РЕФЕРАТ

Робота містить 121 сторінку, 11 таблиць, 12 рисунків, список використаної літератури (98 найменувань), 4 додатки.

Виробничі матеріальні запаси, якість сировини, класифікація, облік, комп’ютеризація, інвентаризація, аудит, аналіз, зворотні відходи, матеріаломісткість, удосконалення.

Предметом дослідження є облік, аналіз та аудит використання виробничих матеріальних запасів.

Мета роботи – систематизація та узагальнення матеріалів, вивчення діючої системи обліку, аудиту та аналізу виробничих матеріальних запасів, розробка пропозицій з її вдосконалення відповідно до національних Положень (стандартів) та міжнародних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

За наслідками дослідження сформульовані напрямки вдосконалення бухгалтерського обліку, аудиту та аналізу виробничих матеріальних запасів, пропозиції щодо впорядкування і раціоналізації форм первинного обліку виробничих матеріальних запасів досліджуваного підприємства ТОВ «БФК», що дозволить покращити якість та оперативність інформації про наявність та використання виробничих матеріальних запасів.

Одержані результати можуть бути використані для розроблення проекту вдосконалення обліку і аудиту виробничих запасів в бухгалтерському обліку досліджуваного підприємства.

ЗМІСТ

|  |  |
| --- | --- |
| ВСТУП | 7 |
| РОЗДІЛ 1 БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ | 9 |
| 1.1. Економічна сутність виробничих запасів | 9 |
| 1.2. Класифікація і оцінка виробничих запасів | 14 |
| 1.3. Характеристика первинних документів з обліку виробничих запасів та їх руху на підприємстві | 30 |
| 1.4. Аналітичний і синтетичний облік виробничих запасів | 41 |
| 1.5. Облік виробничих запасів з використанням інформаційних систем і технологій | 48 |
| РОЗДІЛ 2 ОРГАНІЗАЦІЯ КОНТРОЛЮ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ | 57 |
| 2.1 Сутність контролю, форми і методи проведення контролю виробничих запасів | 57 |
| 2.2 Особливості перевірки складського обліку запасів, переміщення та наявності виробничих запасів на складах | 66 |
| 2.3 Контроль операцій, пов'язаних із використанням виробничих запасів у виробництві | 75 |
| РОЗДІЛ 3 АНАЛІЗ ВИКОРИСТАННЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ЗА ДАНИМИ ТОВ «БФК», м. Рубіжне. | 81 |
| 3.1. Завдання та інформаційне забезпечення аналізу | 81 |
| 3.2 Аналіз забезпеченості ТОВ «БФК» виробничими запасами та ефективності їх використання у виробництва | 86 |
| 3.3 Вдосконалення системи управління виробничими запасами на основі збільшення ефективності діяльності підприємства | 98 |
| ВИСНОВКИ | 103 |
| СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ЛІТЕРАТУРНИХ ДЖЕРЕЛ | 106 |
| ДОДАТКИ | 115 |

ВСТУП

Сучасний етап розвитку ринкових відносин в Україні підвищує відповідальність і самостійність підприємств у виборі та прийнятті управлінських рішень та забезпеченню ефективності їх роботи. Працюючи в умовах ринку, чи конкуренції, власник повинен постійно аналізувати вигідність придбання і виробництва різних видів засобів, спів ставляти витрати, які викликані недовикористанням виробничих потужностей, і потенціальний прибуток від їх додаткової експлуатації.

В нових умовах господарювання значно підвищується роль бухгалтерського обліку як з найбільш дієвого інструмента управління. Бухгалтерський облік відображає весь процес розширеного відтворення: виробництво, розподіл, обмін і споживання, а отже є інформаційною системою управління. Протягом років незалежності України бухгалтерський облік зазнав суттєвих трансформацій. Ці трансформації були викликані потребою відходу від системи обліку, яка була пристосована до вимог централізованої планової системи, та необхідністю відповідати вимогам ринкових відносин, існуванню різних форм власності. На даному етапі державотворення виникли нові проблеми – запровадження програми реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів.

Прискорення соціально-економічного розвитку країни передбачає збільшення ефективності суспільного виробництва на основі всесвітньої економії матеріальних, трудових і грошових ресурсів. Політика ресурсозбереження - реальне джерело задоволення зростаючих потреб суспільства. Для того, щоб впровадити це в життя необхідно знати всі тонкощі обліку наявності і руху ресурсів, насамперед матеріальних.

Поряд з актуальністю теми бухгалтерського обліку виробничих запасів слід зазначити недостатню освітленість питань даної теми в наукової літературі. В основному в публікованих виданнях розглядуються нормативні документи без наведення практичних прикладів, крім того не проаналізовані нові документи. Більшість журнальних статей є суб'єктивною думкою автора, що не дає гарантії правильності тих або інших методів вживання положень бухгалтерського обліку на практиці. Актуальність теми і, в той же час її недостатня вивченість зумовили вибір цієї теми.

Оскільки матеріали є невід'ємною частиною всіх підприємств, розділ обліку виробничих запасів має достатню актуальність в даний час, саме тому метою та завданням роботи є розгляд питань організації обліку використання виробничих запасів.

Нормативно-методичні документи бухгалтерського обліку виробничих запасів передбачають несхожі тлумачення стосовно формулювання й упорядкованості їх обліку. А у деяких випадках не ув'язуються між собою. Вітчизняні законодавчі та нормативні документи не повною мірою пояснюють питання економічної сутності виробничих запасів. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку недостатньо висвітлюють поняття “сировини” та “матеріалів”, розподіл виробничих запасів на сировину, матеріали та паливо позначається досить символічно.

Для досягнення мети дослідження представляється доцільним вирішити наступні задачі:

вивчення виробничих запасів, як об'єкту обліку і контролю;

визначення економічної сутності запасі;

провести класифікацію запасів з метою удосконалення їх обліку та контролю;

дослідження питань нормативно-правового регулювання виробничих запасів;

визначення методів оцінки запасів;

особливості документальне оформлення запасів під час вступу та вибуття;

надати практичні рекомендації щодо обліку запасів на складі підприємства;

провести аналітичний взаємозв'язок складського та бухгалтерського обліку;

провести аналіз використання запасів на досліджуваному підприємстві;

Об'єкт дослідження даної роботи є облік виробничих запасів на ТОВ «БКФ», м. Рубіжне.

Дипломна робота складається з вступу, 3-ох розділів, висновку, списку використаної літератури та додатків.

РОЗДІЛ 1 БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ.

1.1. Економічна сутність виробничих запасів.

Дослідження особливостей обліку, аналізу та аудиту виробничих запасів повинно передбачати насамперед вирішення проблеми щодо чіткого визначення у економічній літературі термінів “запаси”, “виробничі запаси”, “матеріальні запаси”, “запаси матеріально-технічних ресурсів”, “матеріальні ресурси”, які часто ототожнюються, хоча на наш погляд це є не зовсім вірним.

Опрацювавши наукові праці як українських так і зарубіжних вчених ми можемо стверджувати про неоднозначність підходу до застосування “проблемних” термінів та їх змісту особливо стосовно виробничих запасів.

Під виробничими запасами Бірюкова І.К. та Кодрянський А.В. розуміють різноманітну сировину, матеріали, паливо, предмети та засоби праці, які всі підприємства купують для виробництва продукції та інших господарських потреб. Причому до виробничих запасів належать не всі засоби праці, а лише та частина, яка відноситься до засобів у обороті як малоцінні та швидкозношувані предмети [22, с.80].

Завгородній В.П. акцентуючи увагу на істотному місці, яке займають виробничі запаси серед об’єктів управління підприємством дає їм таке визначення: «виробничі запаси – це оборотні засоби, що включають у себе: сировину, основні та допоміжні матеріали, паливо, запасні частини, будівельні матеріали та обладнання до встановлення, малоцінні та швидкозношувані предмети [24, с.152].

На думку Карєва В. поділ виробничих запасів на матеріали, сировину, паливо тощо умовний. Навіть в межах підприємства те, що вчора було придбано як товар, завтра може стати сировиною або матеріалами, і навпаки. Будівельні матеріали можуть стати паливом, а паливо сировиною і так далі. Це тим більш ймовірно, чим більше видів діяльності провадить підприємство [26].

Однак, звернувшись до трактувань Економічною енциклопедією [25] понять “матеріали”, “сировина”, “паливо”, “тара”, “запчастини” ми все ж відкидаємо таку точку зору – адже не зможе сировина перетворитись на запчастини, а паливо стати тарою.

Бутинець Ф.Ф. наводить ще декілька визначень виробничим запасам: а) придбані або самостійно виготовлені вироби, які підлягають подальшій переробці на підприємстві; б) частина оборотних засобів на підприємстві, які ще не були залучені до процесу виробництва і таких, що не надійшли на робочі місця; в) матеріальні елементи виробництва, які одноразово та повністю переносять свою вартість на новостворений продукт.

Для здійснення виробничо-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. Товарно-виробничі запаси у складі економічних ресурсів можна представити у такому вигляді рис.1.1.

**Економічні ресурси**

Фінансові

Трудові

Матеріальні

Природні

Засоби у сфері виробництва

Засоби у сфері обігу

Продукти праці

Засоби праці

Предмети праці

|  |
| --- |
| - необоротні |
| - оборотні |

|  |
| --- |
| - виробничі запаси |
| - незавершене виробництво |

|  |
| --- |
| - готова продукція |
| - товари |

Рис. 1.1. Товарно-виробничі запаси у складі економічних ресурсів [27].

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 літературі часто застосовується поняття "виробничі запаси", замінене поняттям "матеріали". 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, які мають користь для їх власника і можуть принести йому економічні вигоди.

Цікавою на наш погляд є думка вітчизняних вчених-фінансистів Поддєрьогіна А.М., Буряка Л.Д. і Нама Г.Г., які виробничі запаси (сировину, основні й допоміжні матеріали, напівфабрикати, паливо, тару, запасні частини для ремонтів, малоцінні і швидкозношувані предмети, незавершене виробництво, напівфабрикати) називають виробничими засобами.

З нашої точки зору проаналізувавши наведені вище визначення терміна “виробничі запаси” можна зробити такі висновки:

а) термін є суто українським, тобто застосовується для позначення певних матеріальних цінностей лише українськими вченими. Як виключення – праця вченого з Великобританії Д.Міддлтона [28];

б) дискусійним при трактуванні терміну “виробничі запаси” є питання віднесення чи невіднесення малоцінних та швидкозношуваних предметів до складу виробничих запасів. З наведених визначень видно, що більшість вчених-бухгалтерів все-таки вважають, що малоцінні та швидкозношувані предмети – це складова виробничих запасів. Однак, з розглянутих нами праць вчених-економістів (окрім Покропивного С.Ф.) можна зробити висновок, що “малоцінна” не є складовою виробничих запасів.

Запаси

Виробничі

з

а

паси

Незавершене

виробни

ц

тво

Готова

проду

к

ція

Тов

а

ри

МШП

Пото

чні

біологічні

активи під

-

приємства

Продукція

сільського і

лісового

госп

о

дарства

Матеріальні запаси

Сировина і

матері

а

ли

Купівельні

напівфабр

и

-

кати та

ко

м

плектую

-

чі вироби

Пал

и

во

Тара і тарні

мат

е

ріали

Будівельні

матер

і

али

Запасні

част

и

ни

Інші

мат

ер

і

али

Капітал

Матеріальні ресурси

Рис. 1.2. Позиціонування виробничих запасів у складі матеріальних ресурсів підприємства.

Запаси — це матеріальні ресурси (засоби виробництва, предмети споживання, інші цінності), необхідні для забезпечення розширеного відтворення, обслуговування сфери нематеріального виробництва та задоволення потреб населення, які зберігаються на складах або в інших місцях з метою їх наступного використання.[18]

Принципи формування в бухгалтерському обліку інформації про запаси та розкриття її у фінансовій звітності встановлено П(С)БО 9 "Запаси", затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 20. 10. 1999 р. № 246/

Запаси визнаються підприємством за таких умов:

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

- їх вартість може бути достовірно визначена.

Основними завданнями обліку виробничих запасів є:

- правильне та своєчасне документальне оформлення всіх операцій з руху матеріальних цінностей,

- виявлення та відображення витрат, пов'язаних з їхньою заготівлею;

- контроль за надходженням, заготівлею матеріальних цінностей, їх зберіганням;

- одержання точних відомостей про залишки запасів, що знаходяться на складах і в коморах;

- правильне та своєчасне виявлення запасів, які не використовуються на підприємстві та підлягають реалізації.

Забезпечення зберігання запасів здійснюють такими методами:

а) через систему матеріальної відповідальності — укладанням договорів із працівниками, які мають доступ до оформлення документів про рух матеріальних цінностей;

б) документальне оформлення всіх операцій руху матеріальних цінностей (прийняття, відпуск, списання);

в) затвердження окремим наказом посадового списку осіб, що мають право підписувати документи з прийняття, відпуску та списання матеріальних цінностей;

г) налагодження складського господарства;

ґ) проведення інвентаризації (вибіркової та суцільної).

Запаси для підприємства – це активи, які утримуються для продажу за умови звичайної господарської діяльності (товари); які перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва, (незавершене виробництво); утримуються для використання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг (сировина, матеріали тощо). [20]

При виробництві продукції використовують вже виробничі запаси. Виробничі запаси – це придбані або самостійно виготовлені запаси, що підлягають подальшій переробці на підприємстві або утримуються для іншого споживання у ході нормального операційного циклу. [10]

На управлінському рівні підприємства запаси належать до об’єктів, які потребують великих капіталовкладень, тому являють собою один із чинників, що визначають політику підприємства та впливають на рівень ефективності його функціонування. Проте більшість підприємств не приділяють належної уваги питанням управління виробничими запасами і постійно недооцінюють свої майбутні потреби в наявних запасах, унаслідок чого змушені нести додаткові витрати.

Управління запасами має два основні аспекти. Один аспект пов’язаний з витратами на підтримання певного рівня запасів.

Другий аспект стосується забезпечення підприємства виробничими запасами для виготовлення необхідного продукту в достатній кількості, у визначені терміни та в потрібному місці. Виходячи з цих аспектів на підприємстві регулюють рівень матеріальних запасів виробництва.

1.2. Класифікація і оцінка виробничих запасів

Під час виробничого процесу підприємством використовуються різного роду матеріальні цінності. Одні з яких повністю споживаються у процесі виробництва, такі як сировина і матеріали, комплектуючі вироби тощо, інші змінюють лише свою форму або входять у виріб без будь-яких зовнішніх змін, наприклад запасні частини, і є такі, які не включаються в масу чи хімічний склад готової продукції відносять до малоцінних та швидкозношуваних предметів.

Важливою умовою раціональної організації обліку виробничих запасів є обґрунтована їх класифікація. Головним етапом аналітичної роботи на підприємстві є організація групування виробничих запасів за технологічними ознаками та за призначенням і роллю в процесі виробництва.

Класифікація виробничих запасів необхідна для раціональної організації складського господарства, ведення аналітичного обліку, для нормування, планування, обліку, аналізу, управління запасами та інших потреб підприємства. Типова класифікація виробничих запасів за класифікаційними ознаками представлена в таблиці. 1.1. [40].

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **№**  **з/п** | **Класифікаційні групи запасів** | **Вид запасів** | **Характеристика** |
| 1 | За призначенням і причинами утворення | Постійні | Частина виробничих запасів, що забезпечують безперервність виробничого процесу між двома черговими поставками |
| Сезонні | Запаси, що утворяться 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 | Виробничі запаси, що відвантажені покупцеві, і ще ним не отримана, знаходиться в дорозі |
| 3 | За рівнем наявності на підприємстві | Нормативні | Запаси, що відповідають запланованим обсягам запасів, необхідним для забезпечення роботи підприємства |
| Понаднормативні | Запаси, що перевищують їх нормативну кількість |
| 4 | За наявністю на початок та кінець звітного періоду | Початкові | Величина запасів на початок звітного періоду |
| Кінцеві | Запаси, що є власністю підприємства і відображаються в балансі |
| 5 | По відношенню до балансу | Балансові | Запаси, що є власністю підприємства і відображаються в балансі |
| Позабалансові | Запаси, що не належать підприємству, і знаходяться на ньому через визначені обставини |

Таблиця 1.1. Класифікація виробничих запасів за класифікаційними ознаками.

Розрізняють також економічну і технічну класифікацію.

В основі економічної класифікації виробничих запасів полягає їх значення для процесу виробництва, оскільки використані в ньому виконують різну роль. Одні формують речовинну основу майбутнього продукту (наприклад, сировина для виготовлення коксу, метали для виготовлення устаткування і інше), інші беруть участь в процесі виробництва, або додають виробам відповідних властивостей і характеристик (наприклад, фарба), або сприяють виробничому процесу (тарні і інше). Першу групу називають основними матеріалами, другу – допоміжними [43].

За призначенням матеріали групуються таким чином:

1. Сировина і основні матеріали. Сировина – добуті, вироблені власними силами або придбані на стороні оборотні ресурси, котрі на момент придбання не пройшли жодної стадії промислової обробки,призначені для споживання власним виробництвом, та слугують необхідним компонентом для майбутнього продукту цього виробництва. Матеріали – це придбані на стороні ресурси, призначені для використання у власному виробництві як необхідний компонент майбутнього продукту цього виробництва або для обслуговування технологічного процесу й управління. Матеріали за способом включення до собівартості продукції (робіт, послуг) умовно поділяються на основні та допоміжні. Основні матеріали – це матеріали, які становлять основу продукту виробництва.

2. Допоміжні матеріали. До них відносяться матеріали, які приєднуються до основних матеріалів, щоб додати їм певну якість, або знаряддя виробництва, які використовуються в процесі роботи, або які використовуються для обслуговування процесу виробництва.

3. Паливо. Економічно цей вид матеріалів відноситься до допоміжних матеріалів, але виділяється в обліку у зв'язку з його значущістю в народному господарюванні і великою частиною в загальних витратах матеріалів.

Паливо може використовуватися: для технологічних потреб, коли воно використовується безпосередньо в технологічному процесі і обумовлює якісну зміну матеріалів; для енергетичних потреб, коли паливо сприяє виробленню теплової енергії; для господарських потреб (на опалення).

4. Тара і тарні матеріали, до якої відносяться предмети, призначені для упаковки продукції: пляшки, ящики, мішки і інше.

