиконанні виробничої програми.

В інших випадках контрольна функція ліміту буде втрачена.

Отже, це дає нам підстави запропонувати такі дії:

- для визначення достовірності первісної вартості виробничих запасів потрібно розмежувати транспортні та заготівельно-складські витрати, відкривши два окремих субрахунки до рахунка 20 «Виробничі запаси»;
- для оперативного контролю за витрачанням сировинних матеріалів;
- для достовірного відображення у балансі виробничих запасів складу активів підприємства потрібно регулярно здійснювати дооцінку виробничих запасів відповідно до їх ринкових цін.

Запаси оцінюються за меншою з двох вартостей: собівартістю придбання або чистою вартістю реалізації згідно М(С)БО 2.

Вже сьогодні назріла потреба у створенні нових положень за усіма ділянками облікової роботи. Щодо цього положення, то воно, на нашу думку, повинно мати таку назву: «Основні положення з обліку виробничих запасів та малоцінних і швидкозношуваних предметів у промисловому та будівельному комплексі». У його змісті потрібно використати все позитивне, що нам пропонують міжнародні та національні стандарти з бухгалтерського обліку. Насамперед, це варіанти оцінки виробничих запасів, тому що вона за обліковими цінами в поточному обліку з подальшим визначенням відхилень фактичної заготівельної собівартості в сучасних умовах і з подальшим розвитком ринкових відносин практично себе вичерпала.

Важливість обліку руху виробничих запасів на підприємствах

металургійної промисловості підтверджує висока матеріаломісткість продукції галузі. Тому документальне оформлення процесу надходження, зберігання та витрачання виробничих запасів – один із відповідальних процесів, що забезпечує необхідну інформацію для обліку та оперативного контролю за рухом виробничих запасів. Очевидно, що облік надходження виробничих запасів являє собою організаційно-технологічний розподіл праці – систему операцій і процедур, які виконують керівники, спеціалісти і технічні працівники у певній послідовності. Основні документи, які використовують для оприбуткування виробничих запасів на досліджуваних підприємствах, – накладні, товарно-транспортні накладні, прибуткові ордери, акти про приймання матеріалів.

### 1.3 Статична детермінована система матеріально-технічного забезпечення

Для здійснення господарської діяльності підприємствами всіх форм власності та галузей економіки використовуються товарно-виробничі запаси, які є найбільш важливою і значною частиною активів підприємства. Вони займають особливе місце у складі майна та домінуючі позиції у структурі витрат підприємств різних сфер діяльності. Товарно-виробничі запаси є складовою частиною групи матеріальних ресурсів, які формують економічні (виробничі) ресурси.

Місце товарно-виробничих запасів у складі економічних ресурсів наведено на рисунку 1.3.

В обліковій літературі можна зустріти багато різних понять, пов'язаних із запасами, проте, слід враховувати, що кожна з них має самостійне значення та власне тлумачення. У навчальній літературі часто застосовується поняття «виробничі запаси», замінене поняттям «матеріали».

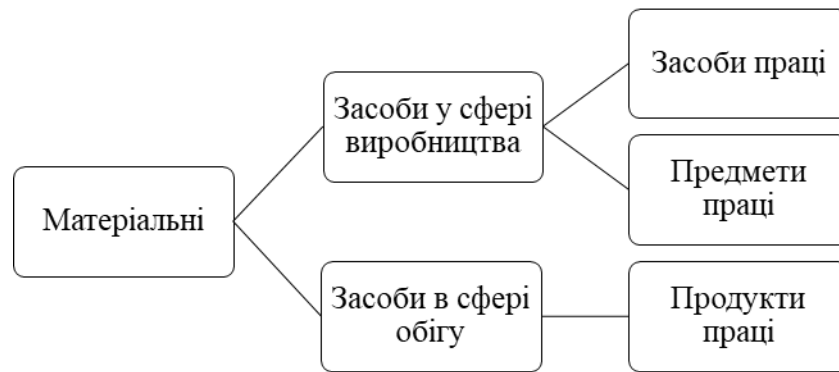


Рисунок 1.3 – Місце товарних і виробничих запасів у складі економічних ресурсів

Деякі автори при визначенні поняття матеріальних оборотних активів застосовують термін «цінності». Однак, поняття «цінність» є описовою категорією, ознакою, якісним або критеріальним показником, що характеризує запаси як економічні елементи, що мають користь для їх власника і можуть принести йому економічні вигоди. Запаси відносяться до складу оборотних активів, тому що можуть бути перетворені на грошові кошти протягом року або одного операційного циклу.

Оборотні засоби є фінансово-економічною категорією, яка впливає з існування товарно-грошових відносин, дії закону вартості та організації діяльності підприємства. Застосування терміну «матеріально-виробничі запаси» пов'язано з певними суперечливими моментами, адже матеріальними запасами є не тільки предмети праці, але й засоби праці. Тому це поняття є ширшим, адже охоплює усі активи, що мають матеріальну форму та використовуються у виробничому процесі.

Терміни «товарно-матеріальні активи» і «товарно-матеріальні запаси» не прийнятні для застосування з причини охоплення ними активів, що мають матеріальну форму, які можуть бути як оборотними, так і необоротними. При цьому акцент робиться на можливість продажу таких активів.

Певні протиріччя пов'язані і з використанням терміну «предмети

праці». Поняття предметів праці достатньою мірою відповідає сутності елементів виробництва, що підлягають обробці, але традиційно використовується не як облікова категорія, а як економічна.

Термін «товарно-виробничі запаси» найбільшою мірою відображає характерні властивості матеріальних елементів виробництва, основне призначення яких – обробка у процесі виробництва, формування основи готової продукції, при цьому враховується можливість перебування їх у складі резервів у вигляді виробничих запасів на складі або готової продукції, що перебуває на складах.

Поряд з ним не можна забувати про існування терміну «запаси», який згідно з П(С)БО № 9 «Запаси» об'єднує основні складові оборотних матеріальних активів. Використання цього терміну викликає певні протиріччя, які пов'язані з тлумаченням його в довідковій літературі. Так, більшість авторів під терміном «запаси» розуміють резерв матеріальних ресурсів, які не використовуються в поточній діяльності підприємства і призначені для забезпечення безперервності процесу виробництва, зберігання на випадок необхідності. Тобто поняття запасів є досить специфічним. Не дивлячись на те, що термін «товарно-виробничі запаси» є найбільш прийнятими у застосуванні для розкриття сутності предметів праці, їх окремих характерних особливостей, але з прийняттям П(С)БО термін «запаси» увійшов до широкого вжитку.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про товарно-виробничі запаси та розкриття їх у фінансовій звітності визначає П(С)БО № 9.

Транспортно-заготівельні витрати (ТЗВ), що виникають у процесі придбання запасів, можуть обліковуватися за двома варіантами:

- прямо включатися до собівартості придбаних запасів;
- відображатися на окремому субрахунку рахунків обліку запасів і щомісячно розподілятися між залишками невикористаних і використаних за місяць запасів. Для визначення суми ТЗВ, яка підлягає списанню в кінці

місяця, визначається середній відсоток ТЗВ (%ТЗВ) за формулою 1.1:

$$\% \text{ ТЗВ} = \frac{З_{\text{ТЗВ}}^{\text{поч}} + \text{ДО}_{\text{ТЗВ}}}{З_{20}^{\text{поч}} + \text{ДО}_{20}}, \quad (1.1)$$

де  $З_{\text{ТЗВ}}^{\text{поч}}$  – залишки ТЗВ на початок місяця;

$\text{ДО}_{\text{ТЗВ}}$  – дебетовий оборот (надходження) ТЗВ протягом місяця;

$З_{20}^{\text{поч}}$  – залишки запасів на початок місяця;

$\text{ДО}_{20}$  – дебетовий оборот (надходження) запасів протягом місяця.

Відображення даних про запаси в облікових регістрах і розкриття інформації у фінансовій звітності. Запаси складаються з двох частин: поточного запасу та гарантованого. Поточний запас, призначений для компенсування використаних матеріалів, сировини, палива тощо, і поповнюється по мірі вичерпання цих запасів (формула 1.2).

$$з = з_{\text{пот}} + з_{\text{гар}} [\text{грн.}]. \quad (1.2)$$

де  $з_{\text{пот}}$  – весь час змінюється в часі: в момент поповнення він становить (формула 1.3):

$$з_{\text{пот}}^{\text{max}} = pT_{\text{пон}} \quad (1.3)$$

де  $p$  – щодобові витрати матеріалу,  $T_{\text{пон}}$  - період поновлення запасу, перед поповненням  $з_{\text{пот}} = 0$ .

$з_{\text{гар}}$  – постійний і дорівнює:  $з_{\text{гар}} = pT_{\text{пон}}$

Середня величина поточного запасу (формула 1.4):

$$з_{\text{пот}}^{\text{ср}} = 1/2 T_{\text{пон}} \times p \quad (1.4)$$

Сумарна середня величина запасу (формула 1.5):

$$Z_{\text{сеп}} = Z_{\text{пот}}^{\text{ср}} + Z_{\text{ган}} = p \times (K_n T_{\text{пот}} + T_{\text{ган}}), \quad (1.5)$$

де  $K_p$  – коефіцієнт ритмічності поставок:  $0,5 \leq K_p \leq 1,0$

Основні задачі керування запасами пов'язані з оптимальним регулюванням запасів. Ці задачі можуть бути сформульовані таким чином:

- моменти часу, в які відбувається поповнення запасів, фіксовані; тому необхідно тільки визначити обсяг замовлення;

- необхідно визначити і обсяг, і час замовлень.

Задача полягає у винайденні оптимального варіанта, при якому сума всіх витрат, пов'язаних із створенням запасів – мінімальна. Ці витрати бувають трьох типів:

- витрати, пов'язані з оформленням та одержанням замовлення при закупівлі чи виробництві. Ця величина не залежить від розмірів партії і, відповідно, є змінною для одиниці продукції;

- вартість зберігання одиниці продукції на складі, у тому числі й витрати, пов'язані з організацією зберігання, старінням та порчею, витрати на страхування й податки;

- збитки (штрафи), що виникають при, вичерпанні запасів, коли має місце затримка – в обслуговуванні або попит взагалі неможливо задовольнити.

В задачах керування запасами враховуються також характеристики попиту та можливості поповнення запасів. Попит може бути відомим або невідомим, постійним чи залежним від часу, величина попиту може бути дискретною, або безперервною. Попит на товари, які запасені може виникати в певні періоди часу (наприклад, попит на запчастини для ремонту) або може існувати постійно (наприклад, паливо, допоміжні матеріали тощо).

Замовлення на поповнення запасів можуть задовольнятися негайно, або

їх виконання може потребувати значного часу. Замовлення можна робити в будь-який час або тільки в певні моменти часу.

Усі перелічені вище умови призводять до великої різноманітності задач керування запасами. Розв'язанням цих задач займається спеціальна наука – логістика. Нижче розглянуто розв'язок двох найпоширеніших задач управління запасами:

– статична детермінована система матеріально-технічного забезпечення без дефіциту;

– статична детермінована система матеріально-технічного забезпечення з дефіцитом.

Статична детермінована система матеріально-технічного забезпечення без дефіциту. Розглянемо першу з цих задач.

Витрати на матеріально-технічне постачання складаються з таких витрат:

– вартість матеріалу:  $C_{\text{мат}} \times p \times T_{\text{кал}}$ ;

– витрати на зберігання запасів:  $C_{\text{збер}} \times Z_{\text{пот}}^{\text{ср}}$ ;

– витрати на оформлення замовлення та прийом партії матеріалів:  $C_{\text{оф}} \times (T_{\text{кал}}/T_{\text{пон}})$ ,

– вартість одиниці матеріалу,  $p$  – щодобові витрати матеріалу у натуральних одиницях виміру,  $T_{\text{кал}}$  – календарний період часу,  $C_{\text{збер}}$  – витрати на зберігання одиниці матеріалу протягом доби,  $C_{\text{оф}}$  – витрати на оформлення замовлення та прийом матеріалів.

Таким чином, сумарні витрати складають (формула 1.6):

$$B_{\text{зап}} = C_{\text{мат}} \times p \times T_{\text{кал}} + C_{\text{збер}} \times K_n \times p \times T_{\text{пон}} \times T_{\text{кал}} + C_{\text{оф}} \times (T_{\text{кал}}/T_{\text{пон}}), \quad 1.6)$$

Щоб знайти оптимальний термін поновлення запасів  $T_{\text{пон}}$  та оптимальний розмір матеріалів, прирівняємо до 0 похідну від цих витрат по  $T_{\text{пон}}$  (формула 1.7).

$$\frac{\partial B}{\partial T_{\text{пон}}} = 0 + K_p C_{\text{збер}} p T_{\text{кал}} - C_{\text{оф}} \frac{T_{\text{кал}}}{T_{\text{пон}}^2} = 0. \quad (1.7)$$

Розв'язавши це рівняння, одержимо (формула 1.8):

$$T_{\text{пон}}^{\text{опт}} = \sqrt{\frac{C_{\text{оф}}}{C_{\text{збер}} \times K_p \times p}} \quad (1.8)$$

Величина кожного замовлення (формула 1.9):

$$z_{\text{пот}}^{\text{max}} = p T_{\text{пон}}^{\text{опт}} = \sqrt{\frac{C_{\text{оф}} \times p}{C_{\text{збер}} \times K_p}} \quad (1.9)$$

Оптимальні сумарні витрати за добу (формула 1.10):

$$B_{\text{зап}}^{\text{опт}} = \sqrt{\frac{C_{\text{оф}} \times C_{\text{збер}} \times p}{K_p}} + p C_{\text{мат}} \quad (1.10)$$

Статична детермінована система матеріально-технічного забезпечення з дефіцитом. Розглянемо випадок, який відрізняється від попереднього лише тим, що перебільшення попиту над запасами припускається, тобто збиток від дефіциту є кінцевою величиною, до того ж не надто великою. Дефіцит ресурсу означає, що за відсутністю запасу попит зберігається з тією ж ефективністю, але споживається запас, створення та зберігання якого потребує значних витрат. Ця різниця (між збитками та витратами на зберігання) складає штраф за дефіцит. Цей штраф може бути пов'язаний з тим, що виникають простой обладнання або клієнт (споживач) тимчасово відходить до іншого постачальника, а ми недоотримаємо прибуток від реалізації продукції. Цю ситуацію можна відобразити на рисунок 1.4.

З рисунку 1.4 видно, що кожен період поновлення запасу  $T_{\text{пон}}$  складається з двох інтервалів  $T_1$  та  $T_2$ , де  $T_1$  – час, коли має місце споживання



запасу, а  $T_2$  – час, коли запас відсутній і йде накопичення дефіциту, який буде перекритий в момент надходжень наступної партії. Необхідність покриття дефіциту призводить до того, що максимальний рівень запасу в момент надходження кожної партії тепер не дорівнює її обсягу, а менше його на величину дефіциту, що накопичився за час  $T_2$ .

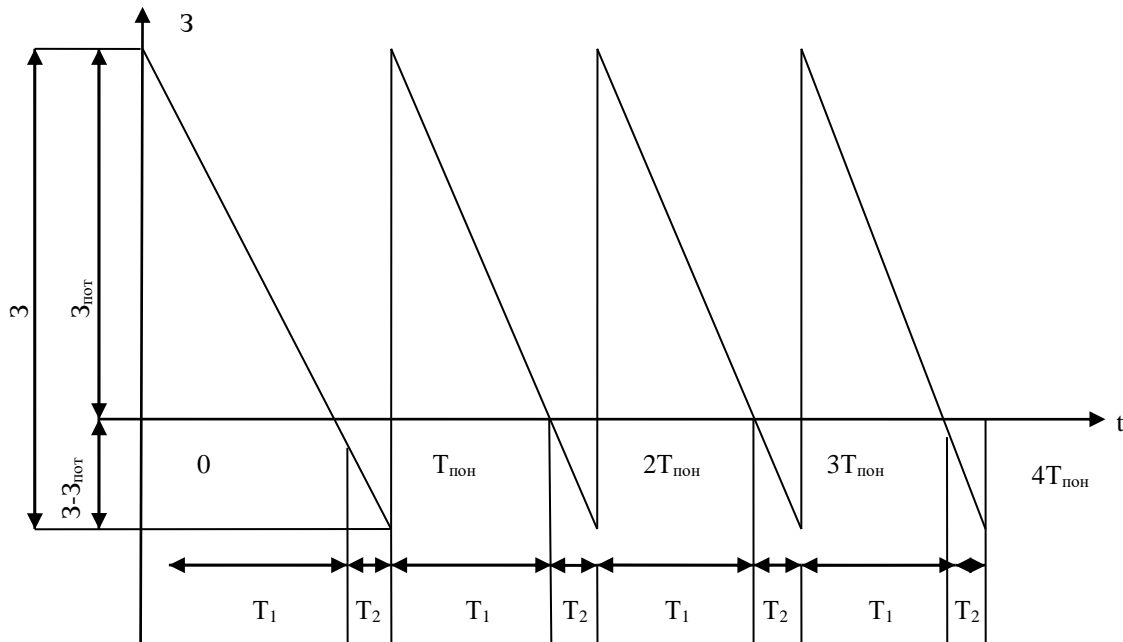


Рисунок 1.4 – Зміна величини сумарного запасу  $Z$  у часі для моделі з дефіцитом

Витрати на матеріально-технічне постачання складаються з таких витрат:

- вартість матеріалу:  $C_{\text{мат}} p T_{\text{кал}}$ ;
- витрати на зберігання запасів:  $C_{\text{збер}} Z_{\text{пот}}^{\text{ср}} p$ ;
- витрати, пов'язані з появою дефіциту:  $C_{\text{деф}} Z_{\text{пот}}^{\text{ср}} p$ ;
- витрати на оформлення замовлення та прийом партії матеріалів:  $C_{\text{оф}}$  ( $T_{\text{кал}} / T_{\text{пон}}$ ),

де  $C_{\text{мат}}$  – вартість одиниці матеріалу,  $T_{\text{кал}}$  – календарний період часу,  $C_{\text{збер}}$  – витрати на зберігання одиниці матеріалу протягом доби,  $C_{\text{оф}}$  – витрати на оформлення замовлення та прийом партії матеріалів,  $C_{\text{деф}}$  – додаткові

збитки від наявності дефіциту однієї одиниці протягом доби,  $Z_{\text{пот}}^{\text{ср}} = \frac{1}{2} (3 - Z_{\text{пот}})$  – середня величина дефіциту.