Тара призначена для виробничих або господарських потреб, відноситься до основних засобів або малоцінних предметів залежно від терміну служби або вартості. Тара одноразового використовування в певну групу не виділяється і входить в собівартість матеріалів.

5. Будівельні матеріали – матеріальні активи, призначені для використання у капітальному будівництві об’єктів, що зводяться господарським або підрядним способом. До них відносяться будівельні матеріали, конструкції і деталі, устаткування, яке підлягає установці на об'єктах, які будуються (реконструюються), капітальних вкладень, інші матеріальні цінності, призначені для потреб капітального будівництва.

6. Запасні частини для проведення ремонтів – це окремі запасні частини машин, устаткування, транспортних засобів, призначені для виконання ремонту, заміни зношених частин і інше, і такі, які не відносяться до основних засобів.

7. Матеріали сільськогосподарського призначення — це виробничі запаси сільськогосподарського підприємства або підприємства, які займаються вирощуванням сільськогосподарської продукції у межах своєї звичайної діяльності.

8. Малоцінні та швидкозношувані предмети, які використовуються протягом одного року або нормального операційного циклу, якщо він перевищує один рік. До них відносяться: інструменти та пристосування (свердла, молотки, безмоторні пилки), знаряддя лову, спеціальний одяг та постільні речі, знаряддя лову, предмети на прокат, тимчасові споруди з 01. 01.2000р. терміном служби до 1 року.

Організації мають право самостійно вибирати спосіб класифікації матеріальних ресурсів. Класифікатор повинен повною мірою систематизувати різні матеріали, що є на складах, припускати контроль за правильністю ведення бухгалтерського обліку, сприяти точнішому розподілу відхилень у вартості матеріальних цінностей по напрямах витрат.

Отже, можна зробити висновок, що класифікація запасів слугує для забезпечення виконання основних завдань обліку і контролю запасів, які наведені на рис. 1.3.

**Завдання обліку запасів**

контроль за збереженням матеріальних цінностей в місцях їх зберігання і на всіх стадіях руху

систематичний контроль за використовуванням матеріалів у виробництві на базі обґрунтованих норм їх витрачання

раціональна оцінка товарно-виробничих запасів

правильне і своєчасне документальне віддзеркалення всіх операцій по заготівці, надходженню і відпустці матеріалів; виявлення і віддзеркалення витрат, пов'язаних з їх заготовлянням; розрахунок і списання відхилень по напрямах витрат

своєчасне отримання точної інформації про величину економії або перевитрати матеріальних ресурсів в порівнянні зі встановленими лімітами

контроль за технологічними відходами і втратами і їх використовування

своєчасне здійснення розрахунків з постачальниками матеріальних ресурсів, контроль за цінностями, що знаходяться в дорозі, невідфактуровані поставки

Рис. 1.3 Завдання бухгалтерського обліку виробничих запасів [43].

Оцінка запасів є такою ж важливою передумовою організації обліку запасів як і їх класифікація, адже вона впливає на точність фінансових результатів підприємства.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про товарно-виробничі запаси, з розкриттям інформації у фінансовій звітності визначає Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 "Запаси", загальна структура якого наведена на рис. 1.4.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» | Загальні положення (сфера дії) П(С)БО | | | |
| Поширюється на: | | Не поширюється на: | |
|  | |  | |
| Активи, що утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою продажу продукту виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції (робіт, послуг) та управління підприємством | | Незавершені роботи за будівельними контрактами; фінансові активи; молодняк тварин і тварин вигодівлі, продукції сільського, лісового господарства, корисні копалини, якщо вони оцінюються чистою вартістю реалізації вигідно до інших П(С)БО | |
| Визначення запасів активами | | | |
|  | | | |
| Можливість отримання економічної вигоди в майбутньому | | | |
| Оцінка запасів | | | |
|  | | | |
| При надходженні запасів | При вибутті запасів | | На дату складання балансу |
| Залежно від шляхів надходження:   * фактичні витрати * собівартість, визначена згідно з П(С)БО 16 * справедлива вартість * балансова вартість * первісна вартість | Залежно від виду діяльності:   * ідентифікована собівартість * середньозважена собівартість * ФІФО * нормативні затрати * ціна продажу | | За найменшою з двох оцінок:   * первісною вартістю * чистою вартістю реалізації |

Рис. 1.4 Структура діяльності Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 "Запаси"

Виходячи з цього оцінка запасів на підприємстві, враховуючи вимоги П(С)БО 9 «Запаси», здійснюється на трьох етапах їх руху:

- при надходженні запасів;

- при вибутті запасів;

- на дату складання балансу.

Придбані (одержані) або виготовлені запаси відповідно до п.п. 8-13 П(С)БУ 9 зараховуються на баланс підприємства за первинною вартістю.

Первинною вартістю запасів, придбаних за плату, є собівартість запасів, яка складається з наступних фактичних витрат п. 9 П(С) БУ 9:

Суми, що сплачуються згідно договору постачальникові (продавцеві) за вирахуванням непрямих матеріалів, – це собівартість придбаних запасів, вказаних в накладних або інших товарно-транспортних документах, без сум ПДВ;

Суми ввізного (митною) мита – це митний збір у вигляді податку на товари і інші запаси, які переміщаються через митний кордон України. Мито стягується митницею. При визначенні митної вартості в неї включається:

- ціна запасів;

- витрати на транспортування, вантаження, розвантаження, перевантаження і страхування до пункту перетину митного кордону України;

- комісійні і брокерські винагороди;

- плата за використання об'єктів інтелектуальної власності, які відносять до даних товарів і інших предметів і мають бути сплачені імпортером (експортером) прямо або побічно, як умову їх ввезення (вивозу).

Мито нараховується митним органам України по ставках Єдиного митного тарифу. Митний збір сплачується до або під час митного оформлення запасів. Якщо немає такої можливості, то на надане відстрочення оформляється вексель.

Сума непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не будуть відшкодовані підприємству. До таких податків відносяться:

- ПДВ, що сплачується підприємством, платником ПДВ, що немає;

- ПДВ, який сплачується при ввезенні запасів на митну територію України;

- акцизний збір, який включається в ціну товару, тому враховується одночасно з іншими витратами з придбання товару;

- єдиний митний збір за митне оформлення транспортних засобів, товарів, спадку, речей, які переміщаються через митний кордон України, і інших предметів, які перебувають під митним контролем; єдиний збір, санітарний, ветеринарний, фіто санітарний, радіологічний і екологічний контроль, а також плата за проїзд транспортних засобів і інших самохідних машин і механізмів по автомобільних дорогах України;

- збори до Пенсійного фонду, що сплачуються при продажі і імпорті тютюнових виробів виробниками і імпортерами.

Транспортно-заготівельні витрати (витрати по заготівці запасів, оплата тарифів), навантажувально-розвантажувальні роботи і транспортування запасів всіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати по страхуванню рисок транспортування запасів). Транспортно-заготівельні витрати включаються в собівартість придбаних запасів, та загальною сумою відбиваються на окремому субрахунку рахунків обліку запасів. Сума транспортно-заготівельних витрат, що узагальнюється на окремому субрахунку рахунків обліку запасів, щомісячно розподіляються між сумою залишку запасів на кінець звітного місяця і сумою запасів вибулих (використані, реалізовані, безкоштовно передані і тому подібне) за звітний місяць [5].

Транспортування запасів на підприємстві ТОВ «БКФ» виконується власним транспортом підприємства і витрати, пов’язані з цим включають:

– паливно-мастильні матеріали;

– зарплату водія транспорту з відрахуванням до відповідних соціальних фондів;

– вартість експлуатації власного транспорту, пов’язаної з доставкою запасів;

– оплату службових відряджень водія (менеджера відділу постачання та інших працівників підприємства) з доставки запасів;

– вартість тимчасового зберігання вантажів на станціях, пристанях, у портах або на складах транспортно-експедиційних підприємств;

– вартість обслуговування під’їзних шляхів і складів не загального користування.

Транспортно-заготовчі витрати, що виникають в процесі придбання запасів, можуть бути віднесені до первісної вартості придбання запасів за одним з двох методів: метод прямого підрахунку, метод середнього відсотка.

ТОВ «БКФ» використовує метод середнього відсотка, який полягає у визначенні відсоткового співвідношення між сумою залишку транспортно-заготівельних витрат на початок місяця і транспортно-заготовчих витрат, що пов’язані з придбанням товарів протягом звітного періоду, та сумою залишку запасів на початок звітного періоду і придбаними у тому самому періоді запасами.

Метод розподілу транспортно-заготівельних витрат за середнім відсотком на відміну від прямого розрахунку не застосовується безпосередньо при одержанні запасів. Згідно з П(С)БО 9 «Запаси» при використанні розподілу за середнім відсотком транспортно-заготівельні витрати загальною сумою відображаються на окремому субрахунку обліку запасів. ТОВ «БКФ» для цього використовує рахунок 20 Т.

Сума цих витрат щомісяця розподіляються між сумою залишку запасів на кінець звітного періоду і сумою запасів що вибули.

Сума транспортно-заготівельних витрат, яка припадає на запаси, що надійшли, визначається за формулами (1.1-2.2):

*,* (1.1)

де ТЗВнад — сума транспортно-заготівельних витрат, що надійшли в звітному періоді;

Знад *—* вартість запасів, що надійшли;

% ТЗВ — середній відсоток транспортно-заготівельних витрат.

, (1.2)

де ТЗВпоч — сума ТЗВ на початок звітного періоду;

ТЗВпост — сума ТЗВ за звітний період;

Зпоч — вартість залишку запасів на початок звітного періоду;

Зпост — вартість запасів, що надійшли за звітний період [31].

Інші витрати, безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведення їх до стану, в якому вони придатні для використання в запланованих цілях. До таких витрат, зокрема, відносяться прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати підприємства на доопрацювання і підвищення якісно-технічних характеристик запасів. Постійні накладні виробничі витрати можуть бути як розподілені так і нерозподілені.

Розподілені накладні витрати є елементом первинної вартості запасів, готової продукції і незавершеного виробництва і є оціненими витратами, які ґрунтуються на нормальній потужності і які можна віднести на кожну виробничу одиницю незавершеного виробництва.

Нерозподілені накладні виробничі витрати виникають у тому випадку, коли продукції випущено менше нормальної потужності. У всіх інших випадках всі накладні виробничі витрати відносяться на собівартість одиниці продукції.

Крім того суми, що підлягають сплаті за:

* інформаційні послуги (послуги із збору інформації про постачальників запасів, про умови їх постачання, сплачені підрядчикові);
* посередницькі послуги (послуги з виконання посередником доручення довірителя по пошуку і придбанню запасів);
* інші подібні послуги (маркетингові послуги з пошуку і забезпечення запасами підприємства, оплачувані стороннім організаціям) [6].

Первісна вартість виробничих запасів залежить від способу їх отримання. Виробничі запаси надходять на підприємство шляхом придбання за плату; внеску до статутного фонду або виготовлення власними силами. Для зручності відобразимо порядок формування первинної вартості залежно від способу надходження на рис 1.5.

Не включається в первинну вартість запасів, а відносяться до витрат того періоду, в якому вони були здійснені (встановлені):

- наднормативні втрати і недостачі;

- відсотки за користування позиками;

- витрати на збут;

- загальногосподарські і інші подібні витрати, які безпосередньо не пов'язані з придбанням і доставкою запасів і приведення їх в стан, в якому вони придатні для використовування в запланованих цілях.

**Шляхи надходження запасів**

**Формування первинної вартості**

Фактичні витрати

Придбані за плату

Визначається за П (С) БУ № 16 «Витрати»

Виготовлені власними силами підприємства

Справедлива вартість, погоджена

засновниками (учасниками) підприємства

Внесені до статутного капіталу підприємства

Справедлива вартість на дату отримання

Одержані підприємством безоплатно

Балансова вартість переданих запасів. Якщо балансова вартість переданих запасів перевищує їх справедливу вартість, то первинною вартістю є їх справедлива вартість

Придбані в результаті обміну на подібні запаси

Придбані в обмін (або частковий обмін) на неподібні запаси

Справедлива вартості переданих запасів, збільшених (зменшених) на суму грошових коштів або їх еквівалентів, яка була передана (одержана) в процесі обміну

Рис. 1.5. Визначення первинної вартості запасів.

В Україні та в Росії, як і в більшості інших країн світу, запаси оцінюють за фактичними витратами на їх придбання на момент отримання або використання запасів під час виробництва. У зарубіжній практиці до собівартості запасів не включають витрати, які не будуть відшкодовані покупцями [13].

Сьогодні в умовах необхідності забезпечення ефективного функціонування суб’єктів господарювання, для досягнення ними найточніших і найкращих фінансових результатів вибір методів оцінки списання виробничих запасів є важливою передумовою організації обліку даних об’єктів. Важливість правильного вибору методів оцінки списання виробничих запасів зумовлюється ще й тим, що цей вид витрат безпосередньо пов’язано з розрахунками собівартості продукції. Отже, фактично оцінювання виробничих запасів є основою для визначення собівартості та ціни виробленої продукції.

Згідно з П(С)БО №9 "Запаси" на сьогоднішній день в Україні можуть використовуватися п’ять методів оцінки списання виробничих запасів: ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів; середньозваженої собівартості; собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО); нормативних затрат; ціни продажу [7].

Вибір методу оцінки залежить від мети, яку ставить перед собою підприємство, тобто якщо запаси залишаються для власних потреб (у тому числі і для виробництва), зазвичай застосовується оцінка за собівартістю, а якщо на продаж, то - ринкова. Ринкова вартість застосовується і в інших випадках, наприклад, при залученні інвестицій, коли необхідно підняти вартість активів. Така практика поширена в економічно розвинутих державах, Україна ж не має достатнього досвіду ефективного застосування ринкової вартості щодо активів підприємств, які виставляються на продаж на аукціонах.

Вважаємо, що оцінка запасів залежить від їх подальшого використання: від утримання для власних потреб чи для реалізації на сторону. Проте, у будь-якому випадку оцінка запасів значно впливає на формування фінансового результату  вкінці звітного періоду, особливо це стосується оцінки у випадку вибуття запасів.

У відповідності до п. 15 П(С) БУ 9 первинна вартість запасів в бухгалтерському обліку не підлягає зміні, за винятком випадків, передбачених даним Положенням (стандартом). Списання виробничих запасів може відбуватися в результаті (рис. 1.6).

відпуск у виробництво

списання у зв’язку з невідповідністю запасів до критеріїв визначення активу

списання у зв’язку із псуванням, розкраданням

реалізація на сторону

передача до статутного капіталу іншого підприємства

безоплатна передача

**Вибуття запасів**

Рис. 1.7. Шляхи вибуття виробничих запасів [5].

Враховуючи той факт, що всі підприємства активно інтегруються в систему міжнародних економічних відносин доцільно розглянути підходи до оцінки вибуття виробничих запасів як в Україні, так і в Росії, а також проаналізувати відповідні принципи оцінки запасів, що наведені в міжнародних стандартах бухгалтерського обліку. Проведемо порівняння методів оцінки вибуття запасів, зазначених в П(С)БО 9, МСБО 2 та ПБО 05/01 (Росія) (таблиці 1.2).

Таблиці 1.2.

**Порівняльна характеристика відмінностей положень з обліку запасів**

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

Таблицю 1.2 складено за даними [13].

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

Методом ідентифікованої собівартості оцінюються відпускаються запаси і послуги, що виконуються для спеціальних замовлень і проектів, а також запаси, які не замінюють одне одного. Цей метод доцільно застосовувати при невеликій кількості запасів, коли відстежити, за якою вартістю запаси були зараховані на баланс. При цьому на підприємстві має бути організовано індивідуальний облік по кожному виду запасів.

Метод середньозваженої собівартості дуже зручний для підприємств, що мають велику кількість запасів різної номенклатури. Оскільки в ході ведення господарської діяльності вартість одного і того ж виду запасів може коливатися, то по кожній одиниці запасів визначається їх середня (середньозважена) вартість. Середньозважена собівартість одиниці запасів розраховується шляхом відношення сумарної вартості залишку таких запасів на початок звітного місяця і вартості отриманих у звітному місяці запасів до сумарної кількості запасів на початок звітного місяця і одержаних у звітному місяці запасів.

За методом нормативних витрат собівартість вибулих запасів визначається виходячи з норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг). Норми витрат установлюються підприємством самостійно з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей і діючих цін. Щоб нормативні витрати були максимально наближені до фактичних витрат, норми витрат і ціни повинні регулярно перевірятися і переглядатися підприємством. Цей метод широко використовується при оцінці матеріальних витрат у складі незавершеного виробництва і готової продукції.

Метод ціни продажу використовують підприємства торгівлі. Метод заснований на застосуванні підприємствами роздрібної торгівлі середнього відсотка торговельної націнки на товари. Собівартість реалізації в такому випадку визначається як різниця між продажною (роздрібною) вартістю реалізованих товарів і сумою торговельної націнки на ці товари. Сума торгової націнки на реалізовані товари визначається як добуток продажної (роздрібної) вартості реалізованих товарів і середнього відсотка торговельної націнки. Середній відсоток торгової націнки визначається діленням суми залишку торговельних націнок на початок звітного місяця і торговельних націнок до продажної вартості отриманих у звітному місяці товарів на суму продажної (роздрібної) вартості залишку товарів на початок звітного місяця та продажної (роздрібної) вартості одержаних у звітному місяці товарів.

Оцінка запасів за методом ФІФО (що в перекладі з англійської дослівно означає «першим надійшов - першим списався») ґрунтується на припущенні, що запаси використовуються у тій послідовності, в якій вони надходили на підприємство, тобто запаси, придбані першими, продаються першими, а запаси, що залишилися на кінець періоду, є запасами, які були придбані або виготовлені в останню чергу. При цьому вартість залишку запасів на кінець звітного місяця визначається за собівартістю останніх за часом надходження запасів.

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

Метод середньозваженої собівартості виробничих запасів дає об'єктивнішу оцінку, наявність і рухи виробничих запасів, проте не забезпечує достатній контроль за правильністю їх списання на витрати виробництва. Перевага методу оцінки за середньозваженою собівартістю полягає у тому, що оцінку вартості відпущених запасів та їх залишків можна отримати одразу в момент здійснення операції, що дає об’єктивну інформацію про вартість запасів і практично не дозволяє здійснювати маніпуляції з цифрами. Але це досягається за рахунок досить великого обсягу роботи. Крім того, оцінка залишків матеріалів і собівартості готової продукції не є абсолютно об’єктивною.