Таким чином, сумарні витрати  $V_{\text{зап}}$  складають (формули 1.11, 1.12):

$$V_{\text{зап}} = C_{\text{мат}} p T_{\text{кал}} + (C_{\text{збер}} 1/2) p T_1 T_{\text{кал}} / T_{\text{пон}} + (C_{\text{деф}} 1/2) p (3 - Z_{\text{пот}}) T_2 T_{\text{кал}} / T_{\text{пон}} + C_{\text{оф}} p (T_{\text{кал}} / T_{\text{пон}}) \quad (1.11)$$

$$V_{\text{зап}} = C_{\text{мат}} p T_{\text{кал}} + (C_{\text{збер}} 1/2) p Z_{\text{пот}}^2 T_{\text{кал}} / 3 + (C_{\text{деф}} 1/2) p (3 - Z_{\text{пот}})^2 T_{\text{кал}} / 3 + C_{\text{оф}} p (T_{\text{кал}} / T_{\text{пон}}) \quad (1.12)$$

Щоб знайти оптимальний термін поновлення запасів  $T_{\text{пон}}$  та оптимальний розмір партії матеріалів, прирівняємо до 0 похідні від цих витрат по  $Z$  та  $Z_{\text{пот}}$  (формула 1.13)

$$\begin{cases} \frac{\partial V}{\partial Z} = 0 - \frac{1}{2} \frac{C_{\text{збер}} p Z_{\text{пот}}^2 T_{\text{кал}}}{Z^2} + \frac{1}{2} \frac{C_{\text{деф}} p (3^2 - Z_{\text{пот}}^2) T_{\text{кал}}}{Z^2} - C_{\text{оф}} \frac{T_{\text{кал}} p}{Z^2} = 0; \\ \frac{\partial V}{\partial Z_{\text{пот}}} = 0 - \frac{1}{2} C_{\text{збер}} p \frac{2 Z_{\text{пот}} T_{\text{кал}}}{3} - \frac{1}{2} C_{\text{деф}} p T_{\text{пон}} \frac{2(3 - Z_{\text{пот}}) T_{\text{кал}}}{3} + 0 = 0 \end{cases} \quad (1.13)$$

Таким чином ми отримали систему рівнянь (формула 1.14):

$$\begin{cases} C_{\text{деф}} Z^2 + (C_{\text{збер}} + C_{\text{деф}}) Z_{\text{пот}}^2 = 2 C_{\text{оф}} \\ C_{\text{збер}} Z_{\text{пот}} + C_{\text{деф}} (3 - Z_{\text{пот}}) = 0 \end{cases} \quad (1.14)$$

Розв'язавши цю систему рівнянь, одержимо (формула 1.15):

$$T_{\text{пон}}^{\text{опт}} = \sqrt{\frac{2 C_{\text{оф}}}{C_{\text{збер}} \times p}} \sqrt{\frac{C_{\text{збер}} + C_{\text{деф}}}{C_{\text{деф}}}} \quad (1.15)$$

Величина кожного замовлення (формула 1.16):

$$Z_{\text{пот}}^{\text{max}} = p T_{\text{пон}}^{\text{опт}} = \sqrt{\frac{2 \times C_{\text{оф}} \times p}{C_{\text{збер}}}} \times \sqrt{\frac{C_{\text{збер}} + C_{\text{деф}}}{C_{\text{деф}}}} \quad (1.16)$$

Оптимальні сумарні витрати (формула 1.17):

$$V_{\text{зап}}^{\text{опт}} = T_{\text{кал}} \sqrt{2 \times C_{\text{оф}} \times C_{\text{збер}} \times p} \sqrt{\frac{C_{\text{деф}}}{C_{\text{збер}} + C_{\text{деф}}}} \quad (1.17)$$

Величина  $p = \frac{C_{\text{деф}}}{C_{\text{збер}} + C_{\text{деф}}}$  зветься щільністю збитків від незадоволеного попиту і відіграє важливу роль в управлінні запасами. Значення  $p$  лежить у межах від 0 до 1:  $0 \leq p \leq 1$ . Недопущення дефіциту рівнозначне припущенню  $C_{\text{деф}} = \infty$ , або  $p = 1$ .

## РОЗДІЛ 2

### ОРГАНІЗАЦІЙНО-ОБЛІКОВІ АСПЕКТИ РУХУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ТОВ «ІНТЕРПАЙП НІКО ТЬЮБ»

#### 2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства

ТОВ «Інтерпайп НІКО ТЬЮБ» утворився в 1935 році. До переходу до ринкових відносин завод працював стабільно і впевнено. Але 90-ті роки завод-гігант поступово почав падати на коліна. Це, перш за все, пов'язано з: відривом виробництва від вимог ринку, високими цінами на продукцію, втратами прямих контактів зі споживачами, низькою ефективністю взаємодії підприємства з постачальниками.

Вже в 1999 році ТОВ «Інтерпайп НІКО ТЬЮБ» досяг свого піку фінансової кризи. Тоді Українським урядом було прийнято рішення про проведення реструктуризації відкритого акціонерного товариства «Нікопольський південнотрубний завод» (колишній Нікопольський Південнотрубний завод).

Одним з активних учасників цього процесу була корпорація «Науково-виробнича інвестиційна група «Інтерпайп».

В результаті реструктуризації було створено ТОВ «Інтерпайп НІКО ТЬЮБ». 26 квітня 2000 року відбулися установчі збори закритого акціонерного товариства «Нікопольський завод безшовних труб «Ніко Тьоб», в якому взяло участь 2 засновника: ВАТ «НПТЗ» і Корпорація НПГ «Інтерпайп». На цих зборах були прийняті ряд рішень: створено «Ніко Тьоб»; підписаний Установчий договір і затверджений Статут «Ніко Тьоб»; обрано Голову Правління; затверджений порядок оплати акцій і затверджена оцінка внеску засновника, внесеного в натуральній формі. Також були затверджені органи управління «Ніко Тьоб».

На момент проведення установчих зборів засновник «НПТЗ» вніс в статутний фонд «Ніко Тьюб» майно в розмірі 53 837 850 грн. засновник.

Корпорація НПГ «Інтерпайп» на момент проведення установчих зборів здійснила оплату акцій шляхом внесення грошового внеску в сумі 5000000 грн. – 5% від статутного фонду (4,63%). Загальний внесок засновників склав 55% (54,53%).

Основним напрямком діяльності Товариства є виробництво труб. Товариство виробляє труби нафтового сортаменту, а також труби катані загального призначення і труби для котельних установок високого тиску.

В даний час ТОВ «Інтерпайп НІКО ТЬЮБ» є одним з найбільших виробників гарячекатаних труб розміром від 32 мм до 114,3 мм в Україні, а його продукція відома далеко за межами країни. Цех гарячої прокатки труб має в своєму складі обладнання для розкрою і підготовки трубної заготовки, дві кільцеві печі для нагріву металу перед прокаткою, двухвалковий прошивний стан, 9-ти клітьового безперервний стан, 24-клітьового редуційно-розтяжної і 12-клітьового калібрувальний стани, обладнання для порізки, редагування, обробки готових труб і сучасні засоби неруйнівного контролю. Цех обробки нарізних труб оснащений обладнанням фірми «Маннесманн Демаг» (Німеччина) для гарячої висадки кінців труб, для холодної калібрування кінців труб та для нарізки різьблення на кінцях труб і виготовлення муфт до них тощо. Все це дозволяє заводу виробляти гладкі і нарізні труби і вуглецевих і низьколегованих марок сталі відповідно до вимог вітчизняних і зарубіжних стандартів. З огляду на те, що змінилася кон'юнктура ринку труб, завод, з перших днів свого існування, орієнтується на підвищення якості, поліпшення товарного вигляду, розширення номенклатури труб.

За період своєї діяльності, завод значно розширив свою інфраструктуру за рахунок залучення підрозділів забезпечують автономність і безперебійність діяльності підприємства. Зокрема:

– енергомеханічний цех;

- центральна лабораторія автоматизації та механізації;
- центральна електротехнічна лабораторія;
- центральна заводська лабораторія;
- транспортна дільниця.

Так само була розширена і соціальна сфера для працівників підприємства: побудована медико-санітарна частина; придбаний спортивно-оздоровчий комплекс.

Інформація про запаси на ТОВ «Інтерпайп НІКО ТЬЮБ» є в Примітках до фінансової звітності, що підготовлена у відповідності до Міжнародних стандартів фінансової звітності за рік, що закінчився 31 грудня 2020 року. Цю інформацію надано в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1 – Інформація про запаси підприємства ТОВ «Інтерпайп НІКО ТЬЮБ»

Найменування	Залишки запасів на	
	31 грудня 2020 р., тис. грн	31 грудня 2019 р., тис. грн
Сировина і матеріали	166 713	190 981
Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби	12 156	7 148
Паливо	575	-1 004
Тара і тарні матеріали	388	367
Будівельні матеріали	1 552	1 744
Запасні частини	34 325	38 265
Матеріали сільськогосподарського призначення	47	11
Поточні біологічні активи	11	0
Малоцінні та швидкозношувані предмети	36 349	60 380
Незавершене виробництво	71 518	59 255
Готова продукція	278 420	292 681
Товари	0	2
Запаси, разом	602 043	649 830
В тому числі резерв знецінення запасів	12 085	19 426

Станом на 31 грудня 2020 р. та на 31.12.2019 р. запаси відображені в балансі за найменшою із собівартості, або чистої вартості реалізації з урахуванням створеного резерву на знецінення, який розраховано у відповідності до облікової політики Товариства.

Таблиця 2.2 – Аналіз складу та розміщення активів підприємства в 2020 році

№ з/п	Актив	На кінець 2019 року, тис. грн	На кінець 2020 року, тис. грн	Відхилення	
				Абсолютне відхилення, тис. грн	Темп росту, %
	Баланс	15632901,0	17341727,0	+1708826	111,0
1	Необоротні активи	2186816,0	2086719,0	-100097	95,0
2	Оборотні активи	13446085,0	15255008,0	+1808923	113,0
2.1	Виробничі запаси	649830,0	602043,0	-47787	93,0
2.2	Дебіторська заборгованість	4159482,0	6180687,0	+2021205	148,0
2.3	Грошові кошти	486461,0	206669,0	-279792	0,42
2.4	Інші оборотні активи	8150312,0	8265609,0	+115297	101
2.5	Витрати майбутніх періодів	-	-	-	

З проведених в таблиці 2.2 розрахунків бачимо, що власність підприємства за рік зросла на 1708826 тис. грн, що становить 11%. Зменшення активів виникло здебільшого за рахунок вибуття основних засобів 100097 тис. грн, зменшення становить 5%. При цьому збільшились оборотні активи на 1808923 тис. грн. Темп росту склав 13%. Також зменшились виробничі запаси на 47787 тис. грн, що становить 7%.

Для обліку підприємство використовує систему програм «1С: Підприємство 8» (таблиця 2.3).

Таблиця 2.3 – Области застосування «1С: Підприємство 8» на ТОВ «Інтерпайп НІКО ТЬЮБ»

Области застосування 1С:Підприємство 8	
Автоматизація організаційної та господарської діяльності.	Підтримка оперативного управління підприємства.
Автоматизація підприємства.	Розрахунок зарплати і управління персоналом.
Ведення бухгалтерського обліку з декількома планами рахунків і довільними вимірами обліку, регламентована звітність.	Широкі можливості для управлінського обліку і побудови аналітичної звітності, підтримка багато валютного обліку.
Вирішення завдань планування, бюджетування і фінансового аналізу.	Інші області застосування.

Програма включає в себе платформу і прикладні рішення, розроблені на її основі, для автоматизації діяльності організацій і приватних осіб. «1С:

Підприємство 8» застосовується для виконання різноманітних операцій у найрізноманітніших областях.

## 2.2 Документування та синтетичний і аналітичний облік виробничих запасів

Очевидно, що облік надходження виробничих запасів являє собою організаційно-технологічний розподіл праці – систему операцій і процедур, які виконують керівники, спеціалісти і технічні працівники у певній послідовності. Основні документи, які використовують для оприбуткування виробничих запасів на досліджуваному підприємстві, – накладні, товарно-транспортні накладні, прибуткові ордери, акти про приймання матеріалів.

Виробничі запаси надходять від постачальників з такими супровідними документами:

- рахунки-фактури;
- товарно-транспортні накладні;
- рахунки.

Ці документи реєструються у відділі постачання в журналі обліку вантажів, що поступають, форми М-1. Перевіряється відповідність договору. Запаси безпосередньо у постачальника або транспортної організації отримують матеріально-відповідальні особи за довіреністю. Строк довіреності встановлюється виходячи з терміну отримання товару, але не більше 10 днів, включаючи перший день виписки. Матеріально-відповідальна особа зобов'язана наступного дня після отримання товару відзвітувати, здати товар на склад, а в бухгалтерію надати документи на отримання вантажу.

Із залізничної станції експедитор приймає вантаж по залізничній накладній товарної контори. У разі порушення пломб, пошкодження тари він



має право вимагати перевірки вантажу; виявлена нестача оформлюється комерційним актом, на підставі якого пред'являють претензію постачальникові або залізниці.

Під час надходження запасів від постачальників завскладом виписує прибуткові ордери (М-4) на всю кількість вантажу, що поступив.

За відсутності розбіжностей між запасами, що фактично поступили, і документами постачальника товар оприбутковується на підставі документів постачальника. Якщо при прийманні встановлені розбіжності з супровідними документами – нестачі, надлишки чи неотфактуровані поставки, спільно з представниками постачальника складається акт приймання матеріалів (М-7).

При прийманні однорідного вантажу від постачальника, що прибуває кілька разів в день, допускається складання одного прибуткового документа. Підзвітні особи придбані за готівку запаси передають завідувачеві складом, який виписує прибутковий ордер. До прибуткових ордерів прикладають виправдувальні документи: рахунки; товарні чеки магазинів; квитанції прибуткових касових ордерів.

Передача матеріалів від однієї матеріально-відповідальної особи іншій, повернення на склад невитрачених матеріалів оформлюється накладними на внутрішнє переміщення (М-11). У встановлені терміни завідувач складом здає всі прибуткові документи в бухгалтерію по реєстру форми М-13 в 2-х екземплярах.

Складський облік запасів ведуть в картках кількісно-сумового обліку. Для розрахунків з постачальниками застосовують рахунок 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядниками» – пасивний (таблиця 2.4).

Якщо під час оприбуткування матеріалів виявлена нестача, сума фактичної нестачі складається з вартості нестачі частини матеріальних цінностей і частини відшкодування тарифу з доставки.

Виробничі запаси на склади підприємства можуть надходити у результаті:

- виконання договорів постачання;

- з власних виробничих цехів;
- як внесок у статутний фонд;
- оприбуткування лишків, виявлених при інвентаризації.

Таблиця 2.4 – Господарські операції

№ з/п	Зміст господарської операції	Дт	Кт
1	Надходження запасів за фактичною вартістю	20,22,28	631
2	ТЗВ на фактичну суму	20,22,28	631
3	Податковий кредит з ПДВ	641	631
4	У разі передоплати	371	311
4.1	Податковий кредит з ПДВ	641	644
4.2	Отримання запасів	20,22,28	631
4.3	Податковий кредит з ПДВ	644	631
4.4	Залік заборгованості	631	371
5	Оприбутковані запаси, придбані підзвітною особою	20	372
6	Підприємство виставило претензію постачальникові за недоставляння вантажу	374	631
7	Отримані запаси як внесок до статутного фонду	20	46
8	Отримані безоплатно запаси	20	719
9	Отримані матеріали від браку	20	24
10	Повернені запаси з цеху за ціною можливого використання	20	23
11	Внутрішня передача	20	20
12	Оприбуткування надлишків запасів	20	719

Проте оскільки основна маса матеріалів надходить згідно з договорами постачання, головну увагу зосередимо саме на механізмі цих надходжень.

Облік надходження виробничих запасів на підприємстві металургійної промисловості ведуть за обліковими цінами. Це відпускні ціни (ціни постачальника). При цьому підприємства здійснюють облік матеріалів за відпускними цінами постачальників (без податку на додану вартість), але з виділенням транспортно-заготівельних та інших витрат, безпосередньо пов'язаних із придбанням матеріалів, а для правильного віднесення транспортно-заготівельних витрат їх обліковують за відповідними групами або видами сировини, матеріалів, купівельних напівфабрикатів, палива і запасних частин. В окремих випадках, за відсутності істотної різниці у рівнях відхилень між групами матеріалів, що обліковують на одному субрахунку, відхилення проводять в цілому за субрахунком.

Зокрема, на ТОВ «Інтерпайп НІКО ТЬЮБ» облік матеріалів здійснюють в основному за фактичною собівартістю їх придбання: при оприбуткуванні на склад до ціни постачальника (без урахування податку на додану вартість) додають витрати, які можна розмежувати за окремими видами матеріалів (залізничний тариф, ввізне мито, інші транспортні витрати). Проте бувають і такі випадки:

- одні й ті ж транспортно-заготівельні витрати відносять до кількох видів матеріалів;
- добір залізничного тарифу, який здійснює станція покупця, потрібно додавати до вартості матеріалів, списаних на виробництво;
- відсутність документів та розрахунку транспортних витрат, які подають підприємства автотранспорту.

Тому на підприємстві, яке ми досліджували, витрати на транспортування виробничих запасів протягом місяця необхідно нагромаджувати на окремому субрахунку рахунку 20 «Запаси». А для інших витрат, пов'язаних із заготівлею і зберіганням матеріалів, на наш погляд, потрібно відкрити окремий субрахунок.

У кінці місяця витрати, що належать до витрачених матеріалів, списують згідно зі змінами до П(С)БО № 9 «Запаси» на ті ж бухгалтерські рахунки, де відображають витрати матеріалів. Процент витрат за видом або групою матеріалів визначають як відношення суми залишків цих витрат на початок місяця і матеріалів, що надійшли, помноженого на 100. За отриманим процентом здійснюють списання вищевказаних витрат. Ці витрати, віднесені до залишків матеріалів на складах, у балансі приєднують до залишків на синтетичних рахунках виробничих запасів.

Інше питання, що потребує вирішення, – це перелік витрат, які потрібно віднести до заготівельно-складських, і визначення бази їх розподілу.

Наступний вид надходження виробничих запасів – оприбуткування їх із виробничих цехів. На підприємстві металургійної промисловості таким

видом виробничих запасів є шихта – суміш основних матеріалів яку використовують під час хлорування в розплаві солей для отримання технічного тетрахлориду титану. Практика свідчить, що на підприємстві, яке ми досліджували, обліку шихти як окремого виду виробничих запасів немає, обліковують лише основні матеріали складників цієї суміші. Внаслідок цього:

- не ведеться облік оприбуткування її на склад, суміш одразу передають в основні цехи, що призводить до відсутності калькуляції на неї;
- відпуск суміші здійснюють практично без будь-якого лімітування, а в міру зниження рівня технічного тетрахлориду титану в сольовому хлораторі.

А також на підприємстві взагалі немає накладних на передачу шихти, а це призводить до втрати контролю за кількістю її виготовлення, зберіганням і витрачанням.

Один із головних недоліків складського господарства підприємства, яке ми досліджували, – недостатнє забезпечення контрольно-вимірювальними приладами і ваговимірювальним інвентарем. Це зумовлює ситуацію, що комірникам доводиться покладатися на довіру постачальників при оприбуткуванні окремих виробничих запасів або оприбутковувати їх за розрахунками таблиць та перевідних коефіцієнтів. А це, у свою чергу, призводить до недовкладення окремих матеріалів у рецептуру виготовлення продукції.