Якщо при управлінні запасами використовувати метод найбільш логічний – ФІФО, то у фінансових документах витрати на них у складі собівартості враховуватимуться за собівартістю найстарішою і, швидше за все, найдешевшій партії, тоді як виручка від реалізації продукції або послуг буде показана в поточних цінах. Залежно від швидкості звороту матеріально-виробничих запасів облік таких витрат може відставати від реальності на місяці і триваліші терміни. В той же час в балансі вартість запасів буде показана за собівартістю, близькою до тієї, що склалася на момент складання звіту, оскільки що поступили першими дешевші запаси були використані у виробництві.

Оцінка методом ФІФО може вироблятися за собівартістю перших за часом придбання матеріально-виробничих запасів. Назва методу походить від англійського вираження, метод ФІФО заснований на допущенні, що матеріальні ресурси використовуються протягом місяця або іншого періоду в тій послідовності, в якій були придбані, тобто ресурси, першими що поступають у виробництво, мають бути оцінені за собівартістю перших за часом придбань з врахуванням собівартості запасів, що числяться на початок місяця. Причому матеріальні ресурси, що знаходяться в запасі на кінець місяця, оцінюються за фактичною собівартістю останніх за часом придбань, а в собівартості реалізації продукції враховуються, собівартість ранніх за часом придбань.

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

1.3. Характеристика первинних документів з обліку виробничих запасів та їх руху на підприємстві.

Відповідно до статті 9 Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16 липня 1999 р. № 996-XIV підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи, які фіксують факти здійснення господарських операцій. Первинні документи складаються у ТОВ «БКФ» під час здійснення господарської операції, а якщо це неможливо безпосередньо після її закінчення. Відповідальність за несвоєчасне складання первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку та недостовірність відображених у них даних несуть особи, які склали та підписали ці документи.

Первинні облікові документи у підприємства ТОВ «БФК» можуть бути складені на паперових або машинних носіях і мають містити такі обов'язкові реквізити:

1) назву документа (форми);

2) дату і місце складання;

3) назву підприємства, від імені якого складено документ;

4) зміст та обсяг господарської операції, одиницю виміру господарської операції;

5) посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення;

6) особистий підпис або будь-які інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні цієї господарської операції.

ТОВ «БФК» вживає всіх необхідних заходів для запобігання несанкціонованому та непомітному виправленню записів у первинних документах та забезпечує їх належне зберігання протягом встановленого строку.

Від правильно організованого первинного обліку господарських засобів залежить правильність списання вартості запасів на виробництво, оцінка незавершеного виробництва, відображення у звітності. Існують типові первинні документи з обліку руху запасів.

Згідно з наказом Міністерства статистики України № 193 від 21.06.1996 р. «Про затвердження типових форм первинних типових документів з обліку сировини та матеріалів» [8] затверджено та введено в дію з 01.07.1996 р. типові форми відповідної облікової документації, з яких на підприємстві ТОВ «БФК» використовуються наступні:

М-1 «Журнал обліку вантажів, що надійшли»;

М-2а «Акт списання бланків довіреностей»;

М-3 «Журнал реєстрації довіреностей»;

М-4 «Прибутковий ордер»;

М-7 «Акт про приймання матеріалів»;

М-8 «Лімітно-забірна картка»;

М-11«Накладна вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів»;

М-12 «Картка № складського обліку матеріалів»;

М-14 «Відомість обліку залишків матеріалів на складі»;

М-16 «Матеріальний ярлик»;

М-21 «Інвентаризаційний опис».

На ТОВ «БФК» надходження запасів на склади підприємства здійснюється постачальниками на підставі договорів закупівлі-продажу, а також власними агентами з постачання шляхом покупки запасів. Договір закупівлі-продажу на підприємстві укладає юрист. Ці договори складають у двох екземплярах. Один екземпляр знаходиться у продавця, другий – у покупця.

Договір, як правило, складається з таких пунктів: предмет договору, вартість товару (продукції) і порядок розрахунків, порядок передачі, терміни постачання товару (продукції), відповідальність сторін, юридичні адреси сторін. Підписується він обома сторонами і завіряється їхніми печатками.

Для забезпечення розрахунків за виробничі запаси (незалежно від факту підписаного письмового договору або усної домовленості що­до поставки) від постачальника на адресу підприємства виставляється «Рахунок-фактура» (форма № 868). Надходження рахунку-фактури від постачальника на ТОВ «БКФ» здійснюється заздалегідь з метою отримання від покупця за передоплатою передбаченої суми або разом із надходженням матеріальних цінностей.

Отримання представником підприємства, довіреною особою сировини, матеріалів, палива, запчастин, інвентарю, худоби, насіння, добрив, інструментів і інших товарно-матеріальних цінностей, здійснюється по виданій бухгалтерією «Довіреності на одержання цінностей». Даний документ підписується керівником та головним бухгалтером даного підприємства або їх заступниками та особами, які на те уповноважені керівником підприємства.

Директором ТОВ «БКФ» затверджується перелік посад, яким надається право підписувати довіреність на одержання цінностей, та призначається особа, що здійснює виписування та реєстрацію виданих, повернутих та використаних довіреностей.

При виписуванні довіреності перелік цінностей, які належить отримати по ній (графа «Найменування цінностей» у бланку довіреності), наводиться обов'язково із зазначенням назви і кількості цінностей для одержання, незалежно від того, чи є такі відомості у документах на відпуск (наряді, рахунку, договорі, замовленні, угоді тощо) цінностей. Незаповнені рядки довіреності прокреслюються.

Суворо забороняється видавати довіреності, які повністю або частково не заповнені, не мають зразків підпису осіб, на ім'я яких вони виписані.

Довіреність на одержання цінностей від постачальника за рахунком, договором, угодою видається довіреній особі під розписку і реєструється в журналі реєстрації довіреностей. Особа, якій видана довіреність, зобов'язана не пізніше наступного дня після кожного випадку доставки на підприємство одержаних за довіреністю цінностей, незалежно від того, одержані цінності за довіреністю повністю або частково, подати працівнику підприємства, який здійснює виписування та реєстрацію довіреностей, документ про одержання цінностей та їх здачу на склад або матеріально відповідальній особі.

Строк дії довіреності коливається в залежності від можливості одержання та вивозу відповідних цінностей за нарядом, рахунком, накладною або іншим документом, що їх замінює, на підставі якого видана довіреність, однак, строк може бути не більше як 10 днів.

Невикористані довіреності повинні бути повернуті працівнику підприємства, який здійснює виписування і реєстрацію довіреностей, не пізніше наступного дня після закінчення строку дії довіреності.

Про використання довіреності або повернення невикористаної довіреності у журналі реєстрації довіреностей робиться відмітка про номери документів (накладних, актів тощо) на одержані цінності або про дату повернення довіреності. Повернуті невикористані довіреності гасяться надписом «невикористана» і зберігаються протягом строку, встановленого для зберігання первинних документів.

Особам, які не відзвітували про використання довіреності, не повернули невикористану довіреність, строк дії якої закінчився, нова довіреність не видається.

Забороняється відпускати цінності у випадках:

а) подання довіреності, виданої з порушенням встановленого порядку заповнення або з незаповненими реквізитами;

б) подання довіреності, яка має виправлення і помарки, що не підтверджені підписами тих же осіб, які підписали довіреність;

в) відсутності у довіреної особи вказаного у довіреності паспорта або іншого документа, що засвідчує довірену особу;

г) закінчення строку дії довіреності;

д) одержання повідомлення підприємства-одержувача цінностей про анулювання довіреності [32].

Після закінчення відпуску цінностей служби, що здійснювали їх відпуск, здають довіреність разом з документами на відпуск останньої партії цінностей працівникам, на яких покладено обов'язки з ведення бухгалтерського обліку.

Відповідальність за дотримання постачальником встановленого порядку відпуску за довіреністю цінностей покладається на посадових осіб підприємства-постачальника, які мають право підписувати первинні документи на відпуск цінностей.

Відповідальність за вчасне та повне оприбуткування одержаних за виданими довіреностями цінностей покладається на посадових осіб, яким надано право підписувати довіреності, а також на особу, яку призначено для виписування і реєстрації виданих, повернутих і використаних довіреностей.

Для отримання належних підприємству виробничих запасів у бухгалтерії постачальника, спираючись на дані із підписаних договорів купівлі-продажу та інформації, вказаної у довіреності на одержання цінностей, здійснюється виписка накладних-вимог на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів або товарно-транспортних накладних (за умов транспортування вантажним автомобілем). Як у першому, так і у другому випадку один екземпляр накладної-вимоги або товарно-транспортної накладної, завіреної підписом одержувача, залишається у комірника підприємства-постачальника. Другий екземпляр документів, завірений підписом комірника підприємства-постачальника, передається одержувачу матеріальних цінностей.

На ТОВ «БФК» на однорідні вантажі у великій кількості, що надходять від того самого постачальника кілька разів протягом дня, складають один прибутковий ордер у цілому за день. При цьому на кожне окреме приймання матеріалів протягом дня роблять відповідні записи на звороті ордера, що наприкінці дня підраховують і загальним підсумком заносять у прибутковий ордер.

Запаси можуть надходити від постачальників або підрядчиків, юридичних або фізичних осіб, від підзвітних осіб, від виробничих підрозділів підприємства, включаючи продукцію власного виробництва, тощо.

Прибутковий ордер оформляється, як правило, у трьох примірниках під «копірку». Перший примірник залишається у матеріально відповідальної особи ТОВ «БФК» (комірника) до моменту передачі в бухгалтерію підприємства, а другий видається особі, яка доставила і здала запаси на склад. Третій примірник залишається у матеріально відповідальної особи підприємства (комірника) і в бухгалтерію не передається. Прибутковий ордер складається матеріально відповідальною особою у день надходження цінностей на склад.

Зберігання, приймання і відпуск матеріальних цінностей покладено на завідуючих складами, які являються безпосередньо матеріально-відповідальними особами. До початку їх роботи на вказаній посаді адміністрацією підприємства, повинно бути забезпечене укладання із ними "Договору про повну індивідуальну матеріальну відповідальність".

При отриманні запасів безпосередньо від постачальників, доставлених їхнім транспортом або транспортом сторонньої організації безпосередньо на склад підприємства, «Прибутковий ордер» не оформляється, оскільки документом, що оформляє надходження запасів на склад підприємства, у цьому разі є «Товаротранспортна накладна» форми №1-ТН.

Форма М-7 «Акт про приймання матеріалів» використовується на ТОВ «БФК» для оформлення приймання матеріальних цінностей з кількісними або якісними відхилення від даних, вказаних у договорі або в супровідних документах постачальника, а також у разі надходження запасів без супровідних документів. Після приймання цінностей акти з прикладанням документів (товарно-транспортних накладних) передаються: один до бухгалтерії підприємства для обліку переміщення (руху) матеріальних цінностей, а другий – відділу постачання або юридичному відділу для направлення листа-претензії постачальнику.

Акт у 2-х примірниках складається приймальною комісією з обов'язковою участю матеріально відповідальної особи, представника відправника (постачальника) або представника незацікавленої організації. До складу комісії обов’язково включаються представники постачальника або транспортної організації, що доставила вантаж, і матеріально відповідальна особа, який приймає вантаж. Можливим є залучення представника незацікавленої організації (юридичної, аудиторської, оцінної тощо): у разі виникнення спірних моментів або коли необхідно оцінити запаси, що надійшли без супровідних документів.

Акт затверджується керівником підприємства чи особою, яка на те уповноважена.

При оформленні надходження запасів за актом М-7 прибутковий ордер М-4 не оформляється.

Всі запаси, що надходять на підприємство спочатку оприбутковуються на склад підприємства під повну матеріальну відповідальність комірника і тільки після цього можуть передаватися іншим матеріально відповідальним особам для використання у виробничо-господарській діяльності.

У випадку відпуску матеріалів підрозділам свого підприємства один примірник передається одержувачам (цеху, дільниці та ін.), другий — складу, який потім передається до бухгалтерії. В випадках переміщення матеріалів із одного підрозділу до іншого накладну-вимогу складає матеріально відповідальна особа складу (цеху), що здає цінності. Один примірник служить складу (цеху), що здає, основою для списання цінностей, а другий — складу (цеху), що приймає для оприбуткування.

У випадку відпуску матеріальних цінностей підрозділам свого підприємства, що розташовані за межами його території, або стороннім організаціям накладну-вимогу виписують на основі договорів, нарядів і інших відповідних документів. Перший примірник передають складу як основу для відпуску матеріалів, другий — одержувачеві матеріалів. При відпуску матеріалів накладну-вимогу підписану одержувачем, комірник передає в відділ бухгалтерії для виписки розрахунково-платіжних документів, якщо матеріали відпускалися із наступною оплатою.

Для оформлення відпуску основних видів запасів зі складу у виробничі цехи, дільниці та інші підрозділи підприємства ТОВ «БФК» використовують «Лімітно-забірні картки».

Виписуванню «Лімітно-забірних карток» передує робота, пов’язана з визначенням розрахункового обсягу (кількості) запасів, необхідних тому або іншому підрозділу для його безперебійної роботи протягом певного періоду часу, як правило, місяця. Наказом керівника ТОВ «БФК» визначена відповідальна особа – керуючий виробництвом, на яку покладається відповідальність за здійснення таких розрахунків і виписування «Лімітно-забірних карток». Ліміт визначається виходячи з виробничої програми цеху та діючих норм витрат матеріалів з урахуванням наявних у цехах залишків невикористаних матеріалів на початок місяця. Ліміт може встановлюватися на кожне замовлення окремо. «Лімітно-забірні картки» виписують на одне або кілька найменувань матеріалів із зазначенням тільки кількості (без зазначення ціни) у двох примірниках форми М-8 з терміном дії на місяць. Один екземпляр до початку місяця передається цеху – споживачу матеріалів, другий – складу. «Лімітно-забірні картки» підписують керуючий виробництвом або відповідальна особа, яка встановила ліміт.

Порядок відпуску запасів зі складу у виробництво матеріально-відповідальній особі (бригадиру, начальнику дільниці) ТОВ «БФК» за «Лімітно-забірними картками» такий:

1) Виконавець робіт (матеріально відповідальна особа, бригадир, начальник дільниці) при виникненні потреби в отриманні зі складу підприємства запасів подає комірнику свій примірник «Лімітно-забірної картки» з вимогою відпуску запасів, необхідних для виконання робіт.

2) Якщо цей вид запасів зазначено в «Лімітно-забірній картці» і вони в достатній кількості знаходяться на складі, комірник зобов’язаний передати запаси в необхідній кількості матеріально відповідальній особі (бригадиру, начальнику дільниці). При цьому кількість запасів, що відпускаються, не повинна перевищувати зазначений у «Лімітно-забірній картці» ліміт з урахуванням раніше відпущених протягом місяця запасів. Комірник в обох примірниках зазначає дату і кількість відпущених запасів, після чого визначає залишок ліміту за кожним найменуванням матеріальних цінностей (номенклатурним номером).

За «Лімітно-забірними картками» також оформляється повернення з цехів, дільниць запасів, не використаних у виробництві. При цьому жодні інші первинні документи додатково не оформляються.

«Лімітно-забірні картки» використовуються не тільки для оформлення відпуску запасів зі складу у виробництво, а й для поточного контролю дотримання лімітів відпуску запасів.

За «Лімітно-забірними картками» також оформляється повернення з цехів, дільниць запасів, не використаних у виробництві. При цьому жодні інші первинні документи додатково не оформляються.

«Лімітно-забірні картки» використовують не тільки для оформлення відпуску запасів зі складу у виробництво, а й для поточного контролю дотримання лімітів відпуску запасів.

Форма М-11 «Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів» використовують для обліку руху запасів всередині підприємства, їх відпуску виробничим підрозділам, господарствам підприємства, в тому числі тим, які розташовані за його межами, а також стороннім юридичним і фізичним особам. «Накладну-вимогу на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів» виписують у двох примірниках і підписують головний бухгалтер підприємства або уповноважена особа.

У разі відпуску запасів виробничим підрозділам, господарствам підприємства один примірник передається одержувачу – матеріально відповідальній особі (бригадиру, начальнику дільниці), а другий – комірник передає у бухгалтерію.

По факту оприбуткування або видачі із складу товарно-матеріальних цінностей комірник, використовуючи інформацію зазначену в первинних документах, здійснює записи у картках складського обліку.

Для організації обліку запасів на складі ТОВ «БФК» призначена форма М-12 «Картка №… складського обліку матеріалів», яка використовується для обліку наявності і руху запасів на складі за кожним найменуванням, номенклатурним номером окремо, ведеться в одному примірнику, як правило, комірником підприємства і зберігається у нього.

Запис робиться у день надходження або вибуття цінностей.

Видаються картки матеріально відповідальним особам під розписку в реєстрі, де вказується їх кількість та номери. Контроль за видачею і використанням карток веде бухгалтерія господарства.

На кожен номенклатурний номер, код матеріалу відкривається окрема картка. У ній указують найменування, сорт, профіль, розмір матеріалу, одиницю виміру, ціну, місце перебування – номер стелажа і місце по підготовленій системі адресації матеріалів.

На складах ТОВ «БФК» ведуть Книгу складського обліку. Сторінки книги нумерують, а їхня кількість завіряється підписом головного бухгалтера наприкінці книги. На першій сторінці вказується перелік всіх рахунків, що відкриті в книзі. У ній записують залишок цінностей на початок року на підставі книги за минулий рік, звірених з даними інвентаризаційних описів.

На підставі оформлених у встановленому порядку первинних документів (прибуткових ордерів, накладних, товарно-транспортних накладних і т.п.) завідувач складом у той же день робить запис по надходженню, вибутті матеріалів у картках складського обліку і виводить залишки матеріалів.

Після закінчення кожного місяця із складу до бухгалтерії підприємства подається «Звіт про рух виробничих запасів» в якому узагальнюються дані із всіх первинних документів, які стали підставою як для надходження, так і вибуття виробничих запасів за вказаний період.

У звіті товарно-матеріальних цінностей зазначається інформація про їх наявність на початок періоду, надходження, вибуття та залишок на кінець періоду. Враховуючи потреби бухгалтерських працівників, звіт може бути деталізований, зокрема у розрізі джерел надходження виробничих запасів, а також об'єктів їх витрачання.