Облік наявності та руху матеріалів на складах також має особливості. Так, на ТОВ «Інтерпайп НІКО ТЬЮБ» його здійснюють за картковою схемою. На кожне найменування, тип, сорт, розмір заводять окрему картку типової форми М-11.

Усі картки складського обліку до видачі їх зі складу реєструють у бухгалтерії в особливому реєстрі і видають матеріально відповідальним особам під розписку. Або замість карток використовують пронумеровані й завірені підписами книги сортового обліку. Використання такого облікового

реєстру має недоліки. Зокрема, використання книги сортового обліку руху матеріалів на складі не дає змоги автоматизованого її заповнення. Іншим недоліком є те, що картки при потребі можна згрупувати за певними ознаками (наприклад, за рахунками, субрахунками, групами матеріалів тощо). Складський облік здійснюють завідувачі складів (комор). На основі первинних документів про надходження і відпуск матеріалів вони ведуть запис у картках або книгах сортового обліку і після кожного запису виводять нове сальдо. Контроль за своєчасним відображенням на картках руху матеріалів, а також за правильністю і своєчасністю записів здійснює бухгалтер, у віданні якого знаходиться склад. Бухгалтер перевіряє записи у картках, ставить підпис і приймає документи.

Недолік використання карток складського обліку – відсутність оперативних даних про надлишок або недостатню кількість сировинних та інших матеріалів. А це призводить до несвоєчасності подання заявки у відділ матеріально-технічного постачання, що негативно впливає на процес виробництва. Крім цього, наявність понаднормативних залишків матеріалів призводить до втрати ними корисних властивостей і збільшення витрат на їх зберігання. Ще один недолік при зберіганні матеріалів – відсутність оперативних даних вхідного контролю, оскільки при тривалому їх зберіганні інколи неможливо встановити осіб, які його здійснювали. Тому вважаємо, що в структуру картки складського обліку необхідно внести деякі зміни, на яких зупинимося нижче.

Відпуск сировини, матеріалів, палива, напівфабрикатів та інших матеріальних цінностей у виробництво потрібно здійснювати за вагою, об'ємом, рахунком відповідно до встановлених витратних нормативів і обсягу виробничої програми, з урахуванням перехідних запасів невикористаної сировини і матеріалів на початок місяця. Матеріали відпускають лише особам, яким доручено їх отримання. Лімітно-забірні карти виписують у двох примірниках: один для цеху-виготовлювача, другий – матеріальному складу. Відпуск матеріалів у виробництво здійснює

склад після пред'явлення представником цеху свого екземпляру лімітно-забірної карти. Комірник ставить в обох примірниках дату, фіксує кількість відпущених матеріалів і виводить залишок ліміту кожного їх виду. Після цього комірник розписується у лімітно-забірній карті цеху, а представник цеху – в лімітно-забірній карті складу. В картках складського обліку після кожної операції роблять запис.

При використанні ліміту або в кінці місяця, незалежно від стану ліміту, всі лімітно-забірні карти закривають і звіряють підсумкові дані цехових екземплярів лімітних карт з тими, що знаходяться на складі. Звіряння підтверджують відповідними підписами, після цього карти здають у бухгалтерію.

Понадлімітний відпуск матеріалів здійснюють з дозволу головного інженера заводу на основі письмового подання начальника цеху, в якому він вказує причини та винуватців перевитрат. Оформляють понадлімітній відпуск матеріалів спеціальними документами, зокрема вимогою з червоною смугою по діагоналі.

Заміну одного матеріалу іншим дозволяють лише за умови оформлення відділом матеріально-технічного постачання картки заміни, узгодженої з відділами головного технолога, технічного контролю, затвердженої головним інженером із вказівкою конкретного терміну заміни.

Використання сировини і матеріалів у металургійному виробництві контролюють за допомогою таких методів: документування відхилень, попередніх розрахунків за фактичною рецептурою та інвентарного. Методом документування користуються в основному для фіксації перевитрат матеріалів загального призначення.

Метод розрахунків за фактичною рецептурою та інвентарний метод на використовують для контролю витрачання шихти у разі заміни одних компонентів іншими (при цьому одержана маса має бути відповідного складу і якості). Крім цього, інвентарний метод дає змогу виявити відхилення від норм за кожним видом сировини та матеріалів шляхом порівняння

фактичних витрат із витратами за діючими нормами. Необхідна умова цього методу – проведення інвентаризації залишків сировини і матеріалів, не використаних у виробництві.

Облік витрат допоміжних матеріалів, а також контроль за їх використанням здійснюють аналогічно обліку і контролю за основними матеріалами. Прибуткові й видаткові документи матеріально-відповідальні особи передають у бухгалтерію при реєстрі один раз у два дні. Всі матеріально відповідальні особи після закінчення звітного місяця здають у бухгалтерію звіти «Про рух матеріальних цінностей», а майстер складальної дільниці – звіт «Про витрати сировинних матеріалів на приготування шихти». За будівельними матеріалами складають звіт «Про витрати матеріалів відповідно до встановлених норм».

Метод, за яким ведуть облік наявності та руху матеріалів на підприємстві, яке ми досліджували дістав назву оперативно-бухгалтерського або сальдового. Суть його у тому, що кількісно-сортовий облік здійснюють на складах, а облік матеріалів у бухгалтерії ведуть лише у вартісному вираженні в межах синтетичних рахунків, субрахунків, груп, підгруп і матеріально-відповідальних осіб. Взаємозв'язок між складським і бухгалтерським обліком здійснюють за допомогою книги залишків (сальдової книги).

Для звіряння залишків матеріалів на складах з даними бухгалтерії бухгалтер відкриває терміном на рік книгу залишків матеріалів або сальдову книгу. Матеріально-відповідальні особи записують у неї кількісні залишки, бухгалтер перевіряє ці записи, а потім таксує залишки за кожним номенклатурним номером. При веденні складського обліку за допомогою комп'ютерних програм у пам'ять машини заносять книгу залишків, тобто назву, код, ціну на кількість відповідного матеріалу, і в кінці кожного місяця, проставивши кількість із карток, отримують у вартісному вираженні наявність матеріальних цінностей. Залишки матеріальних цінностей у вартісному вираженні за кожною обліковою групою і в цілому за сальдо

повинні бути тотожними вартісним залишкам матеріалів складського обліку за відомостями. Для цього залишки перевіряють «на сальдо». До сальдо матеріальних цінностей за обліковою групою додають дані відомості приходу за цією групою, віднімають у відомості витрат і порівнюють результати із залишком на кінець місяця за обліковою групою. В умовах журнальної форми підсумкові дані обліку наявності та руху матеріалів за сальдовим методом ведуть у відомості № 5.1.

У системі контролю особливе місце займає звітність. Списання матеріалів на виробництво проводять за звітами матеріально-відповідальних осіб. Специфіка підприємств металургійної промисловості у тому, що при списанні основних матеріалів у ланцюгу склад – цех існує ще одна ланка – складальний цех. Тут методом змішування основних матеріалів виготовляють шихту.

У кінці місяця в бухгалтерію підприємства здають звіт «Про витрачання сировинних матеріалів на виготовлену шихту», складений за результатами роботи варних печей виробничих цехів. У ньому фіксують дані про витрачання сировини на виготовлення 1 т шихти; кондиційність сировини у процентах, втрати і відходи у процентах при виготовленні шихти; рецептурну вагу всіх матеріалів; фактичне витрачання сировини при:

- фактичній кондиційності;
- при плановій кондиційності;
- за фактичною вагою (результат + перевитрата – економія).

Результат звіту – визначення фактичної витрати матеріалів для приготування шихти. Крім цього, у ньому вказана фактична кількість шихти, процент вигару. Цей звіт підписує майстер складальної дільниці, технолог цеху, начальник хімічної лабораторії, начальник виробничо-технологічного відділу і затверджує головний інженер виробництва. На підставі звітів за роботою печей складають зведений звіт загальної форми про витрати сировини, основних та допоміжних матеріалів, списання яких здійснює комісія. Допоміжні матеріали списують за нормативними витратами основні



та допоміжні дільниці і затверджує комісія зі списання матеріалів.

На основі зведених звітів бухгалтерія підприємства проводить групування надходження і витрачання виробничих запасів у розробленій на основі Методичних рекомендацій Міністерства фінансів відомості аналітичного обліку запасів № 5.1. Крім цього, у відомості роблять розподіл транспортно-заготівельних витрат. Обороти за виробничими рахунками, згідно з відомістю № 5.1, переносять у журнал № 5 за цехами основного виробництва. При визначенні собівартості окремих видів готової продукції на підприємствах металургійної промисловості розподіл сировини та основних матеріалів здійснюють пропорційно до ваги кожного виробу, а розподіл допоміжних матеріалів – пропорційно до їх вартості, закладеній у планових калькуляціях. Вдосконалення обліку виробничих запасів – одне з основних завдань бухгалтерського обліку на підприємствах і в об'єднаннях. Від побудови обліку виробничих запасів залежить значення таких основних показників діяльності підприємств, як собівартість і прибуток, бо у їх формуванні велику питому вагу мають матеріальні витрати. Тому важливим у поліпшенні обліку виробничих запасів на підприємствах металургійної промисловості є, на наш погляд, удосконалення таких дій:

- бухгалтерський облік надходження матеріалів та їх оцінювання;
- облік зберігання і переміщення виробничих запасів;
- облік відпуску та використання матеріалів.

Згідно зі П(С)БО № 9, придбані запаси зараховують на баланс за первісною вартістю, в яку, крім ціни постачальника, передбачено включати перелік витрат. На наш погляд, зарахування виробничих запасів на баланс за первісною вартістю неможливе, оскільки в момент оприбуткування виробничих запасів на склад відсутні: по-перше, товарно-транспортні та залізничні накладні на перевезення цих матеріалів; по-друге – рахунки на проведені сторонніми організаціями заготівельні витрати, а також вартість цих витрат, здійснених власними силами. А це, в свою чергу, не дає змоги включити ці витрати у первісну вартість. Тому ми пропонуємо проводити

зарахування виробничих запасів на баланс підприємства за цінами постачальників згідно з товарно-транспортними накладними, а облік інших витрат, передбаченими П(С)БО, здійснювати за такою схемою. Усі витрати, передбачені П(С)БО № 9 «Запаси», крім сум, сплачених постачальникам, розмежувати на транспортні й заготівельно-складські й доповнити іншими витратами, непередбаченими П(С)БО, але пов'язаними із придбанням або зберіганням виробничих запасів. Так, до транспортних витрат пропонуємо включати наступні:

- витрати згідно з товарно-транспортними та залізничними накладними;
- вартість пально-мастильних матеріалів та поточний ремонт власного транспорту, безпосередньо зайнятого на перевезенні матеріалів;
- заробітну плату водіїв та нарахування на неї;
- витрати на страхування транспортних засобів.

На нашу думку, їх облік доцільно вести протягом місяця на субрахунок 210 рахунку 20 «Запаси». Для обліку цих витрат може бути використаний субрахунок 211 рахунку 20 «Виробничі запаси». При цьому слід мати на увазі, що до первісної вартості не можуть бути віднесені витрати, пов'язані з доведенням виробничих запасів до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях. Ці витрати не мають нічого спільного з процесом придбання матеріалів і тому їх потрібно відносити на витрати виробництва чи інші цілі відповідно до використання виробничих запасів.

У кінці місяця витрати, пов'язані з придбанням предметів праці, мають бути розподілені між виробничими запасами, використаними на виробництво, і тими, що залишились на залишку. База розподілу пропорційно вартості виробничих запасів, на нашу думку, може бути використана лише для заготівельно-складських витрат. Для розподілу транспортних витрат на підприємствах металургійної промисловості за базу потрібно взяти вагу виробничих запасів. Це пояснюється тим, що оприбуткування сировинних і основних матеріалів здійснюється за їх масою

(ільменіт, магній, вугілля, пісок, вапно, бруси і електроди графітовані, цегла, метизи, метали), а не в штуках, метрах тощо. Для обліку матеріалів на підприємствах металургійної промисловості, яку ми досліджували, потрібно застосовувати такі субрахунки рахунку 20 «Запаси»:

- 201/1 – сировина і основні матеріали;
- 201/2 – допоміжні матеріали;
- 203 – паливо;
- 204 – тара і тарні матеріали;
- 205 – будівельні матеріали;
- 207 – запасні частини;
- 209 – інші матеріали.

Розмежування рахунку 201 на два субрахунки на підприємствах металургійної промисловості зумовлено специфікою технологічного процесу. Так, на субрахунку 1, який дістав назву «Сировина і основні матеріали», ведуть облік матеріалів, що становлять основу для виготовлення суміші (шихти). Тому ці матеріали безпосередньо використовують складальні цехи. На субрахунку 2 «Допоміжні матеріали» ведуть облік всіх інших матеріалів, що використовують у процесі доведення напівфабрикату до готової продукції.

На субрахунку 203 «Паливо» (нафтопродукти, мастильні матеріали) обліковується наявність та рух палива, що купується для технологічних потреб експлуатації транспортних засобів. Тут також обліковується оплачені талони на нафтопродукти.

На субрахунку 204 «Тара й тарні матеріали» відображається наявність і рух усіх видів тари, крім тари, яка використовується як господарський інвентар, а також матеріали й деталі, які використовують для виготовлення тари і її ремонту.

На субрахунку 205 «Будівельні матеріали» підприємство відображає рух будівельних матеріалів, конструкцій і деталей, обладнання і комплектуючих виробів, які належать до монтажу, та інших матеріальних

цінностей, необхідних для виконання будівельно-монтажних робіт.

На субрахунку 207 «Запасні частини» ведеться облік придбаних запасних частин, які використовуються для проведення ремонтів, заміни зношених частин машин, обладнання, транспортних засобів, інструменту. На цьому ж субрахунку ведеться облік обмінного фонду повнокомплектних машин, устаткування, двигунів, вузлів, агрегатів, що створюються в ремонтних підрозділах підприємств.

Надходження виробничих запасів на ТОВ «Інтерпайп НІКО ТЬЮБ» відображено в таблиці 2.5.

Таблиця 2.5 – Відображення надходження виробничих запасів на синтетичних рахунках на ТОВ «Інтерпайп НІКО ТЬЮБ»

№ з/п	Зміст господарської операції У разі подальшої оплати	Дт	Кт	Сума, тис. грн
1	2	3	4	5
1	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ у складі вартості оприбуткованих запасів	641	631	2000
2	Відображено витрати на транспортування матеріалів	20	631	450
3	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ у складі вартості транспортних послуг	641	631	90
4	Оплачено придбані запаси	631	311	12000
5	Оплачено транспортні послуги	631	311	540
Зміст господарської операції У разі передоплати				
1	Перераховано постачальнику передоплату за запаси	371	311	12000
2	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ у складі суми передоплати за запаси	641	644	2000
3	Перераховано передоплату за транспортні послуги	371	311	540
4	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ у складі суми передоплати за транспортні послуги	641	644	90
5	Оприбутковано придбані матеріали	20	631	10000
6	Списано раніше відображену суму податкового кредиту з ПДВ при оприбуткуванні запасів	644	631	2000
7	Включено до первісної вартості запасів вартість транспортних послуг	205	631	450
8	Списано раніше відображену суму податкового кредиту з ПДВ у вартості транспортних послуг	644	631	90
9	Проведено залік заборгованостей у частині придбаних запасів	631	371	12000
10	Проведено залік заборгованостей у частині отриманих транспортних послуг	631	371	540

Вибуття запасів на рахунках обліку на досліджуваному підприємстві відображено в таблиці 2.6.

Таблиця 2.6 – Відображення вибуття виробничих запасів на синтетичних рахунках на ТОВ «Інтерпайп НІКО ТБЮБ»

№ з/п	Зміст господарської операції	Дт	Кт	Сума, тис. грн.
1	2	3	4	5
1	Реалізація матеріалів за ціною їх придбання	361	712	3600
2	Нарахована сума податкового зобов'язання з ПДВ	712	641	600
3	Списано собівартість реалізованих матеріалів	80	20	3000
4	Оплачена сума реалізованих матеріалів	311	361	3600
5	Списані матеріали у виробництво	23	20	3600
6	Відпущені запаси на адміністративні потреби	80	20	1200
7	Відпуск запчастин на капітальний ремонт	15	207	2200
8	Списані запаси на суму, що підлягає відшкодуванню винними особами	375	201	600

Облік надходження за рахунками на підприємстві здійснюють за загальноприйнятою схемою. Тобто, дебетують рахунки класу 2 і кредитують рахунки залежно від джерел і способів придбання.

Щодо проблеми поліпшення обліку переміщення виробничих запасів, то у цьому контексті заслуговує уваги насамперед облік виготовлення, зберігання та використання шихти.

Облік необхідно здійснювати як окремого матеріалу, тобто виготовлена суміш має бути оприбуткована через матеріальний склад і відпуск її у виробництво потрібно здійснювати згідно з лімітами окремої зміни під конкретну виробничу програму. Для цього першою і необхідною умовою має бути її оцінка відповідно до вимог П(С)БО № 16 «Витрати», тобто планово-економічний відділ повинен скласти калькуляцію, у яку б увійшли такі статті:

- основні й допоміжні матеріали;
- заробітна плата і нарахування у соціальні фонди;
- амортизація обладнання цеху;
- паливо і енергія;

- загально виробничі витрати;
- частина адміністративних витрат згідно з розрахунком;
- інші витрати.

Наступний важливий напрямок вдосконалення обліку виробничих запасів – удосконалення обліку їх відпуску. Розглядаючи це питання, зупинимось на двох основних моментах:

- проведення щомісячних переоцінок відповідно до діючих цін постачальників;
- застосування правильної оцінки вибуття виробничих запасів.

Підприємства повинні проводити інвентаризацію запасів в наступних випадках:

- перед складанням річної фінансової звітності;
- при передачі майна державного підприємства чи бюджетної установи в оренду, при приватизації;
- при зміні матеріально-відповідальної особи;
- при виявленні зловживань, розкрадань, псування;
- за судовою ухвалою;
- у разі техногенних аварій, пожеж, стихійних лих;
- у разі відмови постачальника задовольнити вимогу щодо недовантаження товарів;
- при ліквідації підприємства;
- при переході на складання фінансової звітності за МСФЗ;
- в інших випадках, передбачених законодавством.

Порядок проведення інвентаризації встановлений «Положенням про інвентаризацію активів та зобов'язань», затвердженим наказом Мінфіну від 02.09.2014 № 879.

На підприємстві наказом створюється інвентаризаційна комісія, а при великій кількості підрозділів – робочі інвентаризаційні комісії.

Інвентаризація здійснюється шляхом пере зважування, обміру, перерахунку; результати оформляються інвентаризаційним описом ф.№М-21.

При виявленні зіпсованих матеріалів складається окремий інвентаризаційний опис ф.М-21. Поряд з тим може використовуватися форма № інв.-3, затверджена постановою Державного комітету СРСР зі статистики «Про затвердження форм первинної облікової документації для підприємств і організацій» від 28.12.1989р. № 241, яка містить більш необхідної інформації: графи для порівняння фактичної наявності запасів з даними бухгалтерського обліку, розписка матеріально-відповідальної особи.

Виводять результат в звіральній відомості. По кожному відхиленню матеріально-відповідальна особа надає пояснення.

Мета інвентаризації – визначення фактичної наявності товарно-матеріальних цінностей. Щодо переоцінки товарно-матеріальних цінностей, на наш погляд, відкритим залишається питання переоцінки підприємствами-імпортерами сировини і матеріалів для потреб виробництва.

Таблиця 2.7 – Господарські операції

№ з/п	Зміст господарської операції	Дт	Кт	Сума, грн.
1	2	3	4	5
1	Оприбутковані надлишки матеріалів	20-28	719	1000,00
2	Списання недостачі	947	20-28	1000,00
Одночасно до встановлення винних осіб сума недостачі записується в прихід рахунку 072 «Невідшкодовані нестачі та втрати від псування цінностей». Після встановлення винних сума недостачі списується у витрати рахунку 072.				
3	Сума відшкодування раніше списаних активів	375	716	1200,00
4	Податкові зобов'язання з ПДВ	716	641	200,00
5	Отримано відшкодування	30,31	375	1200,00

Вони мають підлягати переоцінці при зміні курсу НБУ, бо переоцінка імпоротної сировини дає змогу формувати реальну собівартість продукції і зробити правильний розрахунок платежів у бюджет. Але згідно з «Порядком проведення дооцінки залишків товарно-матеріальних цінностей» переоцінці підлягають лише імпортні товари, тому, на нашу думку, потрібно, щоб Мінфін і Мінекономіки внесли відповідні зміни у чинний порядок переоцінки.

### 2.3 Відображення даних про запаси в облікових регістрах і розкриття інформації у фінансовій звітності

Для обліку витрат діяльності та відображення кредитових оборотів на рахунках обліку запасів, розрахунків з оплати праці, відрахувань на соціальні заходи застосовується Журнал 5 або 5А та Відомість 5.1 обліку руху запасів (таблиця 2.8).

Таблиця 2.8 – Порядок відображення запасів при журнальній формі обліку

Документи з обліку запасів підприємства		
Журнал 5 (5А)	-	Допоміжні книги з обліку запасів
ГОЛОВНА КНИГА	Звірка даних	Оборотні відомості за аналітичними рахунками запасів
БАЛАНС (ф. № 1)	-	-

Підприємства, які для обліку витрат використовують рахунки класу 8 систематизують дані про запаси в Журналі 5А, всі інші підприємства використовують Журнал 5. Журнал 5 (5А) складається з чотирьох розділів і Відомості аналітичного обліку запасів.

Дані для заповнення Журналу 5 (5А) формуються наступним чином (таблиця 2.9).

Відомість 5.1 аналітичного обліку запасів призначена для обліку товарно-виробничих запасів у розрізі синтетичних рахунків або субрахунків і ведеться за центрами відповідальності, матеріально-відповідальними особами, місцями зберігання та напрямками витрат. Записи у Відомості 5.1 здійснюються на підставі первинних документів або зведених відомостей, у яких узагальнюються дані з надходження на склади або до цехових комор виробничих запасів та з їх вибуття з відповідних місць зберігання за звітний період.



Таблиця 2.9 – Порядок формування даних для заповнення Журналу 5 (5А)

Первинні документи з обліку запасів підприємства						
Виробничі запаси	МШП	Витрати виробництва	Брак у виробництві	Напівфабрикати	Готова продукція	Товар
Відомості списання виробничих запасів за субрахунками та замовленнями	-	Зведені відомості про фактичну собівартість готової продукції	Відомість обліку браку в розрізі замовлень та винуватців	-	Оборотна відомість обліку готової продукції	-
Зведені відомості списання запасів за певними напрямками	-	Звіти допоміжних виробництв		-		-
Графи 3-4	Графа 5	Графа 6	Графа 7	Графа 8	Графа 9	Граф и 10-11
Розділ III Журналу 5 (5А)						
ГОЛОВНА КНИГА		ФОРМА № 2 ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ			РОЗДІЛ I ЖУРНАЛУ 5 (5А)	

У фінансовій звітності повинна міститися вся інформація про господарські операції, пов'язані з наявністю та рухом запасів, здатних впливати на рішення, які приймаються на її основі, що забезпечується завдяки дії принципу повного висвітлення.

В умовах широкого застосування комп'ютерних систем з'являється можливість формувати велику кількість додаткових звітів про наявність і рух товарно-виробничих запасів, які сприятимуть виконанню трьох основних функцій бухгалтерського обліку: забезпеченню збереження майна власника, формуванню інформації для управління діяльністю підприємства та отриманню достовірної інформації про суму фінансових результатів, отриманих підприємством протягом певного звітного періоду.

Застосування бухгалтерської комп'ютерної програми «1С:Підприємство 8» дозволяє ефективно вирішити проблему аналітичного обліку товарно-виробничих запасів, завдяки широкій номенклатурі

аналітичних об'єктів. При застосуванні комп'ютерної форми обліку автоматично вирішується проблема оперативності отримання даних про наявність і рух запасів на будь-яку звітну дату.

При застосуванні комп'ютерної техніки в обліку замість Журналу 5 (5А) можуть складатися машинограми в розрізах, необхідних не лише для складання фінансової звітності, але й для потреб управлінського персоналу, аналізу даних і прийняття управлінських рішень.

У фінансовій звітності вимірювання та узагальнення усіх господарських операцій підприємства щодо наявності та руху запасів здійснюється в єдиній грошовій одиниці, що забезпечується завдяки дії принципу єдиного грошового вимірника. При складанні фінансової звітності важливу роль відіграють Примітки до неї, в яких обов'язково повинна наводитися наступна інформація про запаси наведено в таблиці 2.10.

Таблиця 2.10 – Розкриття інформації про запаси у Примітках до річної фінансової звітності

Інформація, яка обов'язково наводиться у Примітках до річної фінансової звітності
Методи оцінки запасів
Балансова (облікова) вартість запасів у розрізі окремих класифікаційних груп
Балансова (облікова) вартість запасів, які відображені за чистою вартістю реалізації
Балансова (облікова) вартість запасів, переданих у переробку, на комісію, в заставу
Сума збільшення чистої вартості реалізації, за якою проведена уцінка запасів відповідно до П(С)БО 9 «Запаси»

Активи, які за фізичною формою відповідають видам виробничих запасів, але не можуть бути використані або продані протягом 12 місяців з дати складання балансу, повинні обліковуватися як інші необоротні активи (рахунок 18 «Інші необоротні активи») та відображатися в рядку 070 ф. № 1 «Баланс». Запаси, які належать особисто власнику не повинні відображатися у фінансовій звітності підприємства. Це забезпечується завдяки дії принципу автономності.

Запаси повністю споживаються у процесі виробництва за один виробничий цикл і включаються до собівартості продукції (робіт, послуг) за

винятком відходів і невикористаних у виробництві матеріалів. Це вимагає окремого документування операцій з надходження, витрачання, оприбуткування відходів і проведення інвентаризації залишків невикористаних матеріалів на робочих місцях структурних виробничих підрозділів підприємства.

Таким чином, завдяки документуванню та інвентаризації забезпечується систематичне хронологічне спостереження за запасами підприємства; оцінці та калькулюванню – вартісне вимірювання товарно-виробничих запасів; рахункам і подвійному запису – групування та систематизація даних про наявність та рух запасів, балансу та іншим формам фінансової звітності – підсумкове узагальнення даних про запаси та забезпечення необхідною інформацією апарат управління (таблиця 2.11).

Таблиця 2.11 – Роль елементів методу бухгалтерського обліку при фіксації наявності та руху запасів

Елементи методу обліку			Роль елементів методу в обліку запасів	
1			2	
МЕТОД БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ	Елементи методу бухгалтерського обліку	Систематичне та хронологічне спостереження за запасами	Документування	Документування операцій з руху запасів забезпечує суцільне та безперервне спостереження за ними
			Інвентаризація	Інвентаризація дозволяє встановити наявність запасів на підприємстві, виявити недостачі, втрати, лишки, необліковані товарно-виробничі запаси, що забезпечує контроль за їх збереженням, повнотою і достовірністю даних бухгалтерського обліку та звітності
		Вартісне (грошове) вимірювання запасів	Оцінка	Завдяки оцінці визначається загальна вартість наявних на підприємстві запасів, запасів, що надійшли та списані протягом звітного періоду
			Калькулювання	Калькулювання забезпечує визначення собівартості придбаних товарно-виробничих запасів, реалізованої продукції тощо
	Групування, реєстрація та систематизація запасів	Рахунки	Використання рахунків дозволяє узагальнити інформацію про наявність і рух запасів, що належать підприємству	

Продовження таблиці 2.11

1			2	
			Подвійний запис	Подвійний запис відображає подвійний характер бухгалтерського обліку операцій, пов'язаних за наявністю та рухом запасів. Він зумовлений необхідністю взаємопов'язаного відображення економічних явищ на рахунках бухгалтерського обліку
		Узагальнення інформації про запаси	Баланс	Баланс призначений для узагальнення та групування записів про запаси підприємства на певну звітну дату
			Звітність	Фінансова звітність характеризує не тільки стан, але й рух запасів в аналітичних розрізах, що забезпечує отримання інформації для потреб управління, аналізу та контролю господарської діяльності підприємства

Завдяки використанню усіх елементів методу бухгалтерського обліку забезпечується виконання триєдиних завдань обліку: збереження майна власника; отримання інформації, необхідної для управління; отримання інформації про фінансові результати.

Керування запасами – винайдення такої стратегії поповнення та витрат запасів, в якій сумарні витрати на поповнення й зберігання запасів будуть мінімальними, при цьому запаси повинні бути достатніми для безперервного виробничого процесу.

### РОЗДІЛ 3

## НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ВЕДЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ НА ТОВ «ІНТЕРПАЙП НІКО ТЬЮБ»

3.1 Проблеми та шляхи удосконалення первинного синтетичного, аналітичного обліку виробничих запасів

Питання, яке потребує вирішення, – питання обліку зберігання і внутрішнього переміщення виробничих запасів. Первинний облік виробничих запасів на складі ведеться у картці складського обліку М-17.

Але для підвищення оперативності складського обліку і поліпшення контролю за якістю сировинних матеріалів, на нашу думку, насамперед потрібно внести зміни у картці складського обліку № М-17. Зокрема, після графи «Норма запасу» ввести графу «Відхилення від норми запасу», яке слід виводити при кожному фактові запису про оприбуткування або витрачання, а при значному відхиленні – повідомляти у відділ матеріально-технічного постачання. Крім цього, графу «Контроль (підпис і дата)» пропонуємо розділити на дві: «Бухгалтер» і «Лаборант». Підпис лаборанта повинен бути навпроти кожного постачальника, що дасть змогу оперативно встановити винних у разі прийняття на склад неякісних матеріалів. Удосконалена форма картки наведена у додатку Б.

Для належної організації аналітичного обліку розроблено і запропоновано до застосування технічну класифікацію за такими основними ознаками: групою, призначенням, складом, найменуванням. Розроблено серію номерів у відповідності до запропонованої технічної класифікації, присвоєння яких буде вказувати на групу, підгрупу, призначення та найменування матеріалу, що сприяє обліку та контролю за кожною

номенклатурною одиницею запасів.

Важливою передумовою раціональної організації аналітичного обліку матеріалів є технічна класифікація. При дослідженні визначено основні ознаки, які покладено в основу технічної класифікації для належної організації складського господарства, наявності аналітичних даних щодо руху конкретної номенклатурної одиниці, контролю за ефективністю її використання. В роботі розроблено серію номерів, відповідно до запропонованої технічної класифікації, присвоєння яких буде вказувати на групу, підгрупу, призначення та найменування матеріалу, що сприяє обліку та контролю за кожною номенклатурною одиницею та прискорює отримання інформації про ефективність їх використання.

На основі дослідження практичної діяльності підприємства доведено ефективність здійснення обліку допоміжних матеріалів виробничого призначення за системою періодичного обліку запасів та групами матеріалів, сформованими за певними ознаками. Для цього у роботі удосконалено структуру прибуткового ордера шляхом введення додаткових граф, які будуть відображати вагу, призначення, що спростить складський облік матеріалів та забезпечить ефективність функціонування системи періодичного обліку запасів наведена у додатку В.

Удосконалено 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).

На підставі проведеного дослідження зроблено висновок про

необхідність обліку транспортно-заготівельних витрат в залежності від їх питомої ваги у складі первісної вартості запасів. 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. Так як підприємство несе 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 рисунку 3.1.



Рисунок 3.1 – Облік витрат з придбання виробничих запасів у розрізі субрахунків

Дослідження показали, що облік транспортно-заготівельних витрат необхідно організувати з врахуванням їх частки (питомої ваги) у собівартості придбаних виробничих запасів. При незначних транспортно-заготівельних витратах їх облік запропоновано здійснювати у складі витрат звітнього періоду на субрахунку 932 «Транспортно-заготівельні витрати» з

подальшим закриттям на рахунок фінансових результатів, що значно спростить облік виробничих запасів. Для обліку транспортно-заготівельних витрат, питома вага яких у складі вартості запасів є значною, рекомендовано задіяти рахунок 29 «Витрати з придбання виробничих запасів» у розрізі субрахунків 291 «Транспортно-заготівельні витрати» і 292 «Інші витрати» та видами матеріалів. Така аналітичність забезпечить наявність інформації про величину транспортно-заготівельних витрат для більш точного їх обліку, розподілу та контролю за часткою у вартості запасів для прийняття управлінських рішень щодо доцільності здійснених придбань та пошуку шляхів зменшення собівартості продукції. Також рекомендуємо застосувати системи періодичного обліку запасів для допоміжних матеріалів виробничого призначення.

Облік забезпечує формування інформації стосовно, по-перше, стану та наявності виробничих запасів на підприємстві, по-друге – обсягів коштів, інвестованих у виробничі запаси, витрат на їх зберігання та поповнення.

Пропонується відомість для аналітичного обліку витрат на закупівлю запасів (додаток Д) Відомість аналітичного обліку витрат на закупівлю призначена для відображення інформації по рахунку 200 «Закупка» про закупівлі матеріалів у постачальників протягом місяця та списання цих сум на фінансові результати діяльності.

Важливе значення для успішного застосування зарубіжного облікового досвіду в умовах економії коштів на закупку матеріалів та застосування логістичних моделей управління запасами, які націлені на зменшення запасів на підприємствах та зменшення витрат на обслуговування цих запасів, має належний облік та аналіз витрат на замовлення та зберігання запасів.

На підприємстві на зберігання виробничих запасів використовується великий обсяг витрат, а також на їх утримання та замовлення. До витрат на зберігання відносять страхування матеріалів, втрати від зносу, псування, дрібних крадіжок, витрати на освітлення, опалення, орендну плату, охорону, заробітну плату складському персоналу, відрахування на соціальні заходи.



Як показує зарубіжний досвід, вартість зберігання становить зазвичай від 20 до 40% вартості виробничих запасів, тобто на 1 грн. вартості запасів може припадати 20–40 коп. витрат на зберігання. Величина таких витрат досить істотна і вимагає особливого контролю. З урахуванням цього пропонуються відомості накопичення витрат на зберігання виробничих запасів та їх обліку (таблиця 3.1).

Таблиця 3.1 – Відомість накопичення витрат на зберігання виробничих запасів за місяць

Підрозділ	Витрати на зберігання виробничих запасів за видами, грн.							
	страхування матеріалів	витрати на канцелярію	витрати на освітлення	витрати на опалення	заробітна плата складському персоналу	відрахування на соціальні заходи	інші витрати	разом
Склад 1	3000	1000	1000	1500	2000	500	1000	10000
Склад 2	4000	500	1000	2000	3000	300	500	11300
*								
*								
Склад n	3000	900	1000	1000	2000	500	500	8900
Разом	16000	3000	5000	7000	10000	2000	2500	45500

Запропонована відомість накопичення витрат на зберігання запасів за місяць передбачає збір інформації про витрати на зберігання запасів одночасно в розрізі видів таких витрат та складів підприємства.

За даними відомості накопичення витрат на зберігання запасів за місяць можливо розраховувати собівартість зберігання одиниці матеріалів, тобто компонента, необхідного при обчисленні оптимального обсягу замовлення для кожного окремого матеріалу.

Витрати на замовлення матеріалів складаються з витрат на утримання закупівельних підрозділів, на оформлення та розміщення замовлень, на укладання господарчих угод з постачальниками, на відрядження, на комунікацію, на завезення і розвантаження предметів постачання, на кількісно-якісне приймання та складське розміщення, на проведення

розрахунків за поставками. На нашому підприємстві облік витрат на замовлення не ведеться окремо, хоча їх величина впливає на визначення оптимального розміру партій замовлення матеріалів, адже, ціна розміщення одного замовлення є складовою розрахункової формули оптимального розміру замовлення (EOQ). Тому запропонована відомість накопичення витрат на замовлення матеріалів за місяць передбачає збір інформації про витрати на замовлення матеріалів одночасно в розрізі видів таких витрат та класифікаційних груп матеріалів підприємства (таблиця 3.2).

Таблиця 3.2 – Відомість накопичення витрат на замовлення матеріалів за місяць

Матеріал	Витрати на замовлення матеріалів, грн.							
	витрати на утримання закупівельних підозлілів	витрати на оформлення замовлень	на відрядження	на комунікацію	на заведення і розвантаження предметів постачання	Разом витрат на замовлення	Кількість замовлень, шт.	Ціна розміщення одного замовлення, грн.
Матеріал 1	26 375,6	5 350,5	3 855,9	3 328,3	6 531,1	45 441,4	105	433
Матеріал 2	54 006,8	10955,7	7 895,3	6 815,1	13 373,1	93 045,9	215	433
Матеріал 3	24 617,3	4 993,8	3 598,8	3 106,5	6 095,7	42 412	98	433
*								
*								
Разом	105 000	21 300	15 350	13 250	26 000	180 900	418	433

За даними відомості накопичення витрат на замовлення матеріалів за місяць можливо розраховувати вартість розміщення одного замовлення, тобто необхідного компоненту при обчисленні оптимального обсягу замовлення для кожного окремого матеріалу.

Такі відомості дозволять накопичувати інформацію про витрати на зберігання запасів у розрізі складів підприємства та про витрати на замовлення матеріалів у розрізі видів матеріалів, розраховувати загальний обсяг таких витрат по підприємству, точніше визначати обсяг витрат на зберігання одиниці матеріалів, встановлювати ціну розміщення одного

замовлення, що вплине на підвищення точності розрахунку оптимальної партії матеріалів постачання та розміру запасів, який повинен зберігатися на складі.