Матеріально-відповідальні особи можуть складати звіти або лише із використанням натуральних вимірників, або натуральних та грошових одночасно. «Звіт про рух виробничих запасів» складається у двох екземплярах. Перший екземпляр із підписом комірника і прикладеними до нього документами по надходженню і вибуттю матеріальних цінностей передається до бухгалтерії, а другий із підписом бухгалтера, який відповідає за облік матеріалів, повертається завідуючому складом та виступає як підтвердження щодо здачі ним звіту.

Разом із звітом до бухгалтерії подаються усі первинні документи на прибуток та видаток матеріалів з вказівками про кількість документів та їх номерів окремо за прибутком та видатком. Виходячи із даних звіту про рух матеріальних цінностей, бухгалтер здійснює записи про надходження, вибуття і залишки товарно-матеріальних запасів за окремий місяць у регістр синтетичного і аналітичного обліку "Оборотна відомість по товарно-матеріальних рахунках".

Після співставлення звіту комірника із даними виробничих звітів підрозділів підприємства, а також із даними щодо розрахунків із постачальниками, інформація про надходження та витрачання виробничих запасів знаходить своє відображення при журнально-ордерній формі обліку у журналах-ордерах № 3, 5.

Для забезпечення своєчасного відображення господарських операцій в регістрах бухгалтерського обліку на підприємстві повинні бути чітко визначені терміни передачі первинних документів до бухгалтерії для відповідного їх оформлення. Для цього ТОВ «БФК» складають графік надходжень до бухгалтерії первинних документів з обліку запасів, який наведено у таблиці 1.3.

Таблиця 1.3.

Графік надходження до бухгалтерії первинних документів з обліку матеріалів ТОВ «БФК»

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Назва документу | Хто подає | Строк подання | Порядок подання | Кому подасться | Строк перевірки документу | Примітка |
| Прибутковий ордер | Завідуючий складом | Щодня за попередній день. | Особисто | Старшому бухгалтеру | При прийманні |  |
| Лімітно-забірна картка | Завідуючий складом | Щодня за попередній день. | -//- | Старшому бухгалтеру | При прийманні |  |
| Вимоги | -//- | Щодня | -//- | -//- | -//- |  |
| Тощо |  |  |  |  |  |  |

Первинний облік матеріальних запасів характеризує їх наявність, рух за надходженням і вибуттям, за місцями зберігання.

Інформація, яка знаходиться в прийнятих до обліку первинних документах, систематизується на рахунках бухгалтерського обліку в регістрах синтетичного та аналітичного обліку методом подвійного запису.

1.4. Аналітичний і синтетичний облік виробничих запасів.

З метою інформаційного забезпечення системи управління фінансово-господарською діяльністю організації та задоволення інформаційних запитів зовнішніх і особливо внутрішніх користувачів необхідно формувати систему показників, що розкривають дані про об'єкти бухгалтерського обліку, а також майновий та фінансовий стан організації з різним ступенем деталізації.

Для отримання різних за ступенем деталізації даних про об'єкти обліку в організації використовуються дві групи рахунків: синтетичні і аналітичні - і здійснюється два напрямки обліку: синтетичний та аналітичний.

Відповідно до Інструкції «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань, господарських операцій підприємств та організацій» для обліку запасів призначений 2-й клас Плану рахунків, який має відповідну назву: «Запаси». На рахунках цього класу об’єднується інформація про наявність і рух належних підприємству предметів праці, що призначені для обробки, переробки, використання у виробництві і для господарських потреб, а також засобів праці, які підприємство включає до складу малоцінних та швидкозношуваних предметів.

До другого класу Плану рахунків «Запаси» належать виробничі запаси і вони мають такі синтетичні рахунки:

1) рахунок 20 «Виробничі запаси»;

2) рахунок 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»;

3) рахунок 24 «Брак у виробництві».

На рахунку 20 «Виробничі запаси» обліковуються сировина та матеріали (у тому числі сировина і матеріали, які перебувають у дорозі або в переробці), будівельні матеріали, запасні частини, матеріали сільськогосподарського призначення, паливо, тара й тарні матеріали, відходи основного виробництва.

По дебету цього рахунку на підставі прибуткових документів (рахунків-фактур, вимог, ТТН, прибуткових ордерів, накладних на повернення матеріалів з виробництва тощо) відображають надходження відповідних запасів на підприємство та збільшення їх вартості в результаті дооцінки. По кредиту рахунку на підставі витратних документів (вимог, лімітно-забірних карток, накладних тощо) списуються кількість і вартість відпущених матеріалів на виробництво (експлуатацію, будівництво), переробку, відпуск (передачу) на сторону, уцінка тощо за обліковими цінами.

Аналітичний облік виробничих запасів ведеться окремо в розрізі за:

1) місцями їх зберігання (цехи, комор, склади);

2) центрами витрат;

3) матеріально-відповідальними особами;

4) групами запасів (сировина, паливо, запасні частини тощо);

5) видами діяльності;

6) витратами за нормами та відхиленнями від норм;

7) найменуваннями тощо. [33]

Аналітичний облік запасних частин ведеться за місцями їхнього зберігання та однорідними групами (механічна, електрична група тощо). Аналітичний облік машин, обладнання, двигунів, вузлів та агрегатів обмінного фонду ведеться за групами:

1) придатні до експлуатації (нові та відновлені);

2) що підлягають відновленню (на складі);

3) що є в ремонті.

Відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженою Наказом Мінфіну України № 291 від 30.11.99 р. [30] облік руху товарно-матеріальних цінностей, що надійшли на підприємство ведеться на рахунку 20 "Виробничі запаси".

Рахунок 20 «Виробничі запаси» призначено для узагальнення інформації про наявність і рух належних підприємству запасів сировини і матеріалів (у тому числі сировина й матеріали, які є в дорозі та в переробці), будівельних матеріалів, запасних частин, матеріалів сільського господарського призначення, палива, тари й тарних матеріалів, відходів основного виробництва. Характеристика рахунку наведена у таблиці 1.4.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Назва та шифр | Призначення рахунку | По дебету відобража-ється | По кредиту відобража-ється | Облікові регістри | Місце в звітності |
| 20 «Виробничі запаси» | Для узагальнення інформації про наявність та рух належних підприємству запасів сировини і матеріалів (у тому числі сировина й матеріали, які є в дорозі та в переробці), будівельних матеріалів, запасних частин, матеріалів сільського господарського призначення, палива, тари й тарних матеріалів, відходів основного виробництва. | Надход-ження запасів на підприєм-ство, їх дооцінка | Витрачан-ня на виробни-цтво (експлуата-цію, будівниц-тво), переробку, відпуск (передачу) на сторону, уцінка тощо. | Журнал ордер № 10 | Баланс (ф.№ 1) р.100 |

Табл. 1.4. Характеристика рахунку 20 «Виробничі запаси»

Робочим планом рахунків передбачено використання таких субрахунків рахунку 20:

201 «Сировина й матеріали»;

203 «Паливо»;

204 «Тара й тарні матеріали»;

205 «Будівельні матеріали»;

207 «Запасні частини»;

209 «Інші матеріали».

Підприємство ТОВ «БФК» у своєму обліку використовує наступні субрахунку:

1) на субрахунку № 201 «Сировина і матеріали» господарство відображає наявність та рух сировини й основних матеріалів, що входять до складу продукції, що виготовляється, вона є необхідними компонентами при її виготовленні. Основним видом матеріалу, що враховується на цьому субрахунку, є метал (сталь листова, саль сортова);

В поточному обліку матеріали можуть враховуватися за різними обліковими цінами (договірними, середніми, закупівельними і т.п.), але в кінці звітного періоду (місяця, кварталу, року) обов’язковий перерахунок за фактичною собівартістю. Фактична собівартість матеріалів складається з вартості за цінами заготівлі, придбання і витрат по доставці цих матеріальних цінностей на підприємство. Давальницька сировина відображається за балансовими цінами, вказаними в договорі.

Фактична собівартість матеріальних ресурсів визначається виходячи з витрат на їх придбання, включно з оплатою відсотків за кредит, наданим постачальникам цих ресурсів, націнку (надбавки), комісійні винагороди, виплачені постачальникам і зовнішньоекономічним організаціям, вартість послуг товарних бірж, митні збори, витрати на транспортування, зберігання і доставку, здійснювані сторонніми організаціями.

2) на субрахунку № 203 «Паливо» – це нафтопродукти, тверде паливо, мастильні матеріали та запаси газу (у газосховищах), а також оплачені талони на нафтопродукти і газ, призначені для технологічних потреб виробництва, експлуатації транспортних засобів, а також для вироблення енергії та опалення будівель, а саме:

а) № 2031 «ПММ (паливно-мастильні матеріали)»;

б) № 2032 «Вугілля»;

в) № 2033 «Газ, кисень»;

3) на субрахунку № 204 «Тара і тарні матеріали» підприємство відображає наявність і рух усіх видів тари, крім тари, яка використовується як господарський інвентар, а також матеріали, і деталі, які використовують для виготовлення тари та її ремонту (деталі для зборки шухляд, клейка стрічка для підклеювання картонних шухляд)

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

Тара одноразового використання в особливу групу не відокремлюється і входить до собівартості матеріалів (наприклад, жерстяні банки з фарбою);

4) на субрахунку № 205 «Будівельні матеріали» підприємство відображає рух будівельних матеріалів, деталей, устаткування і комплектуючих виробів, що відносяться до монтажу, і інших матеріальних цінностей, необхідних для виконання будівельно-монтажних робіт, виготовлення будівельних деталей і конструкцій;

5) на субрахунку № 207 «Запасні частини» у ТОВ «БФК» ведеться облік придбаних чи виготовлених запасних частин, готових деталей, вузлів, агрегатів, використовуваних для проведення ремонтів, заміни зношених частин машин, устаткування, транспортних засобів та інструментів, а також автомобільних шин у запасі, а саме по субрахунках:

а) № 2071 «Запчастини»;

б) № 2072 «Автодрезина»;

в) № 2073 «Акумулятори»;

На цьому ж субрахунку ведеться облік обмінного фонду повнокомплектних машин, устаткування, двигунів, вузлів, агрегатів, що виготовляються в ремонтних підрозділах підприємств, на ремонтних підприємствах.

За дебетом субрахунку відображається залишок і надходження, за кредитом – витрачання, реалізація та інше вибуття запасних частин.

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

6) на субрахунку № 209 «Інші матеріали» підприємство веде облік відходів виробництва (обрубка, обрізка і т.п.), матеріальних цінностей отриманих від ліквідації основних засобів, що можуть бути використані як матеріали, чи паливо, запасні частини на цьому підприємстві (металобрухт) зношених шин і т.д.

Кожне підприємство відкриває аналітичні рахунки в залежності від потреби в кількості, необхідній для управління виробництвом.

Кожна група виробничих запасів поділяється за видами, сортами, марками, типами, розмірами. Кожному найменуванню, сорту, розміру виробничих запасів привласнюється коротке числове позначення (номенклатурний номер), яке записується до спеціального реєстру – номенклатури-цінника, де також вказують одиницю виміру та облікову ціну запасу. На рис. 1.7 показано взаємозв’язок синтетичних рахунків, субрахунків та аналітичних рахунків.

**Документ, який відображає факт господарської операції**

Рахунок 20 «Виробничі запаси»

**Синтетичний рахунок Ι-й рівень**

Рахунок 203 «Паливо»

Рахунок 207 «Запасні частини»

Рахунок 209 «Інші матеріали»

Рахунок 201 «Сировина й матеріали»

**Субрахунки**

**ΙΙ-й рівень**

Рахунок 2071 «Запасні частини б/у»

Рахунок 2032 «Паливо працівникам та пенсіонерам»

Рахунок 2031 «Паливо тверде»

Рахунок 2091 «Інші матеріали б/у»

Рахунок 2011 «Сировина й матеріали б/у»

**Аналітичні рахунки ΙΙΙ-й рівень**

Рис. 1.7. Організація аналітичного обліку виробничих запасів

До окремих субрахунків синтетичного обліку можуть бути відкриті рахунки аналітичного обліку, які дозволяють визначити її обсяг в цілому, а також за кожним видом окремо.

На рахунку 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» ТОВ «БФК» обліковуються малоцінні та швидкозношувані предмети, які належать підприємству та знаходяться у складі запасів. Це активний рахунок, призначений для обліку господарських засобів.

До малоцінних та швидкозношуваних предметів відносять предмети, які використовуються не більше одного року або нормального операційного циклу, у разі коли він більше одного року, зокрема це: інструменти, господарський інвентар, спеціалізоване оснащення, спеціалізований одяг, спеціалізоване взуття, а також постільні речі незалежно від їх вартості та терміну служби, тимчасові споруди, пристосування і пристрої, тара для зберігання товарно-матеріальних цінностей на складах також для здійснення технологічних процесів тощо.

По дебету рахунку відображаються придбані (отримані) або виготовлені МШП за первісною вартістю. По кредиту цього рахунку – відпуск малоцінних та швидкозношуваних предметів в експлуатацію за обліковою вартістю разом зі списанням на рахунки обліку витрат, а також списання нестач та втрат від псування таких предметів.

1.5. Облік виробничих запасів з використанням інформаційних систем і технологій.

Головною метою функціонування бухгалтерської інформаційної системи на підприємстві ТОВ «БФК» є забезпечення керівництва підприємства фінансовою інформацією для прийняття обґрунтованих рішень при виборі альтернативних варіантів використання обмежених ресурсів. В умовах використання комп’ютерних бухгалтерських систем методологія обліку змінилась в різних напрямах, зокрема: змінюється система, бухгалтерського обліку, перебудовується методологія обліку, змінюється обліковий процес, підвищується рівень управління, відбувається кількісна і якісна зміна облікового апарату та його функцій. Комп’ютерні системи на сьогоднішній день дозволяють:

1) обробляти і зберігати велику кількість однакових в структурному плані одиниць інформації;

2) здійснювати вибірку інформації з великої кількості даних;

3) виконувати складні математичні розрахунки;

4) одержувати паперову копію будь-якого документу.

Застосування комп’ютерних технологій в бухгалтерському обліку значно підвищує продуктивність праці бухгалтерів та суттєво покращує його організацію на підприємстві, де у веденні бухгалтерського обліку часто панує безлад. Така можливість зумовлена тим, що комп’ютерний спосіб обробки облікової інформації вимагає формального та чіткого опису облікових процедур у вигляді алгоритмів, що впорядковує порядок виконання обов’язків працівниками обліку.

Автоматизоване оброблення даних з обліку виробничих запасів на практиці ТОВ «БФК» забезпечується різними способами:

1) розробленням спеціальною формою на замовлення управлінської інформаційної системи підприємства (у тому числі й інформаційної системи обліку);

2) придбання універсального програмного комплексу (або окремого його модуля) на ринку програмного забезпечення;

3) автоматизацією облікового процесу силами фахівців підрозділу з автоматизованого оброблення даних підприємства;

4) використанням табличних процесорів працівниками для забезпечення автоматизованого розв’язання окремих задач конкретної ділянки обліку.

При цьому слід враховувати, що облік виробничих запасів здійснюється на складах та в бухгалтерії підприємства ТОВ «БФК».

Організація обліку виробничих запасів на підприємстві повинна забезпечити контроль за їх наявністю, збереженням на складах і витрачанням у виробництві, а також виявляти невживані виробничі запаси (рис. 1.8)

Найефективніше це досягається при функціонуванні автоматизованої системи управління (далі АСУ) з використанням автоматизованих робочих місць бухгалтера, при якому можливе раціональне управління виробничими запасами [61].

**Автоматизований облік виробничих запасів на підприємстві повинен забезпечувати:**

Отримання даних про господарські операції різного ступеню узагальнення, яке відображається на рівнях аналітичного і синтетичного обліку

Організацію обліку виробничих запасів на підприємстві

Контроль всіх здійснених операцій з обліку за надходженням, рухом і збереженням виробничих запасів на складах і у виробництві

Рис. 1.8 Призначення автоматизованого обліку виробничих запасів на підприємстві.

Технологічний процес автоматизованого оброблення даних з обліку виробничих запасів полягає у виконанні всіх потрібних операцій введення, оброблення, збереження та надання потрібної інформації, групування даних на рахунках, із метою контролю за наявністю та витратами матеріальних цінностей зі своєчасним звітності.

Тому для забезпечення обліку виробничих запасів на підприємстві ТОВ «БФК» створюють різні рівні робочих місць автоматизованої ділянки обліку виробничих запасів. Такий спосіб передбачає використання комплексної системи організації первинної та вихідної інформації, а єдина база бухгалтерських записів забезпечує потрібною інформацією аналітичний, синтетичний та управлінський облік та формування звітності.

Спільна інформаційна база дає можливість спільно використовувати таку нормативно-довідкову інформацію, як довідники: структурних організацій; зовнішніх організацій; підрозділів, статей обліку; допустимої кореспонденції рахунків; номенклатури цінників, виробничих запасів; типових господарських операцій тощо.

Для обліку виробничих запасів використовується типові форми первинних документів, що утворюють вхідну інформацію.

Таким вважаються:

1) прибутковий ордер;

2) товарно-транспортна накладна;

3) податкова накладна;

4) акт приймання матеріалів, вимога;

5) накладна на відпуск матеріалів на сторону.

Вихідною інформацією складського обліку є:

1) оборотна відомість матеріальних цінностей;

2) довідкова інформація;

3) інформація про переоцінку матеріальних цінностей;

4) реєстр первинних документів;

5) інвентаризаційна відомість.

Основною регламентованою вихідною інформацією в бухгалтерії ТОВ «БФК» з обліку виробничих запасів є:

1) інвентаризаційна відомість;

2) відомість надходження матеріальних цінностей;

3) відомість витрачання матеріальних цінностей;

4) оборотна відомість матеріальних цінностей;

5) відомість відображення господарських операцій з обліку матеріальних цінностей на рахунках бухгалтерського обліку;

6) відомість переоцінювання матеріальних цінностей;

7) реєстр первинних документів;

8) журнал обліку відпуску матеріальних цінностей.

Функціонування АРМ бухгалтера з обліку виробничих запасів передбачає застосування типових класифікаторів, використовуваних при автоматизації бухгалтерського обліку на підприємстві. На основі інформаційного фонду бухгалтер має можливість здійснювати контроль всіх виробничих господарських операцій з обліку виробничих запасів. Перегляд здійснюється від первинних даних до кінцевого результату. Це дозволяє розкрити неточності при оформленні господарських операцій, а також здійснювати аналіз виробничих запасах, витрачених на виготовлення готової продукції, виконання робіт і надання послуги структурним підрозділам, отримати необхідну інформацію для ухвалення управлінських рішень.

Всі підрозділи ТОВ «БКФ» використовують єдиний номенклатуру-цінник, розроблений обчислювальним центром, відповідно до нормативних актів, класифікатора виробничих запасів. Цей номенклатура-цінник використовується і підрозділами, які використовують для обробки виробничих запасів програму 1С, оскільки на сервері закладена єдина база для всіх підрозділів.

Програма 1С дозволяє автоматизувати наступні частини бухгалтерського і податкового обліку:

1) облік надходження запасів в організацію і розрахунків з постачальниками;

2) облік операцій по поточному рахунку;

3) облік касових операцій;

4) облік операцій з іноземній валютою;

5) облік реалізації товарів, готової продукції, робіт, послуг;

6) оформлення бартерних операцій;

7) облік ТМЦ на складах фірми;

8) облік МШП;

9) облік розрахунків з ПДВ;

10) розрахунки з підзвітними особами;

11) облік виробництва і готової продукції;

12) облік витрат та фінансових результатів.

Процес обробки облікових даних на підприємстві ТОВ «БФК» реалізується за допомогою директив, об'єднаних в меню трьох рівнів.

При функціонуванні АРМ бухгалтера з обліку виробничих запасів створюється комплексна система первинної інформації, яка забезпечує організацію трьох етапного інформаційного обміну між ними (рис. 1.9).

АРМБ третього етапу(заступник директора з економічних питань, головний бухгалтер)

Здійснюється контроль інформації, зведення її в цілому по підприємству, аналіз, контроль (аудит), прогнозування і ухвалюються управлінські рішення по підприємству в цілому

АРМБ другого етапу (бухгалтерія, ділянка по обліку, контролю і аудиту виробничих запасів)

Контролюються введені дані, перевіряється їх повнота і достовірність, при необхідності доповнюється бракуюча інформація і створюється інформаційна база АРМБ II категорії. Інформація групується по рахунках, субрахунках і кодах аналітичного обліку. Здійснюється контроль, аудит, аналіз, прогнозування і управління виробничими запасами на рівні підприємства

АРМБ першого етапу

(цехи, відділи, склади

комори)

Здійснюється документування господарських, первинна обробка даних обліку виробничих запасів, а також аналітичний облік в місцях їх зберігання аналітичного обліку. Здійснюється контроль, аудит, аналіз, прогнозування і управління виробничими запасами на рівні підприємства

Рис. 1.9 Поетапна обробка інформації з обліку виробничих запасів із застосуванням АРМ бухгалтера.

На першому етапі здійснюється документування господарських операцій, первинна обробка даних обліку виробничих запасів, а також аналітичний облік в місцях їх зберігання. Також на цьому етапі забезпечується завантаження інформаційної бази і виконуються певні функції. Потім надаються користувачеві альтернативні можливості по управлінню процесом обробки даних. Завдяки введеній інформації, строюється: інформаційна база, складська бібліотека, в якій відбиваються рух та залишки виробничих запасів на певну дату. Цю інформацію формують у вигляді картки складського обліку.

На основі інформаційної бази, яка створюється в місцях зберігання інформації, бухгалтер переглядає і аналізує наявність і рух виробничих запасів за період, що перевіряється, а також контролює достовірність введеної інформації за даними первинних документів. Також є можливість перевірити наявність виробничих запасів в базі даних, в місцях їх зберігання і порівняти з фактичною наявністю. На основі даних інвентарної картотеки здійснюється контроль за наявністю неліквідних в місцях зберігання виробничих запасів, на підставі чого ухвалюються рішення щодо їх ліквідації.

На основі введених даних створюється інформація, яка передається по каналах зв'язку в АРМ бухгалтера другого етапу (бухгалтерію). Бухгалтер на АРМ другого етапу контролює введені дані, перевіряє їх повноту і достовірність. При необхідності доповнює їх і створює інформаційну базу АРМ бухгалтера другого етапу. Вона доповнюється інформацією інших АРМ бухгалтера і даними інформаційної системи підприємства.

На АРМ бухгалтера другого етапу (у бухгалтерії) інформація групується по рахунках, субрахунках і кодах аналітичного обліку. Тут також здійснюється контроль, аудит, аналіз, прогнозування і управління виробничими запасами на рівні підприємства. На основі даних первинного обліку, нормативно-довідкової інформації, бази знань розраховується та видається інформація в режимі запиту, а також здійснюється перезапис на АРМ бухгалтера третього етапу.

Бухгалтер при роботі на АРМ бухгалтера другого етапу (ділянка обліку виробничих запасів) здійснює контроль і аналіз отриманих результатів, які ґрунтуються на зв'язках між результативними показниками.

Кінцевим результатом вирішення завдань обліку виробничих запасів є формування інформації для ухвалення управлінських рішень, а також отримання відомостей про господарські операції різного ступеня узагальнення, які відбиваються на рівнях аналітичного і синтетичного обліку. При цьому угрупування виробничих запасів на рівні синтетичного обліку здійснюється на рахунках, відповідних економічній класифікації запасів.

Функціонування АРМ бухгалтера з обліку виробничих запасів передбачає застосування типових класифікаторів, використовуваних при автоматизації бухгалтерського обліку на підприємстві.

Після вирішення завдань на АРМ бухгалтера другого етапу інформація перезаписується в АРМ бухгалтера третього етапу (управлінського складу підприємства).

На АРМ бухгалтера третього етапу здійснюються контроль інформації, зведення її в цілому по підприємству, аналіз, контроль, прогнозування і ухвалюються управлінські рішення по підприємству в цілому.

Комплекс АРМ бухгалтера з обліку виробничих запасів взаємозв'язаний з наступними АРМ бухгалтера з обліку:

фінансово-розрахункових операцій (перезапис інформації про витрати на збут і надходження (оплаті) виробничих запасів за фактичною собівартістю);

готової продукції, її відвантаження і реалізації (перезапис інформації про відпустку виробничих запасів в порядку їх реалізації або по бартерних угодах);

витрат на виробництво (перезапис інформації про витрачання виробничих запасів в порядку їх реалізації або по бартерних угодах);

зведеного обліку і складання звітності (перезапис інформації про надходження і витрачання виробничих запасів по кореспондуючих рахунках і кодах аналітичного обліку);

з інформаційною системою підприємства (перезапис інформації про ліміти відпустки і наявності виробничих запасів, договірні умови постачань виробничих запасів, транспортно-заготовчі витрати).

Таким чином, процес автоматизованої обробки даних передбачає виконання всіх необхідних операцій по введенню, обробці, зберіганню, видачі будь-якої інформації, угрупуванню даних по рахунках, кодам аналітичного обліку з метою контролю за наявністю і рухом виробничих запасів, правильним їх списанням на собівартість вироблюваної продукції, своєчасним складанням фінансової звітності і ухваленням управлінських рішень.

Кінцевим результатом вирішення завдань обліку виробничих запасів є формування інформації для ухвалення управлінських рішень, а також отримання відомостей про господарські операції різного ступеня узагальнення, яке відбивається на рівнях аналітичного і синтетичного обліку.

РОЗДІЛ 2 ОРГАНІЗАЦІЯ КОНТРОЛЮ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ.

2.1. Сутність контролю, форми і методи проведення контролю виробничих запасів.

Запаси є найбільш важливою і значною частиною активів підприємства, вони займають особливе місце в складі майна та домінуючі позиції в структурі витрат, при визначенні результатів господарської діяльності підприємства та висвітленні інформації про його фінансовий стан. З метою успішного функціонування підприємства, підвищення рівня рентабельності, збереження та збагачення його активів необхідний налагоджений механізм управління, найважливішим елементом якого є повсякденний контроль.

Контроль сприяє підвищенню ефективності виробничої і фінансово-господарської діяльності підприємств з різними формами власності. При цьому поєднується державний контроль і внутрішній контроль власників, зацікавлених у виконанні замовлень, контрактів.

За допомогою контролю держава може захищати інтереси споживачів, перевіряти якість продукції, забезпечувати доступність і вірогідність інформації про кількість і якість асортименту продукції.

Раціональне господарювання неможливе без застосування економічних заходів щодо дотримання законодавства в галузі господарської політики, тобто без систематичного і дієвого контролю з боку держави за виробництвом, споживанням суспільного продукту, використання як живої, так і матеріалізованої суспільної праці.

Отже, контроль - це система спостереження і перевірки відповідності процесу функціонування об'єкта управління прийнятим управлінським рішенням, визначення результатів управлінського впливу на керований об'єкт з виявленням відхилень, допущених в ході виконання цих рішень. За допомогою контролю встановлюють причини та винних у відхиленнях із метою усунення негативних явищ, а також недопущення їх у майбутньому.

Контроль поширюється на сферу розвитку народного господарства — галузі, підприємства. Економічний контроль, крім того, передбачає систематичне спостереження за фінансовим станом підприємства, конкурентоспроможністю його продукції на внутрішньому і світовому ринку. Отже, зміст економічного контролю — це система конкретних заходів, спрямованих на раціональне господарювання підприємств з різними формами власності в умовах ринкових відносин.

Функція економічного контролю поширюється на економічну діяльність усіх ланок народного господарства.

За організаційними формами економічний контроль в Україні поділяють на: державний; муніципальний; незалежний; контроль власника (внутрішньогосподарський).

Державний контроль — одна з форм здійснення державної влади, що забезпечує дотримання законів, правових актів, що видаються органами держави. Здійснення державного контролю — одна з важливих функцій державного управління. Його призначення полягає у сприянні реалізації фінансової політики держави, забезпеченні процесу формування і ефективного використання фінансових ресурсів у всіх ланках фінансової системи.

До державних органів, які здійснюють функції економічного контролю, належать Рахункова палата Верховної Ради України, Державна податкова адміністрація України, Державна контрольно-ревізійна служба України, Державне казначейство України, Фонд державного майна України, Міністерство економіки України, Міністерство фінансів України, Міністерство праці та соціальної політики України, Державний комітет статистики України, Антимонопольний комітет України, Національний банк України та інші.

Муніципальний економічний контроль здійснюється відповідно до законодавства про місцеві Ради народних депутатів та місцеве і регіональне самоврядування. До функцій місцевих Рад народних депутатів віднесено здійснення контролю за станом обліку та звітності на підприємствах, організаціях, які є комунальною власністю, за додержанням зобов'язань щодо платежів до бюджету місцевого самоврядування підприємствами і організаціями.

Незалежний (аудиторський) контроль (як різновид зовнішнього контролю) здійснюється на договірних платних засадах під час перевірки достовірності звітних даних, балансів і водночас надає консультаційні послуги з питань обліку, фінансів, економіки тощо. Такий контроль призначений здебільшого для об’єктів недержавного сектору економіки.

Економічний контроль власника складається з внутрішньо-системного та внутрішньогосподарського контролю.

Внутрішньо-системний економічний контроль здійснюють міністерства, державні комітети, концерни, асоціації, акціонерні виробничі об'єднання відповідно до законодавства та інших нормативних актів, якими передбачено, що комплексні ревізії і контрольні перевірки фінансово-господарської діяльності підприємств проводяться за ініціативою власника, тобто органу, якому підпорядковане підприємство на правах власності.

Основним завданням внутрішньо-системного контролю є контроль виконання планових завдань із виробничої і фінансово-господарської діяльності, використання матеріальних, фінансових ресурсів, недопущення фактів безгосподарності і марнотратства, збереження власності, правильної постановки обліку та контрольно-ревізійної роботи, додержання чинного законодавства з виробничої, й фінансово-господарської діяльності.

Внутрішній контроль – це незалежна експертна діяльність контрольної служби підприємства для перевірки й оцінки адекватності та ефективності системи внутрішнього контролю та якості виконання призначених обов’язків співробітниками.

Суть внутрішнього контролю полягає в тому, щоб за допомогою певної системи перевірок забезпечити виконання господарських планів, раціональне використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів.

Для ефективнішої розробки і впровадження системи внутрішнього контролю підприємство повинно обґрунтувати прийняте ним рішення.

Управлінське рішення – результат вибору суб’єктом управління способу дій, спрямованих на вирішення поставленого завдання в існуючій чи спроектованій ситуації.

На ухвалення управлінського рішення впливає посилення ринкової конкуренції, потреба в необхідній інформації для потреб внутрішніх та зовнішніх користувачів, взаємозалежність і взаємозумовленість зовнішнього та внутрішнього контролю, спрямованість підприємства на отримання доходу, фінансова самостійність підприємства, ризик банкрутства та ін.

Метою контролю операцій із запасами є:

встановлення достовірності первинних даних,

їх наявності й руху виробничих запасів;

повноти і своєчасності відображення первинних даних у первинних документах і облікових регістрах;

достовірності відображення залишків записів у звітності господарюючого суб’єкта.

Тому основними завданнями контролю операцій із запасами є:

- перевірка організації складського господарства, стану збереження запасів;

- перевірка нормативів запасів;

- визначення правильності синтетичного й аналітичного обліку витрат на виробництво й реалізацію продукції, які включаються в собівартість;

- встановлення законності проведених операцій із запасами;

- перевірка дотримання норм витрат матеріалів, сировини й палива;

- визначення правильності віднесення витрат до складу собівартості з виробництва і реалізації продукції;

- перевірка правильності і ефективності використання матеріальних ресурсів;

- перевірка правильності реалізації надлишків запасів;

- перевірка правильності формування собівартості продукції по об’єктах калькуляції витрат;

- оцінка системи внутрішнього контролю за використанням запасів у виробництві;

- перевірка дотримання підприємствами податкового законодавства по операціях, пов’язаних із формуванням собівартості продукції;

- оцінка повноти і правильності відображення господарських операцій із запасами в бухгалтерському обліку і звітності.

Всі стадії проведення внутрішнього контролю запасів на підприємстві можна поділити на наступні етапи (2.1).

ЕТАПИ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ЗАПАСІВ:

Етап 2. Порівняння фактичних даних про запаси з даними бухгалтерського обліку або плановими показниками.

Етап 1. Визначення фактичного стану організації складського господарства запасів на підприємстві.

Етап 3. Оцінка виявлених відхилень та ступеня їх впливу на аспекти функціонування організації. 

Етап 4. Узагальнення результатів контролю та виявлення причин зафіксованих відхилень.

Рис. 2.1. Етапи внутрішнього контролю запасів на підприємстві.

У здійсненні внутрішньогосподарського контролю на підприємствах провідне місце займають працівники бухгалтерії, зокрема головні бухгалтери. Функції контролю головний бухгалтер здійснює особисто і через апарат бухгалтерії. На великих підприємствах є спеціалісти, на яких покладені обов'язки контролерів (економісти-ревізори).

Економічний контроль також класифікують за такими ознаками:

1) за періодичністю здійснення;

2) за інформаційним забезпеченням;

3) за формами здійснення.

За періодичністю здійснення економічний контроль поділяють на:

1) попередній здійснюють перед виконанням господарських операцій, щоб запобігти нераціональним витратам і безгосподарності, незаконним діям і різним витратам. Здійснюють його всі органи державного і господарського управління, а також власники;

2) оперативний (поточний) здійснюється в процесі виконання господарських операцій. Основними завданнями цього контролю є виявлення відхилень в процесі виконання операцій з метою вжиття необхідних заходів щодо усунення негативних факторів і закріплення позитивного досвіду;

3) заключний (ретроспективний) здійснюється після завершення господарських операцій усіма контрольними органами. Основним завданням заключного контролю є перевірка правильності і законності проведення господарських операцій на підприємствах, виявлення порушень і зловживань, а також розробка заходів щодо усунення виявлених недоліків і запобігання їх в майбутньому.

Найважливішою формою заключного контролю є ревізія виробничої і фінансово-господарської діяльності підприємств, яка проводиться власником не більше ніж 1 раз в рік відповідно до Закону України «Про підприємства в Україні». Завданням ревізії є заключна оцінка діяльності підприємства за минулий рік, виявлення резервів та надання допомоги підприємству у використанні їх, перевірка додержання законодавства, збереження власності, достовірності обліку і звітності.

За інформаційним забезпеченням в економічному контролі розрізняють: документальний контроль; фактичний контроль.

Документальний контроль полягає в тому, що встановлюють суть і достовірність господарських операцій за даними первинної документації, облікових регістрів і звітності, в яких вони знайшли відображення в бухгалтерському, внутрішньогосподарському і статистичному обліку.

Фактичний контроль полягає в установленні дійсного тобто реального стану об'єкта шляхом вимірювання, зважування, підрахунку лабораторного аналізу і тощо.

За формою здійснення економічного контролю розрізняють такі контрольні перевірки:

1. превентивні;

2. поточні;

3. тематичні;

4. ревізії.

Превентивні (запобіжні) контрольні перевірки здійснюють на стадіях попереднього контролю виробничої і фінансово-господарської діяльності підприємств. Власник перевіряє оптимальність планів і збалансованість ресурсів згідно з технічно-обґрунтованими нормативами. Особливо відповідальна роль головного бухгалтера у превентивних перевірках господарських операцій, які відображаються у системі бухгалтерського обліку. Кожна господарська операція, зафіксована на матеріальних носіях підлягає повторній перевірці, яку здійснює головний бухгалтер, або особа, уповноважена ним.

Превентивні перевірки є найбільш ефективним засобом економічного контролю, оскільки дають змогу запобігти виникненню недоліків, перевитрат і втрат ресурсів у господарській діяльності підприємства.

Поточні контрольні перевірки — засіб оперативного систематичного контролю конкретних операцій господарської діяльності підприємств. Поточні перевірки проводять усі контрольні органи з питань, які входять до їх компетенції.

Тематичні контрольні перевірки — це засіб періодичного оперативного економічного контролю за виконанням підприємствами однорідних господарських операцій (наприклад, використання матеріальних, трудових, фінансових ресурсів, забезпечення збереження майна). Тематичні перевірки подібні до поточних, але проводяться з більш широкого кола показників конкретної теми, із застосуванням методів економічного аналізу та залученням спеціалістів різного профілю.

Через те, що в процесі поточного обстеження використовують здебільшого методи фактичного контролю, то при тематичних перевірках використовується: нормативна і договірна інформація, дані обліку, вибіркова інвентаризація, хронометраж.