Також для кращого обліку таких витрат запропоновано деталізувати інформацію про витрати на зберігання виробничих запасів та витрати на їх замовлення на субрахунках відповідно до матеріалів, яких вони стосуються. Наприклад, 201.011 «Витрати на зберігання основних матеріалів», 201.012 «Витрати на замовлення основних матеріалів», 201.021 «Витрати на зберігання допоміжних матеріалів», 201.022 «Витрати на замовлення допоміжних матеріалів» та ін. Інформація, зібрана на цих рахунках стосовно суми витрат на зберігання, замовлення матеріалів та їх зміни протягом облікового періоду (таблиця 3.3), дасть змогу більш точно обраховувати суму таких витрат на одиницю матеріалів, а отже, оптимальний розмір їх замовлення.

Таблиця 3.3 – Відомість обліку витрат на зберігання виробничих запасів за місяць

Підрозділ	Обсяг витрат на зберігання виробничих запасів на початок періоду, грн.	Обсяг витрат на зберігання виробничих запасів за місяць, грн.	Списано обсяг витрат на зберігання виробничих запасів за місяць, грн.	Обсяг витрат на зберігання виробничих запасів на кінець місяця, грн.
Склад 1	4000	20000	18000	6000
Склад 2	7000	12600	18900	700
*				
*				
Склад n	8200	17800	14200	11800
Разом	19200	50400	51100	18500

Зазначені витрати логічно списувати безпосередньо на виробничу собівартість продукції, використовуючи відсоток пропорційності. Отриманий відсоток пропорційності витрат на зберігання (замовлення) матеріалів множать на вартість відпущених у виробництво виробничих запасів. У такий спосіб отримують суму витрат, яку потрібно списати одночасно із вартістю

відпущених запасів на собівартість готової продукції.

Світовою практикою бухгалтерського обліку виробничих запасів опрацьовано дві альтернативні системи обліку: постійну та періодичну. Вибір і ефективне використання системи обліку суттєво впливає на якість управління виробничими запасами. За кордоном великого поширення набула система періодичного обліку виробничих запасів. За цієї системи фізичний підрахунок залишків за групами матеріалів у виробничих запасах здійснюється через певні визначені періоди часу (наприклад, раз на місяць). Так визначають вартість замовлень за кожною назвою матеріалів.

Перспективи поширення періодичної системи обліку виробничих запасів на підприємствах полягають у тому, що замовлення на більшість матеріалів здійснюються одночасно. Це приводить до зниження загальних витрат на замовлення. Суть постійної системи обліку запасів полягає в тому, що безперервно та на постійній основі оцінюються всі зміни у виробничих запасах. За такої системи існує можливість отримати інформацію про поточний запас у будь-який момент. Якщо обсяг поточного запасу досягає заздалегідь визначеного мінімуму, виникає потреба в поповненні запасів на необхідну їх кількість. Головною перевагою такої системи є те, що забезпечується постійний контроль за рівнем запасу, а обсяг заказів фіксований.

### 3.2 Організація нормування витрат сировини і матеріалів в умовах нормативного методу обліку

Наявність на підприємствах виробничих запасів у межах норм позитивно впливає на ефективність використання засобів виробництва і трудових ресурсів, сприяє зростанню продуктивності праці, зниженню собівартості продукції і підвищенню рентабельності підприємства. Якщо зайві запаси призводять до «заморожування» частини виробничих запасів,

збільшенню оборотних засобів у запасах товарно-матеріальних цінностей, сповільненню їх оборотності й зниження рентабельності підприємства, то зменшення запасів нижче нормативу зумовлює перебої у процесі виробництва, що призводить до збитків, пов'язаних із простоями, недотриманням або порушенням термінів виконання виробничих завдань.

Таким чином, величина запасів конкретного виду виробничих запасів повинна бути чітко визначена й достатня для забезпечення безперервного виробничого процесу і ритмічної роботи підприємства.

Робота з оптимізації величини виробничих запасів потребує визначення основних факторів, що впливають на їх рівень у бік зменшення або збільшення.

Так, основні причини утворення понаднормативних виробничих запасів на підприємстві, яке ми досліджували, наступні:

- зміни планів виробництва;
- помилки у визначенні залишків при розрахунку потреб на новий плановий період;
- придбання зайвих матеріалів.

На утворення понаднормативних запасів інколи впливає безгосподарність і запусненість обліку, внаслідок чого не виявляються неліквідні матеріали.

Особливе місце у роботі з оптимізації рівня виробничих запасів відводять науково обґрунтованому їх нормуванню. Оптимальна величина виробничих запасів, з урахуванням специфіки підприємства і особливостей його матеріально-технічного постачання, може бути встановлена за допомогою нормування, обов'язкового для промислових підприємств.

Нормування виробничих запасів – це розробка і встановлення оптимально необхідної величини запасів, яка забезпечує безперебійний процес виробництва. Нормування має велике народногосподарське значення, бо створення на підприємствах понаднормативних запасів призводить до:

- вилучення обігових коштів;

- збільшення витрат на їх зберігання;
- перетворення виробничих запасів у непридатні за фізичним та хімічним складом для технологічного процесу, нормування обмежує нагромадження запасів, дає змогу вирівнювати їх фактичну наявність з дійсною потребою, раціонально використовувати народногосподарські засоби.

Однак, на наш погляд, потрібно насамперед чітко визначити поняття «норма матеріальних затрат» та «оптимальність норм матеріальних затрат». Слово «норма» у перекладі з латинської мови означає правило, яке має загальний характер. Поняття «норма матеріальних витрат» до певної міри зберігає це значення. Дійсно, норма матеріальних витрат являє собою суспільно необхідну величину витрачання виробничих запасів на виробництво одиниці продукції або виду робіт при певному рівні розвитку техніки і технології виробництва. Таке визначення має загальний характер і розкриває політ економічний аспект поняття «норма матеріальних витрат», але при організації нормативного господарства у виробничих умовах це загальне визначення недостатнє.

Вітчизняна економічна література, розглядаючи питання нормування витрат виробничих запасів і організації нормативного господарства, дає конкретне визначення норм матеріальних витрат. Значення дослідження в тому, що на літературному матеріалі продемонстрована різноманітність точок зору на поняття «норма матеріальних витрат» і показана необхідність розробки єдиного універсального визначення цієї категорії.

На наш погляд, автори, які дають визначення норми матеріальних витрат, дотримуються трьох точок зору. Причому, в літературі часто замість формулювання «норма матеріальних витрат» використовують вирази «норма витрат матеріалів», «норма витрат будівельних матеріалів», «норма витрат металу» та інші, тобто дають визначення норми витрачання для певного виду матеріальних витрат.

Суть першої точки зору в тому, що норму матеріальних витрат автори

розуміють як максимально допустиму величину витрат виробничих запасів. Так, А.А. Якобі зазначає: «Нормою витрат виробничих запасів є планова міра їх виробничого споживання, яка визначає максимально допустиму величину матеріальних витрат на виробництво одиниці продукції або обсягу робіт в умовах прогресивного рівня техніки й організації виробництва, передбачених планом». Таке визначення норми в різних варіантах представлено у багатьох роботах з матеріально-технічного постачання та економіки промисловості.

Друга точка зору, на противагу першій, полягає в тому, що норму матеріальних витрат розуміють як мінімальну величину їх витрат.

Автори, які дотримуються третьої точки зору, вважають, що норма матеріальних витрат – це гранично допустима величина витрачання виробничих запасів. Ця точка зору, по суті, не виключає перших двох, оскільки поняття «граничної величини» включає мінімальну та максимальну величини.

Якщо порівняти сформульоване раніше загальне і певною мірою абстрактне визначення норми як величини суспільно необхідних витрат, і конкретне визначення як мінімальної або максимальної (граничної) величини витрат, то не важко помітити між ними невідповідність. Її суть – у порушенні діалектичної єдності таких філософських категорій, як абстрактне і конкретне, загальне і часткове. Методологічна неточність визначень, поданих у літературі, якраз у тому, що суспільно необхідне не може бути граничним (мінімальним або максимально допустимим). За своєю суттю суспільно необхідне – оптимальне при даному рівні розвитку продуктивних сил.

З'ясуємо, що являє собою за суттю оптимальна величина матеріальних витрат і чи можна її покласти в основу визначення норм.

Н.П. Федоренко у праці «Оптимізація планування народного господарства» відмічає, що «...поняття оптимального плану має подвійний аспект:

– досягнення у плановому періоді при затратах живої і уречевленої праці максимального кінцевого результату;

– досягнення в плановому періоді заданого кінцевого результату з мінімальними затратами суспільної праці».

Хоча планування і нормування – різні види управлінської діяльності, у методологічному плані вони мають спільні риси. Наведене визначення Н.П. Федоренко щодо подвійного аспекту оптимального плану повністю підходить і для визначення оптимальних норм матеріальних витрат. Таким чином, норма як оптимальна величина матеріальних витрат є, з одного боку, величина затрат при заданих ресурсах, що дає змогу отримати максимальний кінцевий результат виробництва, а з іншого – це величина, яка при необхідності отримання заданого кінцевого результату являє собою мінімальні виробничі запаси.

Оптимізація величини витрат у першому випадку передбачає розрахунок максимально допустимих величин затрат для отримання максимального результату. Іншими словами, щоб отримати максимальний ефект виробництва, не можна витратити більше, ніж передбачає норма, тобто норма – це верхня межа витрат. В іншому випадку, при заданому результаті виробництва мета розрахунку норм – визначити нижню межу витрат, тобто, щоб отримати заданий результат і при цьому витратити якомога менше засобів, потрібно прийняти як норму мініимально можливий рівень витрат.

Таким чином, якщо в основу визначення норми матеріальних витрат покласти поняття оптимальної величини їх витрачання, то нове визначення буде найуніверсальнішим, бо воно передбачає комплексний підхід при розрахунку норми, враховуючи, по-перше, необхідну умову приватного виробництва – отримання максимального результату при мінімальних затратах, і по-друге, конкретну ситуацію у виробництві й завдання на певному етапі.

Зауважимо, що визначення норми як оптимальної величини не тотожне визначенню норми як граничної величини витрачання, оскільки граничність – лише один із випадків оптимальності. На основі вищесказаного можна дати таке визначення: нормою матеріальних витрат називають оптимальну



величину витрат виробничих запасів на одиницю продукції або виду робіт при даному рівні розвитку техніки, технології та організації виробництва.

Особливе значення воно має для нормативного обліку як джерела управлінської інформації. При нормативному методі облік затрат здійснюють у межах норм, відхилень та їх змін. Якщо норми, що застосовують при цьому, будуть оптимальними для певних умов виробництва, то облікові дані про відхилення будуть інформативнішими, ніж дані про відхилення від норм, розрахованих, як гранично допустимі величини витрат. Відомо, що інформативність даних – у їх можливості бути засобом повідомлення керівника виробництва, що розширює і поглиблює його знання та уявлення про результати функціонування виробництва. Іншими словами, інформативність – це корисність даних для управління.

Оптимальність норм витрачання виробничих запасів залежить насамперед від методу їх розробки. Існує три методи нормування: дослідно-виробничий, звітно-статистичний і розрахунково-економічний. Найпрогресивніший метод нормування – розрахунково-економічний, оскільки являє собою не лише розрахунок величини витрачання сировини і матеріалів на виробництво одиниці продукції, а й дає детальний аналіз факторів, від яких залежить витрачання виробничих запасів, і врахування впливу цих факторів при встановленні норми.

Як правило, норми витрат сировини і матеріалів входять у нормативне господарство підприємства в цілому й на готову продукцію без деталізації витрачання на стадіях і переділах виробництва. Такі норми можна використовувати лише для матеріально-технічного постачання і не застосовують у нормативному обліку і плануванні. Встановити науково обґрунтовані норми з необхідним ступенем деталізації можна лише користуючись розрахунково-аналітичним методом нормування. В літературі з питань нормування детально викладено зміст та етапи розрахунково-аналітичного методу. Проте в результаті недостатнього поширення на практиці нормативного методу обліку затрат на виробництво не

висвітлюються питання впливу нормативного методу обліку на техніку і методологію нормування. У зв'язку з цим доцільно запропонувати таку послідовність проведення економічних та розрахункових етапів нормування на основі розрахунково-економічного методу з врахуванням вимог нормативного обліку.

- встановлення об'єктів нормування;
- аналіз впливу технології та організації виробництва на витрачання сировини і матеріалів;
- підбір вимірювачів витрат сировини і матеріалів;
- встановлення структури норм;
- розрахунок норми за її елементами;
- аналіз прогресивності норми.

Розглянемо зміст кожного етапу. Встановлення об'єктів нормування. На цьому етапі визначають кількість стадій виробництва (переділів) і витрачання матеріальних цінностей. Якщо виробництво складається з декількох переділів, то на першому (на початку виробничого циклу) або поступово на кожному в міру виготовлення готової продукції. Відповідно до цього встановлюють об'єкти обліку, які визначають фактичне витрачання сировини і матеріалів. При нормативному методі обліку об'єкти нормування та обліку повинні збігатися.

У металургійній промисловості технологічний процес складається з таких стадій:

- отримання титанового шлаку методом плавки ільменитового концентрату в Руднотермічні печі (РТП);
- отримання титановмісної шихти;
- отримання технічного тетрахлориду титану;
- ректифікаційна очистка технічного тетрахлориду титану;
- отримання магнію-відновника електролізом хлористого магнію;
- відновлення титану (реакційна маса) з тетрахлориду титану магнієм;
- вакуумна сепарація реакційної маси;

- переробка блоків титану губчастого;
- виплавка титанових злитків і слябів.

Крім цього, безпосередньо перед технологічним процесом відбувається підготовча стадія: складання шихти та отримання з неї суміші.

Таким чином, як об'єкти обліку і нормування слід виділити витрати матеріалів для приготування шихти та їх відпуск на стадію кінцевого обробітку. Аналіз впливу технології та організації виробництва на витрати сировини і матеріалів. На цьому етапі виявляють вплив на витрати сировини і матеріалів, а саме: фізико-хімічних властивостей витрачених матеріалів, типу обладнання або способу обробки; рівня організації виробництва і підготовчих процесів.

Аналіз впливу фізико-хімічних властивостей сировини і матеріалів особливо важливий для нормування матеріальних витрат у виробництвах з рецептурною і хімічною технологією, де вихідна сировина може містити різну кількість корисного складника. В процесі аналізу необхідно з'ясувати, як впливає вміст корисного складника на якість готового виробу. Потім відповідно до цього встановити його склад, а також ряд інших вимог до фізичних і хімічних властивостей сировини, що забезпечують якість продукції.

Так, у металургійному виробництві один з основних компонентів шихти – титановий шлак. Для отримання якісного технічного тетрахлориду титану він повинен міститися не менше 35-60%. З точки зору фізичних властивостей титановий шлак має бути однорідного складу, бо від цього залежить тривалість хлорування і кількість недоліків шихти.

Наступний фактор, що впливає на витрачання сировини і матеріалів, – тип обладнання, яке застосовують, і спосіб обробки вихідної сировини. Залежно від режимів роботи різних видів обладнання на одній і тій же технологічній операції змінюється величина витрат матеріалів та кількість відходів.

Третій фактор – рівень організації виробництва і підготовчих процесів.

Один із елементів норм витрачання сировини і матеріалів – відходи і втрати. Як правило, у більшості випадків величина втрат так чи інакше залежить від організації виробництва. В результаті запровадження цього етапу нормування з'ясовують конкретні умови виробництва, відповідно до яких розраховуватимуть норми, а також розроблятимуть план організаційно-технічних заходів із вдосконалення техніки, технології та організації виробництва.

Вибір вимірювача витрат сировини і матеріалів. Він являє собою розрахункову базу, на яку встановлюють норми, і повинен відповідати таким вимогам: точно характеризувати матеріальну, паливну та енергетичну суть процесу споживання нормованих матеріалів, відповідати одиницям виміру, прийнятим для планування, обліку виробництва і матеріально-технічного постачання. Як правило, вимірювачами витрат сировини й основних матеріалів вважають одиниці виміру готової продукції або елементів, з яких вона складається. Проте вони придатні лише для виробництв із механічною обробкою вихідного матеріалу і зовсім непридатні для рецептурних виробництв. З огляду на специфічну технологію останніх, вимірювачі витрат не можуть бути виражені через вимірювачі вихідної сировини. Звичайно, це положення стосується не усіх переділів рецептурних виробництв. Так, у металургійній промисловості вимірювачі витрат виробничих запасів виражені через одиниці вимірювання вихідної сировини тільки у підготовчих відділеннях на стадіях складання шихти (вимірювач – 1 т шихти). На стадії виготовлення готової продукції вимірювачами її витрачання є одиниці виміру готової продукції.

Встановлення структури норми. Норма витрачання сировини і матеріалів у найзагальнішому вигляді являє собою сукупність трьох елементів:

- чистих витрат виробничих запасів на виготовлення продукції;
- неминучих технологічних відходів і втрат;
- втрат, не пов'язаних безпосередньо з технологічним процесом, але

зумовлених певним рівнем виробництва і постачання.

У конкретних виробничих умовах другий і третій елементи норми можуть бути відсутніми. Дуже важливо знати точну структуру норми, оскільки розрахунок її величини здійснюють, як правило, за кожним елементом.

Структура норми залежить насамперед від характеру споживання виробничих запасів у процесі виробництва. Так, на кожній стадії металургійного виробництва структура норми витрати виробничих запасів різна. У підготовчому відділенні, де складають шихту, норма витрати сировини на шихту складатиметься з двох елементів:

- чистих витрат сировини;
- витрат, пов'язаних із зміною вологості.

Таким чином, норма складатиметься з першого і третього елементів загальної структури норми.

На стадії виготовлення готової продукції структура норми складатиметься з двох елементів:

- чистих витрат матеріалів на готову продукцію;
- технологічних відходів – вигару шихти.

На стадії кінцевої обробки готової продукції норма складається з двох елементів:

- чистої ваги готової продукції;
- технологічних відходів.

Розглянуті стадії – підготовчі в процесі нормування.

Розрахунок норм за її елементами. На цьому етапі здійснюють розрахунок норми матеріальних витрат відповідно до раніше встановленої структури на кожен об'єкт нормування.

Розрахунок першого елемента норми витрат сировини на виробництво шихти здійснюють за даними хімічного аналізу сировини, матеріалів і заданого хімічного складу готової продукції. При заданому процентному хімічному складі готової продукції він полягає у розв'язанні системи рівнянь.

Але цей спосіб в умовах використання ЕОМ доцільно замінити розрахунком оптимального складу шихти за допомогою методів лінійного програмування. Ідея застосування методів лінійного програмування для розрахунку норм матеріальних затрат у рецептурних виробництвах не нова. У праці Чумаченка М.Г. «Внутрішньозаводський економічний аналіз» подано приклад розрахунку за допомогою методів лінійного програмування складу складальних матеріалів у металургійній промисловості.

Переваги застосування методів лінійного програмування в рецептурних виробництвах у тому, що вони дають змогу розрахувати оптимальні норми затрат сировини при заданому хімічному складі сировинних ресурсів і продукції з мінімальними витратами сировини за вартістю.