Ревізія — метод заключного контролю, який дає можливість зробити всебічну оцінку виробничої і фінансово-господарської діяльності підприємства та інших об'єктів підприємницької діяльності, щодо виконання виробничих та фінансових планів, витрачання матеріальних, і трудових ресурсів, результатів некомерційної діяльності за звітний період, забезпечення збереження власності, виявлення резервів підвищення ефективності виробництва.

У сфері матеріального виробництва надзвичайно важлива роль належить контролю на рівні підприємства, де зберігається і обертається велика маса товарно-матеріальних цінностей, відбувається безліч господарських операцій. У промисловості, порівняно з іншими галузями, нестачі, розтрати, розкрадання, марнотратство особливо поширені. Пов'язано це, насамперед, із суттєвими недоліками в організації господарського контролю, який повинні здійснювати на підприємствах їх керівники, фахівці структурних підрозділів і працівники бухгалтерій.

Одним із основних недоліків є відсутність належної організації господарського контролю в процесі надходження, відпуску у виробництво, списання, вибуття цінностей та їх реалізації. Питання ці мають специфічний характер, що обумовлює необхідність поліпшення організації поточного господарського контролю з боку фахівців технологічних відділів підприємств, працівників бухгалтерій за правильністю і своєчасністю оприбуткування і списання матеріалів, недопущенням їх втрат, реалізацією матеріалів, дотриманням норм списання у межах норм природного убутку та їх втрат у процесі збереження. Для цього органи управління на підприємствах повинні забезпечувати систематичний нагляд за господарською діяльністю, розкривати сутність, доцільність операцій, а також вчасно виявляти недоліки та вживати заходи для їх усунення. Тому питання організації господарського контролю за матеріальними цінностями на всіх об'єктах, ланках їх збереження і стадіях виробництва набувають сьогодні особливої актуальності. Організація контролю матеріальних цінностей показана на рис. 2.2.

Контроль стану застосовуваних цін і номенклатури матеріальних цінностей.

Контроль процесів реалізації матеріальних цінностей і розрахунків із покупцями.

Контроль процесів надходження матеріальних цінностей і розрахунків із постачальниками.

Контроль сфери реалізації матеріальних цінностей

Контроль матеріальних цінностей по госпрозрахункових підрозділах і в цілому по підприємству.

Рис. 2.2. Структурна схема руху матеріальних цінностей на підприємствах.

Чітка організація контролю на всіх рівнях управління сприяє підвищенню ефективності фінансово-господарської діяльності підприємств. За допомогою контролю не тільки виявляються негативні явища в роботі підприємств, відхилення від нормативних законоположень, але й з'ясовуються їх причини, визначаються шляхи усунення недоліків і поліпшення господарської діяльності. Поряд із цим контроль забезпечує зворотний зв'язок між суб'єктом управління і його об'єктом, надає інформацію про результати діяльності підприємств, показує як і яким чином їх досягнуто, які недоліки і помилки виявлено.

Лише за допомогою аналізу та контролю можливо своєчасно виявити слабкі місця в діяльності підприємства, з'ясувати їх причини, та прийняти правильне рішення для їхньої ліквідації.

2.2 Особливості перевірки складського обліку запасів, переміщення та наявності виробничих запасів на складах.

Операції із запасами є не такими складними, як чисельними, і для їх перевірки суцільним методом витрачається невиправдана кількість часу і праці.

Контроль за збереженням предметів і продуктів праці здійснюється постійним спостереженням за веденням складського господарства і проведенням планованих і позапланових перевірок, а також інвентаризацій в місцях їх знаходження. Контроль за веденням складського господарства проводиться головним бухгалтером, бухгалтерами матеріального відділу та керівниками структурних підрозділів під керівництвом головного бухгалтера не лише в дні визначені графіком, а постійно.

Для проведення такого спостереження необхідно створити такі умови зберігання, надходження, переміщення, витрачання матеріальних цінностей, які забезпечували б найменші витрати, усували б псування та скоєння крадіжок цінностей. Для цього необхідно слідкувати за станом складських приміщень, наявністю і своєчасністю, клеймування ваговимірювальних пристроїв, наявністю пристосувань для розливу рідких і відпуску сипучих матеріалів, правильним розташуванням матеріалів, організацію охорони складів в неробочий час, дотриманням протипожежних заходів тощо.

Для ведення контролю головний бухгалтер ТОВ «БФК» складає програму перевірки, де встановлюється перелік процедур, які б дали змогу:

1) встановити достовірність первинних даних бухгалтерського обліку щодо фактичної наявності та руху запасів;

2) перевірити повноту і своєчасність відображення первинних даних з обліку запасів у зведених документах та облікових реєстрах;

3) перевірити правильність ведення обліку запасів відповідно до чинних законодавчих та нормативних актів, облікової політики суб'єкта господарювання;

4) перевірити достовірність відображення залишку запасів у звітності суб'єкта господарювання;

5) перевірити стан забезпечення збереження запасів у суб'єкта господарювання;

6) підтвердити або спростувати показники фінансової звітності суб'єкта господарювання, які залежать від достовірності, повноти й своєчасності відображення господарських операцій, пов'язаних із рухом виробничих запасів.

Програма робіт з проведення контролю господарської діяльності з обліку запасів складається з таких процедур:

1) Перевірити відповідність даних аналітичного обліку даним синтетичного обліку, даним Головної книги, звітності;

2) Перевірити фактичну наявність запасів та стан збереження запасів.

3) Перевірити повноту оприбуткування запасів при наявності документів, які підтверджують їх придбання: вибіркова взаємна звірка господарських договорів, накладних, фактур тощо та облікових реєстрів на предмет ідентичності ряду показників: номенклатури, ціни, кількості, дат оприбуткування тощо.

4) Перевірити організацію контролю за зберіганням, використанням і погашенням довіреностей:

а) звірити за прибутковими документами, чи не було випадків передачі довіреностей іншим особам, зміни назви постачальників тощо;

б) звірити дані графи "відмітка про використання довіреностей" журналу обліку довіреностей ф. М-3 з даними первинних документів з оприбуткування запасів на склад;

в) перевірити своєчасність здачі до бухгалтерії невикористаних довіреностей (строки, відмітки).

5) Звірити правильність оформлення надходження та списання запасів:

а) звірити дані первинних документів із записами карток складського обліку;

б) взаємна звірка даних матеріального звіту та накладних, рахунків-фактур, лімітно-забірних карт із метою виявлення не вказаних у звіті первинних документів, підтвердження облікової ціни, наявності підписів матеріально відповідальних осіб тощо;

в) звірка віднесення в підзвіт окремим особам відпущених запасів, які не повинні списуватися в момент відпускання на витрати виробництва;

г) перевірити кореспонденцію рахунків на відпускання запасів у Головній книзі;

6) Перевірити законність списання запасів при втратах:

а) дотримання встановленого порядку оформлення;

б) перевірка правильності застосування норм природного убутку при виявленні нестач.

7) Перевірити дотримання лімітів із відпускання запасів: зустрічна перевірка лімітно-забірних карт із документами на витрачання.

8) Вивчити стан матеріальної відповідальності за шкоду, заподіяну підприємству.

9) Перевірити своєчасність пред'явлення претензій за якістю та кількістю запасів.

10) Перевірити достовірність інформації про запаси, що відображаються в примітках до фінансової звітності згідно з нормами П(С)БО 9.

11) Перевірити правильність визнання запасів активами згідно з нормами П(С)БО 9: чи є ймовірність того, що підприємство отримає економічні вигоди, пов'язані з використанням запасів; чи достовірно визначена вартість запасів.

12) Перевірити правильність визначення первісної вартості запасів при їх придбанні:

а) визначення при придбанні, виготовленні;

б) на підставі яких документів (висновків) визначено справедливу вартість запасів, отриманих безкоштовно, внесених до статутного капіталу, придбаних в обмін.

13) Перевірити правильність відображення в обліку із списання запасів.

14) Перевірити, який із методів оцінки запасів при відпускання їх у виробництво, продаж або інше вибуття застосовується на підприємстві:

а) згідно з наказом про облікову політику,

б) фактично (способом звірки даних аналітичного обліку та розрахунків).

15) Перевірити, чи правильно відображена в бухгалтерському обліку одиниця обліку запасів (найменування або однорідна група).

16) Перевірити достовірність даних за залишками запасів у фінансовій звітності: чи відображаються запаси за найменшою з двох оцінок: початковою вартістю або вартістю чистої реалізації запасів.

Графік організації обліку і оперативного контролю бухгалтерії матеріального відділу ТОВ «БКФ» зберігається у головного бухгалтера, як складова частина наказу про облікову політику підприємства і представлений у такій формі (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Графік організації обліку і оперативного контролю бухгалтерії матеріального відділу ТОВ «БКФ»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **№**  **з/п** | **Зміст роботи** | **Виконавець** | **Термін виконання** |
| 1 | Приймання звітів про рух продукції і матеріалів і сальдових відомостей від матеріально відповідальних осіб | Бухгалтер | Протягом  перших 3-х  робочих днів  місяця |
| 2 | Виписка рахунків покупцям на відпущені товарно-матеріальні цінності | Бухгалтер | Щоденно |
| 3 | Таксування звітів про рух продукції і матеріалів | Бухгалтер | Протягом 2-х  днів після їх  отримання |
| 4 | Складання довідки про реалізацію продукції до місячного балансу | Бухгалтер | 8-го числа |

Продовження таблиці 2.1.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 5 | Складання бухгалтерських проводок з оприбуткування та витрачання продукції і матеріалів | Бухгалтер | 6-го числа |
| 6 | Записи руху матеріалів і продукції в регістрах аналітичного обліку, складання оборотних відомостей і звірка з регістрами синтетичного обліку | Бухгалтер | з 9-го числа по 12-те включно |
| 7 | Записи в журналі - ордері з обліку реалізації | Бухгалтер | 6-го числа |
| 8 | Перевірка на складах правильності ведення складського обліку, приймання на складах прибуткових документів та їх таксування | Бухгалтер | Один раз в п'ять днів |
| 9 | Звірка складського обліку з бухгалтерським на кожне перше число | Бухгалтер | Друга декада  місяця |
| 10 | Вибіркові інвентаризації матеріалів і продукції на кожному складі | Бухгалтер | Один раз на  місяць |
| 11 | Виписка лімітно-забірних карт на відпуск зі складів продукції і матеріалів | Бухгалтер | В кінці І і II половини  місяця |
| 12 | Виписка разових вимог на відпуск зі складів матеріалів і продукції | Бухгалтер | Щоденно |
| 13 | Виписка (оформлення), реєстрація ; видача доручень на одержання цінностей | Бухгалтер | Щоденно |
| 14 | Реєстрація рахунків-фактур від постачальників і виписка розпоряджень на відкриття рахунків | Бухгалтер | Щоденно |

Важливою формою бухгалтерського контролю є проведення інвентаризації [34].

Інвентаризація – це перелік, перерахування, зважування виробничих запасів, які знаходяться в місцях збереження, та зіставлення їхньої наявності з даними бухгалтерського обліку.

Інвентаризація є одним з найбільш ефективних засобів контролю за збереженням оборотних активів та роботою матеріально відповідальних осіб.

Необхідність проведення інвентаризації встановлена статтею 10 Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996-XIV із змінами і доповненнями [1] .

Документами, що регламентують проведення інвентаризації є:

Інструкція з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів, розрахунків, затверджена Наказом Міністерства фінансів від 11.08.94 р. № 69 [4];

Класифікація інвентаризацій за ознаками відображено в додатку Г.

Об’єкти і періодичність проведення інвентаризації визначаються власниками підприємства, коли її проведення є обов’язковим ­­− згідно із законодавством.

Проведення інвентаризації є обов’язковим:

* перед складанням річної бухгалтерської звітності;
* при зміні матеріально відповідальних осіб (на день приймання

передавання справ);

* при встановленні фактів крадіжок або зловживань, псування цінностей

(на день встановлення таких фактів);

* після пожежі або стихійного лиха (на день після закінчення явищ);
* у випадку ліквідації підприємства;
* згідно розпоряджень судових та слідчих органів;
* при передачі майна підприємства в оренду;
* при передачі підприємства з одного підприємства в інше, з одного

розпорядження в інше (на встановлену дату передачі).

Відповідальність за організацію інвентаризацій несе керівник підприємства, який повинен створити необхідні умови для її проведення у стислі строки, визначити об’єкти, кількість і терміни проведення інвентаризації, крім випадків, коли проведення інвентаризації є обов’язковим.

Виробничі запаси (товарно-матеріальні цінності) вносяться до інвентаризаційного опису по кожному окремому найменуванню. При їх інвентаризації встановлюється фактична наявність сировини, матеріалів, палива, купованих комплектуючих виробів і напівфабрикатів, тари, запасних частин, малоцінних і швидкозношуваних предметів, готової продукції та інших матеріальних цінностей.

В практиці бувають випадки, коли ревізори при інвентаризації не включають в опис виробничі запаси, які по заявці матеріально-відповідальних осіб начебто не належать даному підприємству, а знаходяться на зберіганні. Це неправильно. На виробничі запаси, що належать іншим підприємствам, чи знаходяться в дорозі, які переробляють на інших підприємствах, складають окремі акти, посилаючись на відповідні виправні документи. Потім зустрічною перевіркою виясняють кому вони належать, і чому зберігаються на складі іншого підприємства.

По даних інвентаризації складають описи, які підписують усі члени інвентаризаційної комісії, МВО, крім того по кожному опису дають розписку наявного змісту: „ усі цінності пойменовані в дальшому інвентаризаційному описі комісією перевірені в натурі в моїй присутності і внесені в опис, в зв’язку з чим претензій до інвентаризаційної комісії не маю. Запаси перераховані в описі, знаходяться на моєму відповідальному зберіганні”.

У разі відпустки товарних запасів (з дозволу керівника підприємства і головного бухгалтера) під час проведення інвентаризації матеріальна відповідальна особа у присутності членів інвентаризаційної комісії за підписом голови робить відмітку, після чого ці цінності заносяться в окремий опис «Товарно-матеріальні цінності, відпущені під час інвентаризації» в порядку, аналогічному для цінностей, які поступили під час інвентаризації.

Оформлений опис ревізор передає в бухгалтерію, де фактична наявність виробничих запасів порівнюється з обліковими даними і складаються порівняльні відомості. У порівняльні відомості записують лише ті цінності, по яких виявлені відхилення від облікових даних. Вони підписуються головним бухгалтером і МВО. Якщо виявлені недостача або надлишок, матеріально-відповідальна особа представляє письмове пояснення.

Недостачізапасів зверх норми природних втрат відносяться на винних осіб, а надлишкипідлягають оприбуткуванню. Взаємний залік надлишків і недостач в результаті пересортиці допускається як виняток за один і той же ревізійний період у однієї і тої ж МВО, по цінностях одного і того ж найменування в тотожній кількості.

Слід детально перевірити чи правильно регулюються інвентаризаційні різниці, зокрема втрати запасів у межах встановлених норм. Норми природних втрат застосовують тільки до цінностей, по яких встановлено недостачу. При відсутності норм, втрати розглядають як понаднормову недостачу.

Втрати від псування і нестачі відшкодовують в установленому порядку винні особи згідно з оцінкою, що діє для обчислення завданого збитку від розкрадання, нестачі знищення та псування запасів за цінами, діючими на момент виявлення недостачі.

Недостача запасів понад норми збитку і втрати від псування запасів, коли конкретні винуватці не встановлені, може бути списана за рахунок прибутку, що залишається в розпорядженні підприємства.

Під час проведення повної інвентаризації на підприємстві ТОВ «БФК» комісія оформляє певний перелік документів, який наведений в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2

Перелік документів які необхідні при проведенні повної інвентаризації

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| №  з/п | Повна назва документу | Строк зберігання | Кількість  примірників | Примітка |
| 1 | Наказ на проведення інвентаризації | Зр. | 1 |  |
| 2 | Розписка | 3р. | За потребою |  |
| 3 | Інвентарний ярлик | Зр. | За кільк. груп. ТМЦ |  |
| 4 | Картка № складського обліку матеріалів | 3 р. | 1 | Типова форма  М-12 |

Продовження таблиці 2.2.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 5 | Акт інвентаризації товарів відвантажених | Зр. | 1 |  |
| 6 | Інвентаризаційний опис товарно-матеріальних ціннос­тей, прийнятих (зданих) на відповідальне зберігання | Зр. | 2 |  |
| 7 | Акт інвентаризації матеріалів і товарів, що перебувають у дорозі | 3р. | 1 |  |
| 8 | Інвентаризаційний опис товарно-матеріальних цінностей | 3р. | 1 | Типова форма  М-21 |
| 9 | Акт на списання тари і тарних матеріалів | 3р. | 3 |  |
| 10 | Звіряльна відомість результатів інвентаризації товарно-матеріальних цінностей | 3р. | 1 |  |
| 11 | Відомість контрольної перевірки руху окремих видів матеріальних цінностей відповідно до первинних бухгалтерських документів | 3р. | 1 |  |
| 12 | Відомість результатів інвентаризації | 3р. | 1 | Інструкція №69 |
| 13 | Акт контрольної перевірки інвентаризації цінностей | 3р. | 1 | Інструкція №69 |
| 14 | Книга реєстрації контрольних перевірок інвентаризацій | 3р. | 1 | Інструкція №69 |
| 15 | Журнал реєстрації інвентарних ярликів | 3р. | 1 |  |
| 16 | Протокол засідання інвентаризаційної комісії з підбиття підсумків інвентаризації | 3р. | 1 |  |

Після закінчення інвентаризації комісія вносить до протоколу всі виявлені факти порушень чинного законодавства, встановленого порядку зберігання товарно-матеріальних цінностей, правил ведення обліку; встановлені нестачі, лишки, виявлені і доведені факти перевитрат, крадіжок майна, грошових коштів тощо; розроблені та проголосовані заходи щодо порядку врегулювання виявлених розходжень за конкретними об'єктами інвентаризації (залік за рахунок пересортиці, списання за рахунок прибутків підприємства або віднесення на винних осіб); затверджені заходи щодо їх недопущення в майбутньому; вказуються прийняті види покарання конкретних фізичних осіб, причетних до цих порушень (зловживань); рішення про направлення матеріалів на винних у крадіжках і зловживаннях осіб (фізичних або юридичних) до судово-слідчих органів.