Аналіз прогресивності норми, найважливіша характеристика норми виробничих витрат – її прогресивність. Розкриваючи суть прогресивності норми, автори зазначають, що це величина витрати сировини і матеріалів, яка враховує передовий досвід, освоєння нової техніки, вдосконалення організації виробництва і праці. Ця точка зору в цілому хоч і правильна, проте не зовсім точна [30, С. 85-89].

Так, визначаючи прогресивну норму як величину витрат у більш передових умовах, автори прогресивну норму розуміють як граничну величину витрат. Це пов'язано з тим, що визначення прогресивності перебуває у прямій залежності від визначення норми. На наш погляд, прогресивна норма – це оптимальна величина витрат для найбільш передових умов нині. Так, для галузей з механічною технологією обробки критерій прогресивності витрати – це коефіцієнт використання вихідного матеріалу. Для галузей промисловості з рецептурним характером виробництва – вихід придатної продукції. На цьому етапі нормування розраховують коефіцієнт використання вихідного матеріалу для нововведених норм, порівнюючи його з коефіцієнтом використання чинних. Порівняння рівнів прогресивності норм, які вводять, і чинних дає змогу визначити переваги нововведень норм і доцільність їх впровадження. Крім цього, показники можна доповнити ще

одним – вартістю витраченої сировини на одиницю готової продукції, бо в деяких випадках використання у виробництві більшої кількості дешевої сировини ефективніше, ніж використання меншої кількості дорогої. Здійснення процесу нормування за вказаною схемою підсилить науковий характер нормування витрат сировини та матеріалів і сприятиме раціональній організації нормативного господарства підприємства.

Таким чином, обов'язкова умова процесу виробництва – наявність запасів виробничих запасів, а їх кількість за розрахованими нормами сприяє ефективному використанню обігових коштів, а також запобігає втраті їх первісного хімічного складу.

### 3.3 Вдосконалення внутрішньогосподарського контролю управління виробничими запасами

Внутрішньогосподарський контроль являє собою систему безупинного спостереження за ефективністю використання майна господарського суб'єкта, законністю і доцільністю господарських операцій і процесів, збереженням грошових коштів і матеріальних цінностей. У той же час цей контроль є складовою частиною ринкового механізму, одним із прийомів перевірки виконання прийнятих рішень, найважливішою функцією управління економікою. Тому звичайно у системі управління підприємством йому належить значна роль (таблиця 3.4).

Узагальнюючи аналіз економічної літератури пропонуємо наступне визначення досліджуваного об'єкта. Внутрішньогосподарський контроль – це особлива функція управління, направлена на систематичну і суцільну перевірку контрольованого об'єкта особами, які представляють інтереси даного підприємства. Дослідження класифікаційних ознак контролю показали, що найбільш доцільною є класифікація за часом проведення у

відповідності до чого виділяють попередній, поточний та наступний вид.

Таблиця 3.4 – Дослідження літературних джерел

Джерело	Визначення
Андреев В.Д.	Внутрішній контроль – це система контрольних процедур, план організації та методи управління об’єктом з метою ефективного ведення бізнесу, захисту активів, усунення помилок, акуратності облікових перевірок та своєчасного надання фінансової інформації
Білуха М.Т.	Внутрішньогосподарський контроль включає контрольні функції, що здійснюються власниками підприємств, комбінатів, організацій і підприємств, концернів, асоціацій згідно чинного законодавства
Мурашко В.М., Сторожук Т.М., Мурашко О.В.	Внутрішньогосподарський (внутрішній) контроль – це система постійного спостереження за ефективністю діяльності підприємств, збереженням і ефективністю використання цінностей і коштів, доцільністю і вірогідністю операцій та процесів
Нападовська Л.В.	Внутрішньогосподарський контроль – це процес, який забезпечує якісну розробку та ефективне досягнення цілей, накреслених організацією, шляхом реалізації прийнятих управлінських рішень
Чумаченко Н.Г., Биренберг Б.М., Шпиг А.А., Белобжецкий И.А., Ельников В.Я..	Внутрішньогосподарський контроль – це контроль, що здійснюється первинними ланками за економічною та соціальною діяльністю своїх виробничих одиниць, цехів, служб та інших внутрішніх структурних підрозділів
Хорнгрен Ч.Т., Фостер Дж.	Внутрішній контроль – це комплекс бухгалтерського управлінського контролю, що допомагає забезпечити відповідність рішень, прийнятих в організації, з реалізацією їх на практиці

Вихідним моментом побудови обліку виробничих запасів є науково обґрунтована їх класифікація. 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 роботі наголошено на виокремленні групи відходів за їх видами (рисунок 3.2).



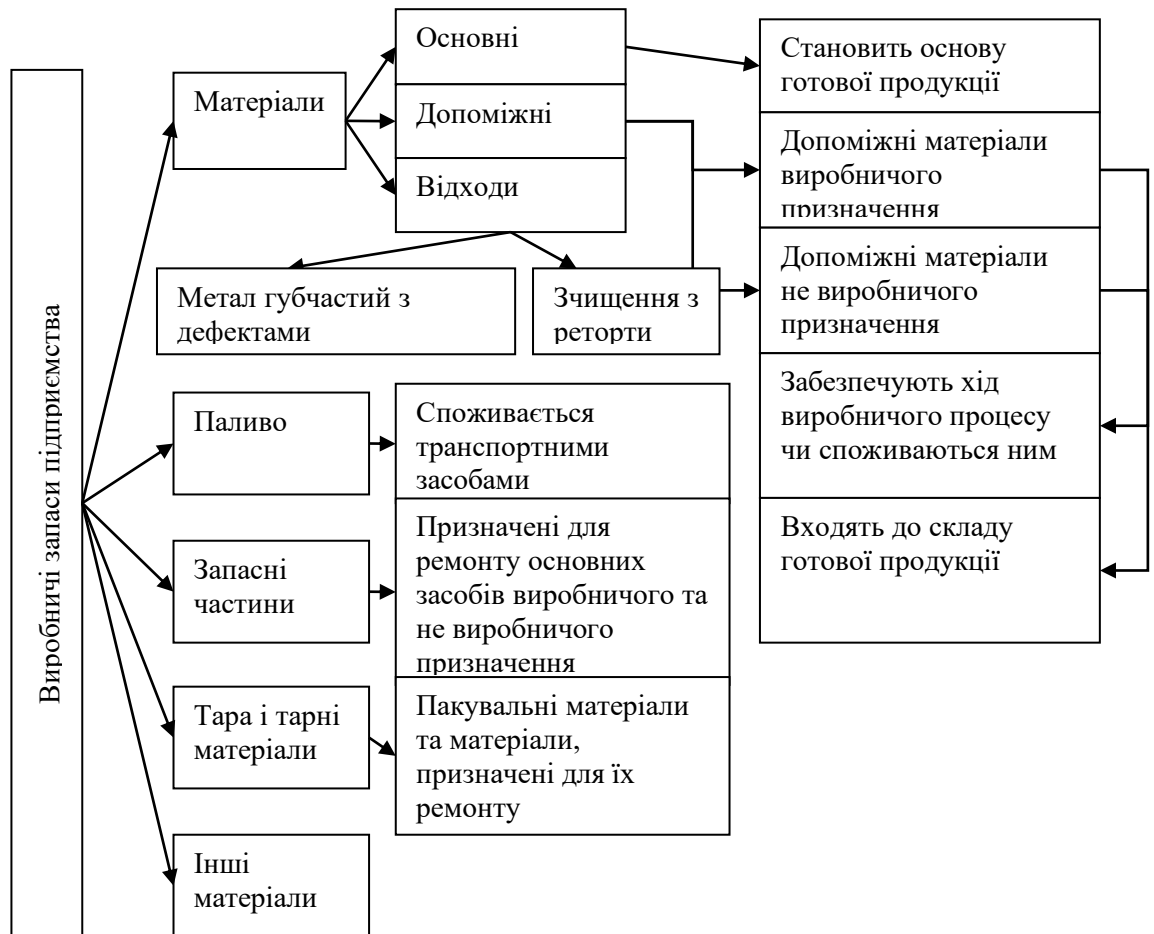


Рисунок 3.2 – Класифікація виробничих запасів

Визначальна роль у системі контролю виробничих запасів належить попередньому та поточному виду. Тому ми пропонуємо етапи здійснення внутрішньогосподарського контролю виробничих запасів в попередньому, поточному і наступному режимах за напрямками (об'єктами) контролю, відповідальними особами та способом використання одержаної інформації, що сприятиме посиленню дієвості контролю з метою ефективного управлінського впливу на здійснювані господарські операції.

Вирішення проблеми ефективного використання виробничих запасів потребує наявності детальної інформації про їх рух та використання. З цією метою запропоновано до використання додаткові субрахунки обліку матеріалів 201.02.1 «Допоміжні матеріали виробничого призначення» та 201.02.2 «Допоміжні матеріали невиробничого призначення», що значно

підвищить оперативність одержання інформації з метою контролю за ефективністю їх використання.

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 готової продукції запропоновано їх облік здійснювати за двома групами: 201.02.1 «Допоміжні матеріали виробничого призначення» та 201.02.2 «Допоміжні матеріали невиробничого призначення». Обґрунтовано доцільність застосування окремого аналітичного рахунку для обліку виробничих відходів 201.03 «Виробничі відходи» за їх видами 201.03.1 «Шматки титану губчастого з дефектами» та 201.03.2 «Зчищення з реторти».

Дослідження діючої практики підприємства свідчить про доцільність виокремлення зі складу матеріалів групи відходів у розрізі груп шматки титану губчастого з дефектами і зчищення з реторти та поділу допоміжних матеріалів на виробничі, які задіяні у процесі виготовлення продукції і входять до складу готової продукції та невиробничі, які не беруть безпосередньої участі у виробничому процесі, а забезпечують його здійснення. Це забезпечить накопичення інформації з метою контролю за ефективністю використання матеріалів.

Здійснення технологічного процесу виготовлення продукції нерозривно пов'язане з виникненням відходів виробництва. Дослідження показали, що раціональне використання виробничих запасів можливе при організації внутрішньогосподарського контролю за використанням зворотних відходів. З цією метою запропоновано документацію з обліку виробничих відходів, а саме: «Відомість обліку руху зворотних відходів» (для щомісячного узагальнення інформації про рух відходів), «Довідку про результати контролю за виникненням виробничих відходів» (за кожним цехом у розрізі декад місяця) та «Відомість обліку руху відходів» (для щомісячного відображення кількісно-вартісного балансу відходів), які враховують галузеві

особливості виробництва та сприяють підвищенню його ефективності. Обґрунтовано доцільність ведення обліку зворотних відходів на окремому субрахунку 201.03 «Виробничі відходи» у розрізі груп 201.03.1 «Шматки титану губчастого з дефектами» та 201.03.2 «Зчищення з реторти».

Система внутрішньогосподарського контролю не може бути ефективною без чіткого визначення цілей контролю. Завдання внутрішнього контролю операцій з наявності та руху виробничих запасів, відображають необхідність досягнення певної сукупності результатів в умовах середовища контролю підприємства.

Процес контролю операцій з надходження та вибуття виробничих запасів можна поділити на три основні етапи: попередній контроль, поточний контроль та заключний контроль.

Попередній контроль реалізується внутрішніми структурними підрозділами через встановлені правила та процедури. Завданнями цього контролю є перевірка достовірності фактів здійснення операцій з виробничими запасами. На даному етапі відбувається встановлення правильності відображення вартості виробничих запасів при їх надходженні на підприємство (за договорами постачання, виготовлених власними силами, отриманими, як внесок до статутного капіталу, тощо); при їх відпуску на виробничі потреби контроль та оцінка відхилень від встановлених норм.

Поточний контроль реалізується безпосередньо в процесі виробництва. Під завданнями поточного контролю слід розуміти детальне спостереження та контроль здійснення процесу обліку виробничих запасів. Особлива увага приділяється складу облікових номенклатур, що відображаються в системі облікових реєстрів, які покладені в систему показників звітності та перевіряє правильності процедур узагальнення облікової інформації щодо витрат та формування звітних показників.

Заключний контроль передбачає перевірку правильності процедур узагальнення облікової інформації по кожному з технологічних етапів виробництва та формування звітних показників, з метою перевірки повноти,

достовірності та об'єктивності інформації щодо відображення операцій з використання виробничих запасів.

Наведені етапи здійснення контролю становлять комплексний підхід системи внутрішньогосподарського контролю до ризиків в системі управління виробничими запасами.

Об'єктивною умовою ефективності контролю є невідворотність юридичної відповідальності, що має характеризуватись, як об'єктивний, формально визначений, гарантований і забезпечений державним примусом, переконанням або заохоченням юридичний обов'язок суб'єктів суспільних відносин з дотримання приписів правових норм [1, С. 15-16].

Міжнародною організацією вищих органів фінансового контролю розроблено комплекс стандартів внутрішнього контролю для підприємств і організацій державного сектору. Головний акцент Стандартів зроблено на призначенні внутрішнього фінансового контролю: управлінні ризиками в процесі досягнення місії та основних цілей органу управління.

Внутрішній контроль, відповідно до стандартів внутрішнього контролю, визначається як цілісний процес, що здійснюється персоналом органу і розробляється з метою управління ризиками і забезпечення прийняттого рівня впевненості в досягненні місії органу управління та його головних цілей: належного, етичного, економічного, ефективного й результативного здійснення діяльності, забезпечення підзвітності, прозорості і відповідальності, дотримання законодавства і запобігання непродуктивному, неналежному і неправомірному витрачання ресурсів.

Зазначимо, що управління ризиками наразі є однією з високоефективних методологій контролю, що вже широко використовується в приватному секторі економіки.

Серед найпоширеніших визначень ризику, які наводяться у зарубіжних та вітчизняних публікаціях, такі:

- ризик – потенційна можливість втрати, яка чисельно
- вимірюється;

- ризик – ймовірність виникнення втрат, збитків, ненадходження
- запланованих доходів;
- ризик – невизначеність фінансових результатів у майбутньому;
- ризик – вартісне вираження ймовірної події, яка веде до втрат;
- ризик – шанс несприятливого результату, небезпека, загроза
- втрат і пошкоджень [2, С. 356-357].

В контексті вище зазначеного, враховуючи зарубіжний досвід розробки стандартів внутрішнього фінансового контролю є доцільним запропонувати застосування наступних стандартів внутрішньогосподарського контролю операцій з виробничими запасами:

- внутрішній стандарт контролю «Завдання внутрішнього контролю операцій з виробничими запасами»;
- внутрішній стандарт контролю «Середовище контролю операцій з виробничими запасами»;
- внутрішній стандарт контролю «Методичні засади ідентифікації та оцінки ризиків»;
- внутрішній стандарт контролю «Методичні засади механізму контролю ризиків середовища контролю»;
- внутрішній стандарт контролю «Організація внутрішньогосподарського контролю наявності та руху виробничих запасів».

Середовище контролю операцій з виробничими запасами складається з організації обліку процесу виробництва та процесу формування інформаційного забезпечення про стан та рух виробничих запасів.

Інформаційне забезпечення, в свою чергу, залежить від правил та принципів формування облікових даних, структури та розподілу повноважень щодо управління матеріальними ресурсами, що спрямовані на забезпечення реалізації закріплених за підприємством функцій.

Основними групами елементів середовища контролю операцій з виробничими запасами є:

- факти витрат, які відображають реальні події використання

матеріальних ресурсів на етапах технологічного процесу та розмір їх можливих відхилень;

– бухгалтерська служба та служба технічного забезпечення, що є основою для функціонування облікового процесу;

– діяльність управлінських служб та інформаційне забезпечення управління в формі звітності (бухгалтерської та виробничої), що складається на підставі фактичних даних та даних обліку для задоволення внутрішніх користувачів.

Середовищу контролю притаманні такі основні групи ризиків:

– щодо фактичних даних витрат виробничих запасів на етапах технологічного процесу виробництва та їх відхилення (технічні, технологічні, операційні, виробничі) або ризик перевитрат.

– щодо системи бухгалтерського обліку виробничих запасів (облікових та звітних даних системи бухгалтерського обліку);

– щодо діяльності управлінських служб (ризик помилкового прийняття управлінських рішень, ризик корпоративного шахрайства).

Ризик корпоративного шахрайства – це міра очікуваних втрат підприємством частини своїх ресурсів в наслідок непередбачених дій працівників, щодо заволодіння або придбання права на ресурси шляхом обману чи зловживання довірою.

Внутрішні стандарти контролю «Методичні засади ідентифікації та оцінки ризиків», «Методичні засади управління ризиками» та «Методичні засади механізму контролю» – це документи, які регламентують методичне забезпечення процесу внутрішньогосподарського контролю. Під методом в стандартах розуміється сукупність специфічних прийомів і процедур, за допомогою яких досягаються поставлені задачі в межах середовища контролю операцій з виробничими запасами. Дана сукупність прийомів і процедур представлена конкретними діями в безпосередніх умовах їх реалізації. Стандарти орієнтують методи внутрішньогосподарського контролю на вирішення поставлених завдань в межах окремих груп

елементів середовища контролю.

Метою стандарту «Організація внутрішньогосподарського контролю наявності та руху виробничих запасів» є встановлення правил і визначення порядку взаємодії елементів системи внутрішньогосподарського контролю операцій з виробничими запасами, прояв його змісту в організаційно-управлінській структурі підприємства та методичні засади організації системи внутрішньогосподарського контролю операцій з надходження й використання виробничих запасів.

А отже, необхідною умовою є встановлення порядку організації основних елементів системи внутрішньогосподарського контролю, а саме суб'єкт контролю; об'єкт контролю; контрольні дії; моніторинг; результати контролю. Невід'ємною умовою ефективності системи внутрішньогосподарського контролю наявності та руху виробничих запасів є організаційні аспекти інформаційного забезпечення. Тобто, документування операцій, з дотриманням законодавчо-визначених принципів:

- законність;
- комплексність;
- ризикорієнтованість;
- спеціалізація;
- безперервність;
- системність;
- доцільність;
- конфіденційність та інше [33, С. 181-183].

На основі аналізу наукових джерел та практики підприємства зроблено висновок, що питання ідентифікації елементів системи внутрішньогосподарського контролю та взаємозв'язків між ними є неоднозначним, специфічним та в практиці підприємства залишається відкритим. Розробка внутрішніх Стандартів (положень) контролю по підприємству, сприятиме підвищенню ефективності системи внутрішнього контролю, встановленню норм, правил та характеристик моделі системи

внутрішньогосподарського контролю виробничих запасів.

Внутрішні стандарти контролю є внутрішніми регламентуючими документами, які представляють собою комплекс правил, характеристик та загальних принципів, що забезпечують інформаційні потреби управління виробничими запасами підприємства.



## ВИСНОВКИ

В умовах ринкової економіки кінцева мета діяльності підприємства, товариства, фірми – отримання прибутків. Для цього необхідно якомога повніше і достовірніше визначити, згрупувати і розподілити витрати, понесені тим чи іншим суб'єктом діяльності. У їх питомій вазі провідне місце займають матеріальні витрати, які становлять в середньому 44% у собівартості продукції.