До протоколу обов’язково додаються всі документи інвентаризації, а також відомість результатів інвентаризації, складена бухгалтером на основі зданих до бухгалтерії матеріалів за проведеною інвентаризацією.

Матеріали інвентаризаційної комісії мають бути у 5-денний термін розглянуті і затверджені керівником підприємства. Усі прийняті рішення набирають юридичної сили і стають обов'язковими для виконання всіма працівниками підприємства після затвердження протоколу засідання комісії керівником підприємства.

Затверджені результати інвентаризації відображаються в бухгалтерському обліку підприємства в тому місяці, в якому закінчена інвентаризація, але не пізніше грудня звітного року.

Перевірку складського обліку запасів потрібно робити досить ретельно, тим більше, що такий контроль необхідний в умовах застосування оперативно-сальдового обліку матеріалів, де правильність кожної операції відображається не тільки в складському обліку, а й в бухгалтерії.

2.3 Контроль операцій, пов'язаних із використанням виробничих запасів у виробництві.

При вивченні контролю на підприємстві ТОВ «БФК» однією з найголовніших проблем було виявлено невдосконалений підхід до контролю використання виробничих запасів у виробництві, через те що такому контролю приділяється незначна увага.

Свідченням упущень і недоробок в організації контрольного процесу є факти перевищення ліміту при відпуску виробничих запасів, не раціональне їх витрачання, відсутність зацікавленості працівників у застосуванні більш досконалих форм контролю.

На наш погляд, контроль, здійснюваний на підприємстві повинен охоплювати такі основні стадії руху виробничих запасів: надходження, формування матеріальних запасів та найголовніше – використання у виробничому циклі.

Зокрема, контроль за використанням виробничих запасів у процесі виробництва доцільно здійснювати за такими напрямами:

− контроль документального оформлення відпуску виробничих запасів;

− перевірка відповідності фактичного відпуску матеріалів на виробництво за встановленим лімітом;

- контроль відповідності витрачання матеріалів затвердженим нормам і нормативам;

− контроль за відходами і поверненням невикористаних матеріалів;

− контроль правильності віднесення матеріальних витрат на собівартість продукції.

В економічній літературі багатьма авторами підкреслюється, що найважливішим завданням організації обліку і контролю за використанням матеріальних цінностей у виробництві є визначення, систематизація і аналіз відхилень фактичних витрат від встановлених норм. Розв’язанню вказаного завдання сприятиме застосування досконалішої системи документування і витрачання матеріалів у виробництві, яка б забезпечувала всі види, форми і методи контролю необхідною інформацією.

З урахуванням галузевої особливості, технології виробництва контроль витрачання виробничих запасів здійснюється шляхом перевірки запасів у таких документах: лімітно-забірних картках, вимогах, відомостях та інших.

Принцип побудови цих документів (як комбінованих, так і комплексних, й застосування їх у практичній діяльності підприємства) дозволив не тільки скоротити потік первинної документації, а й посилити контроль за технологічною дисципліною, забезпечити відповідність обліку виробітку обсягу виконуваних операцій.

Узагальнення первинної інформації щодо використання матеріальних цінностей залежить від застосовуваного порядку документування і прийнятого для галузі методу контролю за витрачанням матеріалів на виробництво.

Слід вказати, що сутність методу документування полягає в тому, що відпуск виробничих запасів в межах норм здійснюється по лімітно-забірних картках, а відхилення від норм фіксуються в сигнальних вимогах, якими оформлюються заміни одного виду матеріалу іншим. Заміни на практиці виникають переважно через недоліки в організації забезпечення виробничого процесу необхідними матеріалами. При цьому в лімітній картці робиться позначка про зменшення кількості матеріалу, який замінюється.

З приводу здійснюваних замін одних матеріальних цінностей іншими слід звернути увагу на той факт, що в сучасних умовах господарювання виробнича діяльність підприємств повинна ґрунтуватись на ресурсозберігаючих технологіях, які передбачають, крім забезпечення якісного і економічного використання ресурсів, ще й заміну рідкісних, а значить дефіцитних та цінних їх видів, на більш доступні ресурси, які не поступають їм за якістю і параметрами.

Однак, на практиці впровадження принципу ресурсозбереження здійснюється дуже повільними темпами. Тому і виникаюча в процесі виробництва необхідність заміни ресурсів обумовлена й іншими причинами.

При застосуванні методу документування на основі лімітної картки складається розрахунок відхилень по замінах матеріалів і визначається їх вплив на собівартість продукції з позначенням причин і винуватців заміни.

Важливо підкреслити, що вдосконалення господарського механізму в умовах ринку формує і нові вимоги до організації внутрішнього контролю на підприємстві.

Особливу увагу приділяють питанням контролю витрачання матеріальних цінностей, можливостям випадків перевитрати сировини і матеріалів.

Використання сировини і матеріалів на виробництві перевіряються з врахуванням типів і галузевої специфіки виробництва, особливостей організації і технології виробництва, номенклатури використовуваних матеріалів і виробленої продукції, методів обліку витрат.

При ревізії слід перевірити існуючу систему нормування витрат матеріалів на виробництво а саме які служби здійснюють формування, які норми використовуються на підприємстві і чи відповідають вони технічно обґрунтованим нормам даної галузі.

Порушення можуть бути пов’язані з незаконним списанням матеріалів і сировини на виробництво, використанням завищених норм витрачання їх, за рахунок чого створюються запаси сировини і матеріалів, які застосовують для виготовлення не облікованої продукції, а гроші від реалізації присвоюють.

Для контролювання підприємству необхідно проводити контрольні запуски сировини і матеріалів у виробництво або контрольний обмір, результати яких показують фактичні витрати.

Контрольний запуск сировини і матеріалів у виробництво здійснюють спеціалісти, які контролюють переробку їх на готову продукцію. Результати контрольного запуску матеріалів оформляють актом, у якому зазначають, кількість витрачених матеріалів і сировини, їхню якість, устаткування, режим його роботи в процесі запуску, конкретні дані про виробника продукції, кількість і якість готової продукції, відходи.

Дані контрольного запуску сировини і матеріалів у виробництво співставляються з даними виробничих звітів по випуску продукції, виявляючи факти списання матеріалів на виробництво по завищених нормах, а не по фактичних витратах.

Для виявлення необґрунтованого і неправильного списання матеріальних цінностей на виробництво слід провести інвентаризацію незавершеного виробництва.

Результати контрольного запуску поширюють на кількість випущеної готової продукції за відповідний період і визначають достовірність списання матеріалів і сировини на її виготовлення.

За участю спеціалістів перевіряють відповідність випущеної та наявної в коморах продукції вимогам стандартів і технічних вимог. Лабораторно встановлюють повноту вкладання сировини і матеріалів у готові вироби.

Для того щоб викрити випуск не облікованої продукції, слід зіставити кількість оприбуткованої продукції за документами складу з кількістю продукції за виготовлення якої нарахована заробітна плата, з кількістю товарів витрачених на пакування продукції та списаної тари.

Перерозхід сировини і матеріалів є результатом списання недостач, втрат від псування і браку. Можливі також випадки неповного оприбуткування випущеної продукції, крадіжок продукції, сировини і матеріалів. Значна економія у витраченні матеріальних цінностей свідчить про наявність необґрунтованих норм витрат, несвоєчасний перегляд норм, створення неврахованих залишків сировини і матеріалів в цехах і на складах.

В акті ревізії факти перевитрат матеріальних цінностей слід узагальнити і згрупувати:

· по окремих видах продукції;

· по місцях виникнення перерозходу;

· по причинах перерозходу і винним особам.

Ревізор перевіряє також відходи, що одержані при обробці сировини і матеріалів, правильність їх обліку, використання і реалізації. На окремих підприємствах допускаються безобліковий стан відходів, не здійснюється контроль за кількістю і зниженням відходів, не приймаються заходи по використанню їх у виробництві, а це призводить до втрат, безгосподарності і зловживань.

Важливу увагу на підприємстві необхідно приділяти також контролю операцій з МШП, як показує практика контрольно-ревізійної роботи, що при проведенні операцій з МШП мають місце значні втрати та зловживання.

РОЗДІЛ 3 АНАЛІЗ ВИКОРИСТАННЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ЗА ДАНИМИ ТОВ «БФК», М. РУБІЖНЕ.

3.1. Завдання та інформаційне забезпечення аналізу.

Обов'язковою умовою стійкого виробничого процесу є своєчасне і повне забезпечення його необхідними матеріальними ресурсами, тобто виробничими запасами.

Успішне функціонування будь-якого підприємства в ринкових умовах можливе лише за умови досягнення певних фінансових результатів, показниками яких є прибуток і рентабельність. Прибуток і рентабельність характеризують відповідно абсолютну і відносну ефективність діяльності підприємства.

В сьогоднішніх умовах підприємства все більше стикаються з необхідністю по-новому визначити роль, місце і зміст економічного аналізу виробничих запасів, обґрунтувати його методологію в системі управління. Адже в ринкових відносинах у вигіднішому положенні виявляються ті підприємства, котрі вміють краще аналізувати виробничу ситуацію і приймати ефективні рішення (в тому числі й щодо оптимізації виробничих запасів), швидше адаптуватися до змін кон`юнктури.

Під аналізом в широкому плані розуміється спосіб пізнання предметів і явищ навколишнього середовища, заснований на розчленовуванні цілого на складові частини і вивченні їх у всьому різноманітті зв'язків і залежностей.

У цьому зв`язку важливим є застосування математичних моделей, на основі яких можна розраховувати очікувані результати по всіх параметрах функціонування підприємства.

Складність економічних зв`язків, підвищення ритму виробництва вимагають орієнтації економічного аналізу виробничих запасів на його оперативність, тобто здійснення аналітичних досліджень у ході виробничого процесу. За результатами аналізу керівники різних рівнів матимуть оперативну інформацію про факти відхилень результатів діяльності об`єкта, що досліджується, від бажаного стану, про характер і причини відхилень.

Прийняття ефективних рішень щодо використання виробничих запасів можливе тільки за умови швидкої обробки потоків інформації за допомогою комп`ютерної техніки.

Основними завданнями аналізу матеріальних ресурсів є оцінка забезпечення підприємства окремими їх видами, пошук резервів раціональнішого використання виробничих запасів та дослідження впливу наявності та ефективності використання матеріальних ресурсів на результати діяльності підприємства.

Матеріальні витрати складають значну долю всіх витрат на виробництво продукції, робіт, послуг. Тому виробнича програма підприємства може бути виконана лише за умови своєчасного і повного забезпечення її необхідними матеріально-енергетичними ресурсами. Матеріальні ресурси виступають однієї з найважливіших елементів здійснення виробничо-господарської діяльності організації. Це вид запасів, котрі за своєму економічному змісту є предметами праці. Їх особливість у тому, що вони обслуговують один виробничий цикл, вартість яких повністю входить у собівартість готової продукції.

У процесі споживання матеріальних запасів відбувається їх трансформація в матеріальні витрати, тому ощадливе використання палива, сировини, матеріалів, енергії знижує собівартість продукції. У загальній сукупності витрат за виробництво матеріальні витрати становить приблизно 70%, що є свідченням високої матеріаломісткості продукції. Зниження матеріаломісткості продукції є надзвичайно важливим напрямом поліпшення роботи, оскільки ощадливе витрачання всіх видів ресурсів дає зріст виробництва та зниження витрат.

Отже, раціональне використання виробничих запасів є чинником зростання рентабельності і перерозподілу прибутку.

Завданнями аналізу виробничих запасів є:

а) перевірка обґрунтованості плану матеріально-технічного постачання;

б) оцінка виконання плану матеріально-технічного постачання;

в) аналіз ефективність використання виробничих запасів;

г) аналіз рівня матеріаломісткості продукції, та її динаміки;

д) вивчення дії окремих чинників зміни рівня матеріаломісткості продукції;

е) виявлення резервів збільшення обсягів виробництва за рахунок підвищення ефективність використання виробничих запасів.

Щоб провести якісний аналіз, необхідна достовірна і своєчасна інформація з основних питань: поточна потреба у окремих видах сировини й матеріалів; запаси сировини й матеріалів та їх стан; терміни виконання прийнятих замовлень; умови відвантаження; вимоги до форм й терміни оплати; організація постачання і збутової діяльності, рівень її прогресивності та ефективності, система стимулювання поставок; застосовувані види упаковок і способи доставки, типи відвантаження і вартість транспортування.

Інформаційною базою аналізу виробничих запасів служать:

- оперативні дані відділу матеріально-технічного постачання підприємства: плани, заявки, контракти про поставки сировини й матеріалів;

- дані складського обліку про вступ і відпустці матеріалів в виробництво;

- відомості аналітичного бухгалтерського обліку про прийняття, витрати і залишки матеріальних ресурсів. Показники планового і фактичного витрачання сировини, матеріалів і палива на одиницю продукції фіксуються в калькуляціях собівартості виробів.

- дані синтетичного обліку матеріалів бухгалтерії. Значимість відпустки з цехів допоміжних матеріалів можна визначити за балансовими рахунками;

- форма №5-з «Відомості про витрати на виробництво та реалізацію продукцію (робіт, послуг)»;

- бізнес - план;

- інформацію про впровадженні заходів щодо зниження матеріаломісткості продукції;

- форма статистичної звітності про діяльність підприємства;

- щомісячні звіти і первинні документи виробничих підрозділів організації.

- калькуляція собівартості одиниці виробленої продукції: планова, нормативна, фактична.

Відпуск матеріалів з загальнозаводських складів, цехових комір та робочих місць здійснюються за лімітно-забірним картам і разовими вимогами. Підставою визначення ліміту є специфіковані норми. Вартість матеріалів, що виділяються за лімітно-забірним картам, можна встановити по балансовому рахунку «Основне виробництво».

Кожна додаткова відпустка матеріалів (на брак, зміну технології) оформляється актами, якими також оформляються і ліквідація зміни матеріалів.

Аналіз забезпеченості та ефективного використання виробничих запасів підприємства дозволяє:

- вивчити стан запасів, визначити відповідність потреб підприємства, з'ясувати випадки затоварення;

- організувати ефективну заміну у разі відсутності або несвоєчасного надходження матеріалів;

- своєчасно контролювати виконання графіка надходження матеріальних цінностей у виробництві;

- розрахувати величину запасів матеріалів і напівфабрикатів для безперебійного забезпечення виробництва;

- визначити величину мінімального страхового запасу і з’ясувати, чи потрібен страхової запас взагалі;

- визначення кількості на складі фактичних залишків, наднормативних, непотріб матеріалів;

- терміни зберігання;

- розрахувати ліквідність запасів та його фактичну ринкову вартість; їх оборотність, ефективність уповільнення і прискорення оборотності;

- забезпеченість запасів власними обіговими коштами й необхідність залучення позикових коштів;

- виявити втрати матеріалів у разі браку;

- виявити можливість механізації робіт з обліку та аналізу матеріалів; шляху зниження норм витрати і загальної матеріаломісткості продукції, зменшити й узагалі ліквідувати втрати, відходи, нераціональні і невигідні заміни;

- впровадити нові рецептури сировини й матеріалів;

- визначити шляхи зменшення відходів у виробництві, їх повторного використання коштів і реалізації;

- організувати облік і планування матеріально-технічного постачання, нормування матеріалів, облік контроль над матеріалами по центрам витрат і місцях виникнення;

- правильно інформувати відділ замовлень, вибрати оптимального постачальника з погляду географії поставок, якості і матеріалів, графіка поставок.

Отже, у тому, щоб здійснити якісний аналіз потрібно до початку проведення аналізу поставити конкретні, чіткі завдання.

Необхідною умовою виконання планів по наданню послуг, зниженню їх собівартості, зростанню прибутку, рентабельності є повне і своєчасне забезпечення ТОВ «БКФ» сировиною і матеріалами необхідного асортименту і якості.

Зростання потреби ТОВ «БКФ» в матеріальних ресурсах може бути задоволене екстенсивним шляхом (придбанням або виготовленням великої кількості матеріалів і енергії), або інтенсивним шляхом (економнішому використанням наявних запасів в процесі виробництва продукції).

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

Ефективне управління запасами дозволяє прискорити оборотність капіталу і підвищити його прибутковість, зменшити поточні витрати на їх зберігання, вивільнити з поточного господарського обороту частину капіталу, реінвестуючи його в інші активи.

Мистецтво управління запасами полягає у оптимізації загального розміру і структури запасів матеріальних цінностей, мінімізації витрат по їх обслуговуванню, забезпечення ефективного контролю за їх рухом.

3.2 Аналіз забезпеченості ТОВ «БФК» виробничими запасами та ефективності їх використання у виробництва.

Наявність виробничих запасіввідповідного асортименту та якості є необхідною умовою виробництва продукції, досягнення стабільного фінансового стану ТОВ «БФК». Важливим засобом пошуку резервів зниження собівартості продукції та зростання прибутку є аналіз складу та структури виробничих запасівта визначення тенденцій їх зміни з метою прийняття відповідного управлінського рішення.

У конкретній галузі національної економіки використовують відповідні виробничі запаси(сировину, матеріали, паливо, енергію, комплектуючі вироби, напівфабрикати тощо). Склад і структура виробничих запасів залежать від галузі, до якої належить ТОВ «БФК»; виду продукції, яку воно виробляє, та особливостей матеріально-технічного забезпечення.

Склад виробничих запасів – це розподіл їх на окремі групи і види. Структура виробничих запасів– це кількісне співвідношення між вартістю окремих груп і видів виробничих запасіву загальній їх вартості.

Аналіз складу та структури виробничих запасів дає змогу визначити: які дефіцитні та дорогі матеріали використовує ТОВ «БФК»; споживання яких з них переважає у виробництві конкретного виду продукції; чи є продукція матеріаломісткою. Для цього розраховують такі показники: частка матеріальних витрат (вартості виробничих запасів) у загальних витратах на виробництво; частка окремих видів виробничих запасів, здебільшого сировини, основних матеріалів, палива, енергії в їх загальній вартості; частка матеріальних витрат на виробництво окремих виробів у загальній їх вартості та її зміна за аналізований період. У таблиці 3.1 наведено склад та видова структура виробничих запасів ТОВ «БФК».