Нами запропоновано визначення категорії матеріальних цінностей, матеріальних ресурсів, предметів праці та виробничих запасів. Тобто, матеріальні цінності слід розуміти як предмети праці та засоби праці. Предмети праці – це сировина і основні матеріали, напівфабрикати, паливо, енергія, незавершене виробництво тощо. Виробничі запаси – це частина предметів праці, які становлять основу продукції, що виготовляється, надають їй необхідних якостей та беруть участь у процесі її виробництва. Це поняття набагато стисліше, ніж предмети праці, а тим більше – матеріальні цінності. До них у металургійній промисловості, на нашу думку, слід віднести сировину та основні матеріали, допоміжні й тарні матеріали, паливо і запасні частини. Матеріальні ресурси, на нашу думку, складаються із виробничих запасів та енергії (електричної, теплової).

Класифікація матеріалів на ТОВ «Інтерпайп НІКО ТЬЮБ», не відповідає вимогам побудови синтетичного та аналітичного обліку. Тому, на наш погляд, виробничі запаси слід класифікувати на кожному підприємстві, з одного боку, за роллю у виробничому процесі, з іншого – за фізико-технічними властивостями та ознаками. Така класифікація дає змогу поділяти матеріали за видами, сортами, марками, типорозмірами. Кожному найменуванню сорту, розміру присвоюють коротку числову позначку (номенклатурний номер) і записують у спеціальний реєстр, який називають номенклатурою-цінником. У ньому вказують також одиницю виміру і, по

можливості, облікову ціну матеріалу.

Для підвищення оперативності складського обліку і поліпшення контролю за якістю сировинних матеріалів, на нашу думку, насамперед потрібно внести зміни у картці складського обліку № М-17. Зокрема, після графи «Норма запасу» ввести графу «Відхилення від норми запасу», яке слід виводити при кожному фактові запису про оприбуткування або витрачання, а при значному відхиленні – повідомляти у відділ матеріально-технічного постачання. Крім цього, графу «Контроль (підпис і дата)» пропонуємо розділити на дві: «Бухгалтер» і «Лаборант». Підпис лаборанта повинен бути навпроти кожного постачальника, що дасть змогу оперативно встановити винних у разі прийняття на склад неякісних матеріалів.

Для належної організації аналітичного обліку розроблено і запропоновано до застосування технічну класифікацію за такими основними ознаками: групою, призначенням, складом, найменуванням. Розроблено серію номерів у відповідності до запропонованої технічної класифікації, присвоєння яких буде вказувати на групу, підгрупу, призначення та найменування матеріалу, що сприяє обліку та контролю за кожною номенклатурною одиницею запасів.

В роботі розроблено серію номерів, відповідно до запропонованої технічної класифікації, присвоєння яких буде вказувати на групу, підгрупу, призначення та найменування матеріалу, що сприяє обліку та контролю за кожною номенклатурною одиницею та прискорює отримання інформації про ефективність їх використання.

На основі дослідження практичної діяльності підприємства доведено ефективність здійснення обліку допоміжних матеріалів виробничого призначення за системою періодичного обліку запасів та групами матеріалів, сформованими за певними ознаками. Для цього у роботі удосконалено структуру прибуткового ордера шляхом введення додаткових граф, які будуть відображати вагу, призначення, що спростить складський облік матеріалів та забезпечить ефективність функціонування системи

періодичного обліку запасів.

Удосконалено 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).

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

Дослідження показали, що облік транспортно-заготівельних витрат необхідно організовувати з врахуванням їх частки (питомої ваги) у собівартості придбаних виробничих запасів. При незначних транспортно-заготівельних витратах їх облік запропоновано здійснювати у складі витрат звітнього періоду на субрахунку 932 «Транспортно-заготівельні витрати» з подальшим закриттям на рахунок фінансових результатів, що значно спростить облік виробничих запасів. Для обліку транспортно-заготівельних витрат, питома вага яких у складі вартості запасів є значною, рекомендовано задіяти рахунок 29 «Витрати з придбання виробничих запасів» у розрізі

субрахунків 291 «Транспортно-заготівельні витрати» і 292 «Інші витрати» та видами матеріалів. Така аналітичність забезпечить наявність інформації про величину транспортно-заготівельних витрат для більш точного їх обліку, розподілу та контролю за часткою у вартості запасів для прийняття управлінських рішень щодо доцільності здійснених придбань та пошуку шляхів зменшення собівартості продукції. Також рекомендуємо застосувати системи періодичного обліку запасів для допоміжних матеріалів виробничого призначення.

Також пропонується відомість для аналітичного обліку витрат на закупівлю запасів. Відомість аналітичного обліку витрат на закупівлю призначена для відображення інформації по рахунку 200 «Закупка» про закупівлі матеріалів у постачальників протягом місяця та списання цих сум на фінансові результати діяльності.

Для кращого обліку таких витрат запропоновано деталізувати інформацію про витрати на зберігання виробничих запасів та витрати на їх замовлення на субрахунках відповідно до матеріалів, яких вони стосуються: 201.011 «Витрати на зберігання основних матеріалів», 201.012 «Витрати на замовлення основних матеріалів», 201.021 «Витрати на зберігання допоміжних матеріалів», 201.022 «Витрати на замовлення допоміжних матеріалів» та ін. Інформація, зібрана на цих рахунках стосовно суми витрат на зберігання, замовлення матеріалів та їх зміни протягом облікового періоду, дасть змогу більш точно обраховувати суму таких витрат на одиницю матеріалів, а отже, оптимальний розмір їх замовлення.

Доцільно запропонувати таку послідовність проведення економічних та розрахункових етапів нормування на основі розрахунково-економічного методу з врахуванням вимог нормативного обліку: встановлення об'єктів нормування; аналіз впливу технології та організації виробництва на витрачання сировини і матеріалів; підбір вимірювачів витрат сировини і матеріалів; встановлення структури норм; розрахунок норми за її елементами; аналіз прогресивності норми.

Вирішення проблеми ефективного використання виробничих запасів потребує наявності детальної інформації про їх рух та використання. З цією метою запропоновано до використання додаткові субрахунки обліку матеріалів 201.02.1 «Допоміжні матеріали виробничого призначення» та 201.02.2 «Допоміжні матеріали невиробничого призначення», що значно підвищить оперативність одержання інформації з метою контролю за ефективністю їх використання.

Враховуючи різну роль допоміжних матеріалів у процесі виготовлення готової продукції запропоновано їх облік здійснювати за двома групами: 201.02.1 «Допоміжні матеріали виробничого призначення» та 201.02.2 «Допоміжні матеріали невиробничого призначення». Обґрунтовано доцільність застосування окремого аналітичного рахунку для обліку виробничих відходів 201.03 «Виробничі відходи» за їх видами 201.03.1 «Шматки титану губчастого з дефектами» та 201.03.2 «Зчищення з реторти». Це забезпечить накопичення інформації з метою контролю за ефективністю використання матеріалів.

Враховуючи зарубіжний досвід розробки стандартів внутрішнього фінансового контролю є доцільним запропонувати застосування наступних стандартів внутрішньогосподарського контролю операцій з виробничими запасами: внутрішній стандарт контролю «Завдання внутрішнього контролю операцій з виробничими запасами»; внутрішній стандарт контролю «Середовище контролю операцій з виробничими запасами»; внутрішній стандарт контролю «Методичні засади ідентифікації та оцінки ризиків»; внутрішній стандарт контролю «Методичні засади механізму контролю ризиків середовища контролю»; внутрішній стандарт контролю «Організація внутрішньогосподарського контролю наявності і та руху виробничих запасів».

## ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ

1. Бавико О.Є. Позитивна складова фінансової відповідальності. *Форум права*. 2016. № 1. С. 13-18.
2. Білуха, М. Т. Теорія бухгалтерського обліку : підручник Київ : КДТЕУ, 2000. 692 с.
3. Бурдейна, Л. В. Порівняльний аналіз вітчизняного та зарубіжного досвіду обліку виробничих запасів. *Економічні науки: Збірник наукових праць. Приватного вищого навчального закладу*. 2019. № 6. С.14-21.
4. Бутинець Т.А., Чижевська Л.В. Фінансовий облік. Київ : Атіка, Літера ЛТД, 2009. 623 с.
5. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник 8-ме вид., перероб. і доп. Житомир : Рута, 2009. 912 с.
6. Бутинець Ф.Ф. Організація бухгалтерського обліку : навч. посіб. Житомир : Інститут змісту, 2003. 589 с.
7. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку : підручник для студентів вузів спеціальності 7.050100 «Облік і аудит». Житомир : ЖІТІ, 2003. 640 с.
8. Бутинець Ф.Ф., Горецька І.О. Міжнародний бухгалтерський облік. Житомир : ЖІТІ, 2008. 448 с.
9. Бутинець Ф.Ф., Давидюк Т.В., Малюга Н.М., Чижевські Л.В. Бухгалтерський управлінський облік : підручник. Житомир : ЖІТІ, 2002. 480 с.
10. Бутинець Ф.Ф., Чижевська Л.В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Житомир : ПП «Рута», 2001. 383 с.
11. Вальчук О.О. Проблеми обліку реалізації готової продукції на торговельних підприємствах та шляхи їх вирішення. *Міжнародний науковий журнал «Науковий огляд»*. 2016. № 2. С. 204-211.
12. Власова В.М. Основи підприємницької діяльності: економічна

теорія, маркетинг, фінансовий менеджмент. Київ : Думка, 2009. 496 с.

13. Волков О.І. Економіка підприємства. Київ : Вища школа, 2008. 519 с.

14. Вороніна В.Л., Черниш В.В. Особливості документального відображення руху готової продукції. *Кримський економічний вісник*. 2020. Частина I. С. 277. 2

15. Вороніна В.Л., Черниш В.В. Шляхи вдосконалення обліку готової продукції. *Економіка і підприємництво: теоретико-методологічні аспекти обліку, аналізу та контролю*. 2019. С. 128.

16. Глібко В.М., Буцан В.М. Судова бухгалтерія : підручник Київ : Юрінком Інтер, 2016. 224 с. 3

17. Голов С.Ф. Управлінський облік : підручник Київ : Лібра, 2006. 704 с.

18. Голов С.Ф. Чи перешкоджає П(С)БО 16 «Витрати» економічній роботі на підприємстві. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2019. № 5. С. 3-10.

19. Гончаренко Н.В. Проблеми розвитку торгівлі сільськогосподарською продукцією. *Економіка України*. 2017. № 7. С. 24.

20. Горицька Н.Г. Бухгалтерський облік і фінансовий аналіз : практ. посіб. Київ : Редакція газети «Бухгалтерія, податки, бізнес», 2014. 288 с.

21. Грищенко О. В. Щодо вдосконалення первинного обліку реалізації готової продукції підприємств. *Міжнародний збірник наукових праць*. 2019. Випуск 3(15). С. 23-29.

22. Гура Н. Визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток за Податковим кодексом України. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2013. № 5. С. 22-26.

23. Гуцайлюк З. В. Облік матеріальних ресурсів в харчовій промисловості. Київ : Техніка, 1983. 104 с.

24. Дмитренко Г. Оцінювання ризиків у системі державного внутрішнього фінансового контролю. *Економіка та управління підприємствами і національним господарством*. 2018. URL:

[http://www.library.tane.edu.ua/images/nauk\\_vydannya/WSueqy.pdf](http://www.library.tane.edu.ua/images/nauk_vydannya/WSueqy.pdf)

25. Економічна енциклопедія : в 3 т. / ред. Б. Гаврилишина. Тернопіль : ТАНГ, 2010. Т. 3. 863 с.

26. Економічний словник-довідник. / за ред.: С. В. Мочерного. Київ : Феміна, 1995. 368 с.

27. Ефіменко, В. І. Облік у зарубіжних країнах : навч.-метод. посіб. Київ : КНЕУ, 2017. 211 с.

28. Загородній А.Г., Вознюк Г.Л., Смовженко Т.С. Фінансовий словник. Київ : Т-во «Знання» КОО. 2009. С. 158.

29. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : затв. наказом Мінфін. України від 30.11.1999 р. № 291. Дата оновлення: 05.01.2018. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> (дата звернення 15.11.2018).

30. Каліна А.В., Конєва М.І., Ященко В.А. Економічний аналіз і прогнозування : навч.-метод. посіб. Київ, 2008. 266 с.

31. Карєв В.П. Проблеми визначення економічних вигід. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2015. № 09. С. 32-35.

32. Кіш Г. Бухгалтерський облік: первинні документи та порядок їх заповнення : навч. посіб. Київ : 2014. 360 с.

33. Ковалев В.В. Фінансовий аналіз: керування капіталом, вибір інвестицій, аналіз звітності. Харків : 2006. 432 с.

34. Козлова Е. П. Облік матеріалів та розрахунки з постачальниками. *Бухгалтерський облік*. № 8. 2012. С. 38-41.

35. Костенко Н. Проводимо інвентаризацію запасів. *Податки та бухгалтерський облік*. 2005. № 88 с. 14-18.

36. Кужельний М. В., Лінник В. Г. Теорія бухгалтерського обліку : підручник Київ : КНЕУ, 2007. 334 с

37. Кузьмінський Ю. А. Наукові дослідження в сфері бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту. *Фінанси, облік і аудит*. 2012. №. 20. С. 315-321.



38. Ларюхіна, І. О. Визначення особливостей обліку запасів в Україні та в зарубіжних країнах. *Управління розвитком*. 2018. № 15. С. 117-120.
39. Ленъ В.С. Управлінський облік: навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2010. 287 с.
40. Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. 2-е вид., перероб. і доп. Київ : Центр навчальної літератури. 2012. 628 с.
41. Максименко Г. Д. Облік та контроль матеріалів. *Бухгалтерський облік*. № 3. 2010. С. 43-45.
42. Марочкіна А.М. Бухгалтерський облік за національними стандартами : навч. посіб. Харків : Прогрес, 2012. 154 с.
43. Матвійчук, М. З. Облік запасів: управлінський аспект оптимізації. *Інноваційна економіка*. 2018. № 9. С. 180-187.
44. Мех Я. В. Облік та аналіз внутрішніх резервів промислового підприємства : навч. посіб. Київ : УМК ВО, 2010. 144 с.
45. Михалевич С. Проблеми обліку транспортно-заготівельних витрат та шляхи їх вирішення. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2016. № 3 С. 20.
46. Міжнародні стандарти професійної практики внутрішнього аудиту (стандарти), 2017, URL: <https://www.iaa.org.ua/wp-content/uploads/2013/08/IPPF-Standards-2017-Ukrainian.pdf> (дата звернення 20.08.2021).
47. Неєлова Н. А. Проблемні питання обліку запасів та шляхи їх вирішення. *Проблеми і перспективи розвитку банківської системи України: погляд у майбутнє*. Збірник тез і доповідей 21-23 квітня 2016 р. Суми : Еллада. 41 с.
48. Нестеренко Є. Є. Методи обліку товарно-матеріальних запасів: вітчизняний та зарубіжний досвід. *Управління розвитком*. 2013. № 17. С. 58.
49. Остап'юк М. Я. Облік у господарських товариствах : навч. посіб. Київ : КДО. 2011. 112 с.
50. Петрик О. А. Особливості внутрішнього аудиту інвестиційних проектів. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка»*. 2020.

№ 797. С. 292-299.

51. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: затв. наказом Мінфін. України від 30.11.1999 № 291. Дата оновлення: 09.12.2011. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11> (дата звернення 15.11.2021).

52. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : затв. наказом Мінфін. України від 20.10.1999 р. № 246. Дата оновлення: 01.01.2015. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99> (дата звернення 15.10.2021).

53. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. Дата оновлення: 16.11.2018. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення 20.08.2021).

54. Собко В. В., Пархоменко В. М. Бухгалтерський облік у підприємницькій діяльності. Київ : Техніка, 2004. 222 с.

55. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський облік на підприємствах з різними формами власності : навч. метод. посіб. Київ : ВТОВ «А. С. К.», 2003. 512 с.

56. Guidelines for Internal Control Standards for the Public Sector / INTOSAI, Internal Control Standards Committee. - Belgium, Brussels, 2004. 71 p.

57. Prasart Jongjaroenkamol, Volker Laux. Insider versus outsider CEOs, executive compensation, and accounting manipulation. *Journal of Accounting and Economics*. 2017. Vol. 63, №2-3. P. 253-261.

58. Stephen Glaeser, Wayne R. Guay. Identification and generalizability in accounting research: A discussion of Christensen, Floyd, Liu, and Maffett (2017). *Journal of Accounting and Economics*. 2017 Vol. 64, №2-3. P. 305-312.

59. Volker Lauxa, Phillip C. Stocken. Accounting standards, regulatory enforcement, and innovation. *Journal of Accounting and Economics*. 2018. Vol. 65. №2-3. P. 221-236.

60. Xu Jiang, Ming Yang. Properties of optimal accounting rules in a signaling game. *Journal of Accounting and Economics*. 2017. Vol. 63, № 2–3. P. 499-512.

## ДОДАТОК А

## Характеристика основних видів запасів

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

## Продовження ДОДАТКУ А

		Обмежені	Запаси, що знаходяться в обмеженій кількості на підприємстві
9	За сферою використання	У сфері виробництва	Запаси, що знаходяться у процесі виробництва (виробничі запаси, незавершене виробництво)
		У сфері обігу	Запаси, що знаходяться у сфері обігу (готова продукція, товари)
		У невиробничій сфері	Запаси, що не використовуються у виробництві
10	За складом і структурою	Запаси виробничі (предмети і засоби праці)	Запаси сировини, основних і допоміжних матеріалів, напівфабрикатів власного виробництва, купівельних напівфабрикатів, комплектуючих виробів, палива, запчастин, тари і тарних матеріалів, МШП
		Запаси незавершеного виробництва (предмети праці)	Частина продукції, що не пройшла всіх стадій обробки та не прийнята відділом технічного контролю (ВТК)
		Запаси готової продукції (продукти праці)	Продукція, виробництво якої завершено що прийнята ВТК і знаходиться на складі
		Запаси товарні (продукти праці)	Товари, що знаходяться у сфері обігу, а також продукція, що знаходиться в дорозі



## Продовження ДОДАТКУ Б

Зворотний бік форми № М-17

Дата запису	Номер документа	Номер за порядком	Від кого одержано чи кому відпущено	Прибуток	Видаток	Залишок	Контроль (підпис, дата)	
							Бухгалтер	Лаборант
18	19	20	21	22	23	24	25	26

Формат А1/12

## ДОДАТОК В

підприємство, організація  
Ідентифікаційний код ЄДРПОУ

Код за УКУД

## ПРИБУТКОВИЙ ОРДЕР №

Номер документа	Дата складання	Код виду операції	Склад		Постачальник найменування	Код аналітичного обліку	Кореспондуючий рахунок субрахунок	Номер супровідного документа			
			Одиниця виміру	Призначення							
Матеріальні цінності найменування, сорт, розмір, марка	номенклатурний номер	код	найменування	вага	Кількість прийнято фактично	Ціна	Сума	Номер паспорта складської картотекою			
									код	вага	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12

Синтетичний рахунок для віднесення зносу код по МПП

код

Прийняв

Здав

Друкувати із зворотом без заголовка. Підписи та текст під таблицею друкувати на звороті.  
Формат 1/12

## ДОДАТОК Д

Відомість аналітичного обліку по рахунку 200 «Закупка», грн. за лютий 2020 р.

№ з/п	Дата та номер документа	Вид виробничих запасів	Сальдо на початок місяця		У дебет 200 з кредиту рахунків			Всього за дебетом 200	З кредит у 200 у дебет 201, 202, 203	Всього за кредитом	Сальдо на кінець місяця	
			дебет	кредит	631	632	...				дебет	кредит
Склад № 1												
1	10.02., № 43	матеріал 1	0	-	4 043 750,00	-		4 043 750,00	4 043 750,00	4 043 750,00	0	-
2	12.02., № 26	матеріал 1	0	-	6 783 000,00	-		6 783 000,00	6 783 000,00	6 783 000,00	0	-
3	24.02., № 12	матеріал 1	0	-	14094 000,00	-		14094 000,00	14094 000,00	14094 000,00	0	-
Разом			х	х	249207 50,00	-		249207 50,00	249207 50,00	249207 50,00	х	х
4	15.02., № 14	матеріал 2	0	-	-	12356 0,00		123560 ,00	123560 ,00	123560 ,00	0	-
5	15.02., № 21	матеріал 3	0	-	214 563,00	-		214 563,00	214 563,00	214 563,00	0	-
6	17.02., № 35	матеріал 4	0	-	2 457 840,00	-		2 457 840,00	2 457 840,00	2 457 840,00	0	-
*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*
Склад № 2												
1	6.02., № 05	матеріал 5	0	-	21 354,00	-		21 354,00	21 354,00	21 354,00	0	-
2	8.02., № 18	матеріал 6	0	-	-	14785 2,00		147 852,00	147 852,00	147 852,00	0	-
*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*
Разом по складах			0	-	380548 71,00	65201 0,00		387068 81,00	387068 81,00	387068 81,00	0	-



## ДОДАТОК Е

Додаток 1  
до Національного положення (стандарту)  
бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності"

Підприємство	ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "ІНТЕРПАЙП НІКО ТЬЮБ"	Дата (рік, місяць, день)	2020	01	01
Територія	ДНІПРОПЕТРОВСЬКА	за СДРПОУ	35537363		
Організаційно-правова форма господарювання	Товариство з обмеженою відповідальністю	за КОАТУУ	1211600000		
Вид економічної діяльності	Виробництво труб, порожнистих профілів і фітінгів зі сталі	за КОПФГ	240		
Середня кількість працівників	2 424	за КВЕД	24.20		
Адреса, телефон	проспект Трубників, буд. 56, м. НІКОПОЛЬ, ДНІПРОПЕТРОВСЬКА обл., 53201		639280		
Одиниця виміру: тис. грн. без десяткового знака (окрім розділу IV Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) (форма №2), грошові показники якого наводяться в гривнях з копійками)					
Складено (зробити позначку "v" у відповідній клітинці):					
за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку					
за міжнародними стандартами фінансової звітності					

ДОКУМЕНТ ПІДПИСАНО

## Баланс (Звіт про фінансовий стан)

на 31 грудня 2020 р.

Форма №1 Код за ДКУД 1801001

А К Т И В	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
І	2	3	4
<b>I. Необоротні активи</b>			
Нематеріальні активи	1000	19 568	18 418
первісна вартість	1001	37 918	43 428
накопичена амортизація	1002	18 350	25 010
Незавершені капітальні інвестиції	1005	503 617	588 823
Основні засоби	1010	1 491 877	1 425 528
первісна вартість	1011	2 807 507	2 958 809
знос	1012	1 315 630	1 533 281
Інвестиційна нерухомість	1015	-	-
Первісна вартість інвестиційної нерухомості	1016	-	-
Знос інвестиційної нерухомості	1017	-	-
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Первісна вартість довгострокових біологічних активів	1021	-	-
Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів	1022	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції:			
які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	30 157	24 977
інші фінансові інвестиції	1035	1 209	1 209
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	-	-
Відтерчені податкові активи	1045	140 388	27 764
Гудвіл	1050	-	-
Відтерчені аквізиційні витрати	1060	-	-
Залишок коштів у централізованих страхових резервних фондах	1065	-	-
Інші необоротні активи	1090	-	-
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1095</b>	<b>2 186 816</b>	<b>2 086 719</b>
<b>II. Оборотні активи</b>			
Запаси	1100	649 830	602 043
Виробничі запаси	1101	297 892	252 105
Незавершене виробництво	1102	59 255	71 518
Готова продукція	1103	292 681	278 420
Товари	1104	2	-
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Депозити перестраховування	1115	-	-
Векселі одержані	1120	-	-
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	4 159 482	6 180 687
Дебіторська заборгованість за розрахунками:			
за виданими авансами	1130	81 474	124 615
з бюджетом	1135	187 493	140 444
у тому числі з податку на прибуток	1136	23 124	4 286
Дебіторська заборгованість за розрахунками з нарахованих доходів	1140	-	-
Дебіторська заборгованість за розрахунками із внутрішніх розрахунків	1145	-	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	5 865 612	5 803 227
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	486 461	206 669
Готівка	1166	9	4
Рахунки в банках	1167	486 452	206 665
Витрати майбутніх періодів	1170	-	-
Частка перестраховика у страхових резервах	1180	-	-
у тому числі в:	1181	-	-
резервах довгострокових зобов'язань			
резервах збитків або резервах належних виплат	1182	-	-
резервах незароблених премій	1183	-	-

## Продовження ДОДАТКУ Е

інших страхових резервах	1184	-	-
Інші оборотні активи	1190	2 015 733	2 197 323
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1195</b>	<b>13 446 085</b>	<b>15 255 008</b>
<b>III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття</b>	<b>1200</b>	-	-
<b>Баланс</b>	<b>1300</b>	<b>15 632 901</b>	<b>17 341 727</b>

Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
<b>I. Власний капітал</b>			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	256 829	256 829
Внески до незареєстрованого статутного капіталу	1401	-	-
Капітал у дооцінках	1405	308 941	292 250
Додатковий капітал	1410	-	-
Емісійний дохід	1411	-	-
Накопичені курсові різниці	1412	-	-
Резервний капітал	1415	7 073	36 751
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	(91 293)	408 958
Неоплачений капітал	1425	( - )	( - )
Вилучений капітал	1430	( - )	( - )
Інші резерви	1435	-	-
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1495</b>	<b>481 550</b>	<b>994 788</b>
<b>II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення</b>			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	-	-
Пенсійні зобов'язання	1505	161 544	259 847
Довгострокові кредити банків	1510	-	-
Інші довгострокові зобов'язання	1515	1 331 663	899 750
Довгострокові забезпечення	1520	-	-
Довгострокові забезпечення витрат персоналу	1521	-	-
Цільове фінансування	1525	-	22
Благодійна допомога	1526	-	-
Страхові резерви	1530	-	-
у тому числі:	1531	-	-
резерв довгострокових зобов'язань			
резерв збитків або резерв належних виплат	1532	-	-
резерв незароблених премій	1533	-	-
інші страхові резерви	1534	-	-
Інвестиційні контракти	1535	-	-
Призовий фонд	1540	-	-
Резерв на виплату джек-поту	1545	-	-
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1595</b>	<b>1 493 207</b>	<b>1 159 619</b>
<b>III. Поточні зобов'язання і забезпечення</b>			
Короткострокові кредити банків	1600	236 862	182 384
Векселі видані	1605	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	1 267
товари, роботи, послуги	1615	704 960	1 008 990
розрахунками з бюджетом	1620	4 850	3 251
у тому числі з податку на прибуток	1621	-	-
розрахунками зі страхування	1625	4 711	4 155
розрахунками з оплати праці	1630	19 102	17 297
Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами	1635	12 081 432	13 162 833
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з учасниками	1640	28	28
Поточна кредиторська заборгованість із внутрішніх розрахунків	1645	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за страховою діяльністю	1650	-	-
Поточні забезпечення	1660	49 858	48 924
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Відстрочені комісійні доходи від перестраховиків	1670	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	556 341	758 191
<b>Усього за розділом III</b>	<b>1695</b>	<b>13 658 144</b>	<b>15 187 320</b>
<b>IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття</b>	<b>1700</b>	-	-
<b>V. Чиста вартість активів, недержавного пенсійного фонду</b>	<b>1800</b>	-	-
<b>Баланс</b>	<b>1900</b>	<b>15 632 901</b>	<b>17 341 727</b>

Керівник

Головний бухгалтер

Дмитро

Е.П. Ніколас

Марина

Юрївна

Ніколас Дмитро Леопідович

Касьянова Марина Юрївна

<sup>1</sup> Визначасться в порядку, встановленому центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері статистики.





## ДОДАТОК Ж

Підприємство **ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ  
"ІНТЕРПАЙП НІКО ТЬЮБ"**Дата (рік, місяць, число)  
за СДРП/ОУ

КОДИ		
2021	01	01

ДОКУМЕНТ ПРИЙНЯТО

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)  
за Рік 2020 р.Форма №2 Код за ДКУД **1801003**

## І. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	6 410 921	8 401 652
Чисті зароблені страхові премії	2010	-	-
<i>премії підписані, валова сума</i>	2011	-	-
<i>премії, передані у перестраховання</i>	2012	-	-
<i>зміна резерву незароблених премій, валова сума</i>	2013	-	-
<i>зміна частки перестраховиків у резерві незароблених премій</i>	2014	-	-
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	( 5 270 659 )	( 7 862 752 )
Чисті понесені збитки за страховими виплатами	2070	-	-
<b>Валовий:</b>			
прибуток	2090	1 140 262	538 900
збиток	2095	( - )	( - )
Дохід (витрати) від зміни у резервах довгострокових зобов'язань	2105	-	-
Дохід (витрати) від зміни інших страхових резервів	2110	-	-
<i>зміна інших страхових резервів, валова сума</i>	2111	-	-
<i>зміна частки перестраховиків в інших страхових резервах</i>	2112	-	-
Інші операційні доходи	2120	1 681 020	842 639
у тому числі:	2121	-	-
<i>дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю</i>			
<i>дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції</i>	2122	-	-
<i>дохід від використання коштів, вивільнених від оподаткування</i>	2123	-	-
Адміністративні витрати	2130	( 130 279 )	( 106 046 )
Витрати на збут	2150	( 747 918 )	( 724 598 )
Інші операційні витрати	2180	( 795 984 )	( 1 319 011 )
у тому числі:	2181	-	-
<i>витрати від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю</i>			
<i>витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції</i>	2182	-	-
<b>Фінансовий результат від операційної діяльності:</b>			
прибуток	2190	1 147 101	-
збиток	2195	( - )	( 768 116 )
Доход від участі в капіталі	2200	1 050	633
Інші фінансові доходи	2220	6 164	7 953
Інші доходи	2240	148 293	430 439
у тому числі:	2241	-	-
<i>дохід від благодійної допомоги</i>			
Фінансові витрати	2250	( 84 859 )	( 104 314 )
Витрати від участі в капіталі	2255	( 4 538 )	( 3 627 )
Інші витрати	2270	( 488 192 )	( 124 083 )
Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті	2275	-	-

## Продовження ДОДАТКУ Ж

Продовження додатка

<b>Фінансовий результат до оподаткування:</b>			
прибуток	2290	725 019	-
збиток	2295	( - )	( 561 115 )
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	(131 462)	103 130
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	-	-
<b>Чистий фінансовий результат:</b>			
прибуток	2350	593 557	-
збиток	2355	( - )	( 457 985 )

## II. СУКУПНИЙ ДОХІД

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	16 691	18 078
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	-	-
Накопичені курсові різниці	2410	-	-
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	-	-
Інший сукупний дохід	2445	-	-
<b>Інший сукупний дохід до оподаткування</b>	<b>2450</b>	<b>16 691</b>	<b>18 078</b>
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	-	-
<b>Інший сукупний дохід після оподаткування</b>	<b>2460</b>	<b>16 691</b>	<b>18 078</b>
<b>Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)</b>	<b>2465</b>	<b>610 248</b>	<b>(439 907)</b>

## III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500	5 800 559	8 368 613
Витрати на оплату праці	2505	432 779	535 680
Відрахування на соціальні заходи	2510	96 703	115 567
Амортизація	2515	225 814	146 822
Інші операційні витрати	2520	3 175 020	2 671 902
<b>Разом</b>	<b>2550</b>	<b>9 730 875</b>	<b>11 838 584</b>

## IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	2600	-	-
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	-	-
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610	-	-
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615	-	-
Дивіденди на одну просту акцію	2650	-	-



Ніколаєв Дмитро Леонідович

Касьянова Марина Юрівна







## Продовження ДОДАТКУ И

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Сума чистого прибутку на матеріальне заохочення	4225	-	-	-	-	-	-	-	-
<b>Внески учасників:</b> Внески до капіталу	4240	-	-	-	-	-	-	-	-
Погашення заборгованості з капіталу	4245	-	-	-	-	-	-	-	-
<b>Вилучення капіталу:</b> Викуп акцій (часток)	4260	-	-	-	-	-	-	-	-
Перепродаж викуплених акцій (часток)	4265	-	-	-	-	-	-	-	-
Анулювання викуплених акцій (часток)	4270	-	-	-	-	-	-	-	-
Вилучення частки в капіталі	4275	-	-	-	-	-	-	-	-
Зменшення номінальної вартості акцій	4280	-	-	-	-	-	-	-	-
Інші зміни в капіталі	4290	-	-	-	-	(80 319)	-	-	(80 319)
Придбання (продаж) неконтрольованої частки в дочірньому підприємстві	4291	-	-	-	-	-	-	-	-
<b>Разом зміни капіталі</b>	<b>4295</b>	-	(16 691)	-	29 678	500 251	-	-	513 238
<b>Залишок на кінець року</b>	<b>4300</b>	55 140 255 829	292 250	-	36 751	408 958	-	-	994 788

Керівник

Головний бухгалтер

Ніколаєв Дмитро Леонідович

Касьянова Марина Юрїївна







## ДОДАТОК К

Підприємство ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "ІНТЕРПАЙП НІКО ТЬЮБ"  
(найменування)

Дата (рік, місяць, число) 2021 01 01  
за ДОКУМЕНТІВ

КОДИ

Звіт про рух грошових коштів (за прямим методом)  
за Рік 2020 р.

Форма N3 Код за ДКУД 1801004

Стаття	Код	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
<b>I. Рух коштів у результаті операційної діяльності</b>			
Надходження від:			
Реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	3000	5 961 895	8 852 526
Повернення податків і зборів	3005	617 971	663 589
у тому числі податку на додану вартість	3006	617 971	663 589
Цільового фінансування	3010	113	16
Надходження від отримання субсидій, дотацій	3011	-	-
Надходження авансів від покупців і замовників	3015	6 396 954	2 283 026
Надходження від повернення авансів	3020	6 945	8 577
Надходження від відсотків за залишками коштів на поточних рахунках	3025	6 164	7 954
Надходження від боржників неустойки (штрафів, пені)	3035	582	1 085
Надходження від операційної оренди	3040	-	-
Надходження від отримання роялті, авторських винагород	3045	-	-
Надходження від страхових премій	3050	-	-
Надходження фінансових установ від повернення позик	3055	-	-
Інші надходження	3095	15 434	15 790
Витрачання на оплату:			
Товарів (робіт, послуг)	3100	( 5 479 500 )	( 7 365 668 )
Праці	3105	( 335 165 )	( 392 177 )
Відрахувань на соціальні заходи	3110	( 100 323 )	( 117 040 )
Зобов'язань з податків і зборів	3115	( 95 603 )	( 110 861 )
Витрачання на оплату зобов'язань з податку на прибуток	3116	( 278 )	( 501 )
Витрачання на оплату зобов'язань з податку на додану вартість	3117	( - )	( - )
Витрачання на оплату зобов'язань з інших податків і зборів	3118	( 95 324 )	( 110 359 )
Витрачання на оплату авансів	3135	( 1 035 284 )	( 2 013 299 )
Витрачання на оплату повернення авансів	3140	( 5 290 862 )	( 1 458 014 )
Витрачання на оплату цільових внесків	3145	( - )	( - )
Витрачання на оплату зобов'язань за страховими контрактами	3150	( - )	( - )
Витрачання фінансових установ на надання позик	3155	( - )	( - )
Інші витрачання	3190	( 13 518 )	( 16 500 )
<b>Чистий рух коштів від операційної діяльності</b>	<b>3195</b>	<b>655 803</b>	<b>359 004</b>
<b>II. Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності</b>			
Надходження від реалізації:			
фінансових інвестицій	3200	-	-
необоротних активів	3205	-	-
Надходження від отриманих:			
відсотків	3215	-	-
дивідендів	3220	-	-
Надходження від деривативів	3225	-	-
Надходження від погашення позик	3230	-	-
Надходження від вибуття дочірнього підприємства та іншої господарської одиниці	3235	-	-

## Продовження ДОДАТКУ К

Інші надходження	3250	-	-
Витрачання на придбання: фінансових інвестицій	3255	( - )	( - )
необоротних активів	3260	( 262 343 )	( 330 821 )
Виплати за деривативами	3270	( - )	( - )
Витрачання на надання позик	3275	( - )	( - )
Витрачання на придбання дочірнього підприємства та іншої господарської одиниці	3280	-	-
Інші платежі	3290	( - )	( - )
<b>Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності</b>	<b>3295</b>	<b>-262 343</b>	<b>-330 821</b>
<b>III. Рух коштів у результаті фінансової діяльності</b>			
Надходження від: Власного капіталу	3300	-	-
Отримання позик	3305	-	-
Надходження від продажу частки в дочірньому підприємстві	3310	-	-
Інші надходження	3340	-	-
Витрачання на: Викуп власних акцій	3345	( - )	( - )
Погашення позик	3350	734 437	-
Сплату дивідендів	3355	( - )	( - )
Витрачання на сплату відсотків	3360	( - )	( - )
Витрачання на сплату заборгованості з фінансової оренди	3365	( - )	( - )
Витрачання на придбання частки в дочірньому підприємстві	3370	( - )	( - )
Витрачання на виплати неконтрольованим часткам у дочірніх підприємствах	3375	( - )	( - )
Інші платежі	3390	( - )	( - )
<b>Чистий рух коштів від фінансової діяльності</b>	<b>3395</b>	<b>-734 437</b>	<b>-</b>
<b>Чистий рух грошових коштів за звітний період</b>	<b>3400</b>	<b>-340 977</b>	<b>28 183</b>
Залишок коштів на початок року	3405	486 461	493 596
Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів	3410	61 185	(35 318)
Залишок коштів на кінець року	3415	206 669	486 461

Керівник

Ніколас Дмитро Леонідович

Головний бухгалтер

Касьянова Марина Юрївна