Таблиця 3.1

Склад та видова структура виробничих запасів ТОВ «БФК»

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показник | Значення показника | | Структура, % | | Структурні  зрушення,% |
| на 01.01.16 р., грн. | на 01.01.17 р., грн. | на  01.01.16 р. | на  01.01.17 р. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| Основні матеріали, з них  (рах. 201): | 11472,97 | 73753,45 | 0,95 | 1,93 | +0,98 |
| Продукт 1 | 7318,61 | 44443,83 | 0,60 | 1,16 | +0,56 |
| Продукт 2 | 1376,76 | 8112,88 | 0,11 | 0,21 | +0,1 |
| Продукт 3 | 1398,56 | 11852,18 | 0,12 | 0,31 | +0,19 |
| Продукт 4 | 805,4 | 5656,89 | 0,07 | 0,15 | +0,08 |
| Продукт 5 | 573,64 | 3687,67 | 0,05 | 0,1 | +0,05 |
| Паливо й енергія, зокрема  (рах. 203): | 90102,22 | 378486,81 | 7,44 | 9,89 | +2,45 |
| теплоенергія | 35833,65 | 104538,06 | 2,96 | 2,73 | -0,23 |
| електроенергія | 54268,57 | 273948,72 | 4,48 | 7,16 | +2,68 |
| Тара і тарні матеріали  (рах. 204) | 579221,03 | 102778,7 | 47,82 | 2,69 | -45,13 |
| Будівельні матеріали (рах. 205) | 23876,46 | 15766,58 | 1,97 | 0,41 | -1,56 |
| Запасні частини (рах. 207) | 98193,55 | 158671,51 | 8,11 | 4,15 | -3,96 |
| Інші матеріали | 408340,72 | 3097578,42 | 33,71 | 80,93 | 47,22 |
| Виробничі запаси – разом | 1211206,95 | 3827035,47 | 100 | 100 | – |

Аналіз динаміки виробничих запасів ТОВ «БФК» свідчить, що споживання матеріалів за період, що аналізується, зросло з 1211,2 тис. грн. до 3827,1 тис. гри., тобто на 2615,9 тис. грн. (3827,1–1211,2), з одного боку позитивно, але з іншого якщо проаналізувати структуру виробничих запасів підприємства не досить добре. Загалом спостерігається зростання за всіма видами матеріальних ресурсів, за винятком будівельних матеріалів і тари. Зокрема, за 2017 рік зменшилося використання будівельних матеріалів на 8109,88 грн. (15766,58 – 23876,46), тари і тарних матеріалів – на 476,44 тис. грн. (102778,7 – 579221,03). Однак істотно розширилося використання палива й енергії на 288,38 тис. грн. (378486,81 – 90102,22), інших матеріалів на 2689,24 тис. грн. (3097578,42 – 408340,72), тоді як зростання за іншими видами незначне: основні матеріали (на 62,28 тис. грн.), запасні частини (на 60,48 тис. грн.).

Структура виробничих запасів ТОВ «БФК» подано на рисунку 3.1.

Рисунок 3.1 Структура виробничих запасів ТОВ «БФК» за 2016 – 2017 роки.

Структура виробничих запасів за аналізований період зазнала незначних змін. Найбільшу частку мають інші матеріали: на 01.01.16 р. – 33,71 %, а на 01.01.17 р. – 80,93 %. Структурні зрушення свідчать, що спостерігається переорієнтація виробництва на інші матеріали, що надходять з інших підприємств.

Такий ретроспективний аналіз не дає змоги зробити висновки щодо повноти покриття потреби ТОВ «БФК» у виробничих запасів, тому основну увагу звертають на правильність розрахунку планової потреби, рівень забезпечення потреби відповідно до укладених договорів на постачання виробничих запасів, їх фактичне виконання.

Детальніший аналіз передбачає характеристику джерел покриття потреби (як зовнішніх, так і внутрішніх). До зовнішніх джерел належать надходження від постачальників відповідно до укладених договорів, а до внутрішніх – скорочення відходів сировини, використання вторинної сировини, власне виготовлення напівфабрикатів, впровадження передових енергоощадних технологій тощо.

Реальну потребу у придбанні запасів визначають як різницю між загальною потребою у певному виді виробничих запасів і можливістю їх покриття за рахунок внутрішніх джерел. Точність визначення внутрішніх джерел обумовлює об'єктивність розрахунку потреби у зовнішніх джерелах.

Рівень забезпечення потреби ТОВ «БФК» за рахунок зовнішніх джерел визначають як відношення величини виробничих запасів згідно з укладеними договорами на їх поставку до визначеної потреби, яку можна покрити лише за рахунок зовнішніх джерел. При цьому для оцінки використовують два показники: коефіцієнт забезпечення за планом (відношення величини виробничих запасів згідно з укладеними договорами до планової потреби) і коефіцієнт забезпечення фактичний (відношення вартості фактично поставлених виробничих запасів до планової потреби). Такий аналіз ТОВ «БФК» проводять для кожного виду виробничих запасів.

Оцінюють також якість отриманих від постачальників матеріалів, відповідність їх стандартам, технічним умовам. Якщо відбувається порушення умов договорів, то висувають претензії до постачальників виробничих запасів.

Аналіз завершується розробленням заходів щодо оптимізації рівня виробничих запасів, поліпшення стану їх зберігання, ліквідації понаднормативних запасів.

З цією метою доцільно скласти баланс забезпеченості підприємства матеріальними ресурсами. Його можна представити по наступній формі (табл. 3.2).

Таблиця 3.2.

Баланс забезпеченості ТОВ «БКФ», м. Рубіжне

виробничими запасами (категорія А)

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Найменування матеріалів | Од.  вим. | Постачання у 2016 р. | Постачання  у 2017 р. | Абсолютне відхилення (+/-) | % забезпеченості фондами |
| Поліпропілен | т. | 450 | 500 | + 50 | 111,1 |
| Хромована латунь | т. | 530 | 520 | - 10 | 98,1 |
| Манжети | пара. | 2600 | 2700 | + 100 | 103,8 |
| Кільця | од. | 4600 | 4700 | + 100 | 102,2 |
| Прокладки | тис. од. | 200 | 225 | + 25 | 112,5 |
| Ізолятори | тис. од | 250 | 300 | + 50 | 120,0 |
| Стальні кріплення | тис. од. | 200 | 210 | + 10 | 105,0 |
| Пластикові труби | тис. м. | 150 | 145 | - 5 | 96,7 |
| Кисень | м. куб. | 120 | 125 | + 5 | 104,2 |

З таблиці видно, що постачання у 2017 р. в порівнянні з постачанням у 2016 р. по спецодягу було виконано майже за всіма пунктами і навіть перевиконано. Але по двох позиціях у 2017 р. — хромована латунь і пластикові труби — план був виконаний в межах 98,1 % і 96,7%, відповідно в порівнянні із 2016 р. Виробничий процес на підприємстві не постраждав від нестач цих матеріалів, так як на підприємстві має місце запасний резерв матеріалів.

При аналізі постачання слід звернути увагу на ряд інших моментів, наприклад, ступінь збільшення самозакупівель, надходження місцевої сировини, використання відходів і т.д.

У ТОВ «БКФ» використовуються матеріали, сировина, запасні частини, інструменти десятків найменувань. Аналізувати виконання планів надходження по кожному найменуванню, типу, розміру, марці і виду цінностей дуже важко. Тому детальний аналіз за рік, по кварталах, місяцям найчастіше проводиться лише по тих видах цінностей, які практично визначають зростання і вдосконалення виробництва, лімітують виробничу діяльність, є особливо дефіцитними або прогресивними, економічно найбільш вигідними для підприємства. Такий аналіз починається з вивчення надходження матеріальних ресурсів, потім аналізуються організаційні форми і види постачання підприємства в цілому, з'ясовується вплив постачання на виробничу діяльність підприємства і, нарешті, досліджуються організація, хід і результати забезпечення цехів, відділів і ділянок [82].

Виконання плану за об'ємом надходження цінностей характеризується співвідношенням фактичного їх надходження за даний період до кількості за планом, номенклатурі, асортименту і видам цінностей. При цьому в рахунок реалізації плану по номенклатурі зараховується фактичне надходження не більш запланованого.

Розглянемо надходження сировини і основних матеріалів (табл. 3.3) в звітному 2017 року.

Таблиця 3.3.

Надходження сировини і основних матеріалів на ТОВ «БКФ» (категорія Б)

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Види сировини і матеріалів | Од.  вим. | Надходження | | |
| За планом | Фактично всього | Фактично в рахунок плану |
| Пароніт | т. | 0,6 | 0,61 | 0,6 |
| Дріт зі сталі | м | 4910 | 5120 | 4910 |
| Вентилі | од. | 40 000 | 40 000 | 40 000 |
| Разом: | тис. грн. | 52252 | 54219 | 52252 |

З цих даних видно, що в цілому план (у грошовому виразі) надходження сировини і матеріалів виконаний на 103,7 % (54219 \* 100% /52252\*100% ).

Від забезпечення підприємства виробничими запасами значною мірою залежить ритмічність випуску продукції. Водночас їх розміри мають бути оптимальними, тому що вкладені в них кошти тимчасово вибувають з обороту.

Запаси можуть оцінюватись за двома оцінками: собівартістю і чистою вартістю реалізації. Собівартість (первісна вартість) запасів – це витрати на придбання, переробку, доставку до фактичного місцезнаходження та приведення їх у належний стан. Формується первісна вартість сировини, матеріалів, комплектуючих виробів, купованих напівфабрикатів та інших виробничих запасів на стадії придбання, транспортування цих запасів до моменту передачі їх у виробництво. Чиста вартість реалізації (можлива чиста ціна продажу) – це вартість, за якою продаж тих чи інших запасів є можливим у разі втрати ними певних властивостей. Аналізуючи виробничі запаси, треба враховувати метод їх оцінки.

Під час аналізу з метою визначення надлишкових (наднормативних) запасів фактичну величину запасів зіставляють з нормативною, вивчають динаміку їх залишків, комплектність, наявність непотрібних і зіпсованих матеріалів та сировини. Норматив – мінімальна величина виробничих запасів, необхідна підприємству для забезпечення нормального, неперервного процесу виробництва, реалізації продукції та розрахунків за неї. Норматив виробничих запасів на ТОВ «БФК» визначають на основі розроблених норм за кожним видом запасів, які розраховують в абсолютних величинах (гривнях, копійках) або у відносних величинах (днях, відсотках). Розроблені норми є чинними протягом декількох років і переглядаються у разі зміни технології виробництва, номенклатури продукції, умов матеріально-технічного забезпечення тощо.

Для основної номенклатури матеріальних ресурсів встановлюють норми в днях запасу. Норма за кожним видом або однорідною групою матеріалів враховує час їх перебування у поточному, страховому, транспортному, технологічному запасах, а також час, необхідний для відвантаження, доставки, прийому та складування матеріалів. Поточний запас призначений для забезпечення неперервного виробничого процесу між двома черговими поставками. На розмір поточного запасу впливають періодичність поставок матеріалів за договорами (цикл постачань), а також обсяг їх споживання у виробництві. Страховий, або гарантійний запас необхідний на ТОВ «БФК» для гарантування неперервності процесу виробництва у випадках порушення умов та термінів поставок матеріалів контрагентами, транспортом або у разі відвантаження некомплектних партій. Транспортний запас створюють у випадку перевищення термінів вантажообігу порівняно з термінами документообігу, а технологічний (підготовчий) – на час підготовки матеріалів до виробництва. Сума визначених норм оборотних активів за відповідними видами сировини, матеріалів та напівфабрикатів утворює загальну норму.

У процесі аналізу перевіряють відповідність фактичної величини запасів найважливіших видів сировини і матеріалів нормативним. З цією метою на основі даних про фактичну наявність матеріалів у натуральному обчисленні та середньодобове їх витрачання визначають фактичну забезпеченість матеріалами в днях і порівнюють її з нормативною.

У тих випадках, коли кількість найменувань сировини та матеріалів велика і вони надходять від багатьох постачальників, що заважає розраховувати норму за окремими її елементами (доставка, прийом, зберігання тощо), норму визначають у середньому за всіма матеріалами відповідно до фактичних даних про вартість їх витрат у звітному році та величину їх середнього залишку.

Найважливішими показниками, які характеризують інтенсивність використання виробничих запасів ТОВ «БФК», є коефіцієнт оборотності, коефіцієнт закріплення і тривалість одного обороту.

Коефіцієнт оборотності виробничих запасів (kоз) вказує, скільки разів у середньому поповнювалися запаси підприємства протягом звітного періоду.

Його визначають за формулою 3.1:

(3.1)

де  – середні залишки виробничих запасів за звітний період, грн.;

ЧД – чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);

СРП – собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг).

Показником, оберненим до швидкості обороту, є коефіцієнт закріплення

виробничих запасів (), який обчислюють за формулою 3.2:



(3.2)

Він характеризує вартість матеріальних ресурсів, яка припадає на одну гривню чистого доходу або собівартості реалізованої продукції. Позитивною тенденціє вважається зменшення цього показника щодо попередніх періодів.

Важливою характеристикою ефективного використання виробничих запасів є тривалість (період) обороту запасів (). Вона визначається за формулою 3.3:

 (3.3)

де *Т–* кількість днів, за які обчислюється оборотність (при цьому вважається, що місяць дорівнює 30 дням, квартал - 90, півріччя - 180 і рік - 360).

Показник () показує час, протягом якого виробничі запаси трансформуються в кошти. Зменшення значення () на кінець звітного періоду порівняно з його значенням на початок вважається позитивним, якщо це не перешкоджає нормальному процесу виробництва, не загрожує дефіцитом матеріальних ресурсів.

Величина показників інтенсивності використання виробничих запасів (3.1 – 3.4), розрахована на основі собівартості реалізованої продукції, точніше відображає властивий запасам оборот. Результати аналізу інтенсивності використання виробничих запасів ТОВ «БФК» наведено в таблиці 3.4.

Таблиця 3.4

Динаміка оборотності виробничих запасів ТОВ «БФК».

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показник | За 2016 р. | За 2017 р. | Абсолютне відхилення (+,–) |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Собівартість реалізованих послуг, тис. грн. | 81956 | 112768 | +30812 |
| Середньорічний залишок виробничих запасів, тис. грн. | 5258,5 | 2876,5 | –2382 |
| Коефіцієнт оборотності виробничих запасів | 15,59 | 39,2 | +23,61 |
| Тривалість обороту виробничих запасів, днів | 23,09 | 9,18 | –13,91 |
| Коефіцієнт закріплення виробничих запасів | 0,06 | 0,03 | –0,03 |

Аналіз інтенсивності використання виробничих запасів ТОВ «БФК» свідчить, що швидкість обороту матеріальних ресурсів прискорилась. Коефіцієнт оборотності виробничих запасів збільшився на 23,61.

Зменшення коефіцієнта закріплення виробничих запасів з 0,06 до 0,03 свідчить про зменшення вартості матеріальних ресурсів (на 2382 тис. грн.), що припадають на одну гривню собівартості реалізованої продукції.

Тривалість обороту виробничих запасів зменшилась на 14 днів, тобто у попередньому році матеріали трансформувались у кошти за 23,09 дня, а в звітному – за 9,18 дня. Зменшення тривалості обороту свідчить про прискорення оборотності і зменшення середніх залишків виробничих запасів. Прискорення оборотності відбулося внаслідок вдосконалення у системі забезпечення і збуту.

Для характеристики ефективності використання матеріальних ресурсів рекомендується застосовувати систему узагальнюючих і приватних показників. До узагальнюючих показників відносяться матеріаломісткість продукції, матеріаловіддачі, питома вага матеріальних витрат в собівартості продукції, коефіцієнт використання матеріалів.

Завдання аналізу матеріаломісткості наданих послуг ТОВ «БКФ»:

визначення зміни рівня матеріаломісткості випущеної продукції в динаміці і в порівнянні з планом;

виявлення причин змін і визначення динаміки досягнутих результатів (економії або перевитрати) по видах матеріалів, що витрачаються, масштабах дії окремих чинників, що зумовили зміну цього рівня (вдосконалення техніки і технології виробництва продукції, структури споживаної сировини, матеріалів і паливно-енергетичних ресурсів);

контроль за виконанням завдань по середньому зниженню норм витрати найважливіших видів виробничих запасів і економії матеріальних витрат;

зміна ефективності використання у виробництві продукції нового вигляду матеріалів;

виявлення невикористаних внутрішньогосподарчих резервів зниження матеріальних витрат і їх впливу на формування собівартості продукції, об'єму виробництва, прибули і рентабельності, продуктивності праці і фондовіддачу.

Результати аналізу динаміки показників ефективності використання виробничих запасів ТОВ «БФК» подано в таблиці 3.5.

Таблиця 3.5

Динаміка показників використання виробничих запасів ТОВ «БФК»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показник | За 2015 р. | За 2016 р. | За 2017 р. | Абсолютне відхилення |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Обсяг наданих послуг тис. грн. | 100673,2 | 104343,8 | 126886,0 | +22542,2 |
| Собівартість наданих послуг, тис. грн. | 70355,2 | 79666,4 | 93901 | +14234,6 |
| Матеріальні витрати на надання послуг, тис. грн. | 38696,1 | 82372 | 81325 | –1047 |

Продовження таблиці 3.5.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Матеріаломісткість продукції, коп./грн. | 38 | 79 | 64 | –15 |
| Матеріаловіддача продукції, коп./грн. | 260 | 127 | 156 | +29 |
| Частка матеріальних витрат у собівартості продукції, % | 55,0 | 103,4 | 86,6 | –16,8 |

Аналіз використання виробничих запасів ТОВ «БФК» свідчить про зниження у 2016 році, а потім підвищення ефективності їх використання у 2017 році. У 2015 році матеріаломісткість становила 38 коп./грн., а у 2016 – 79 коп./грн., тобто використання матеріалів збільшилось на 41 коп. (79 – 38) на кожну гривню виробленої продукції. У 2017 році матеріаломісткість становить 64 коп./грн., тобто використання матеріалів зменшилось на 15 коп. (64–79) на кожну гривню виробленої продукції. Відповідно зменшилась у 2016 році матеріаловіддача продукції на 79 коп./грн. (127 – 260), а у 2017 – зросла на 29 коп., що сприяло зростанню обсягу виробленої продукції і кожної гривні витрачених матеріальних ресурсів. Частка матеріальних витрат у собівартості продукції займає більше половини, що свідчить про високу матеріаломісткість продукції з тенденцією до зниження (у 2015 році – 55 %, у 2016 році – 103,4 %, а у 2017 – 86,6 %). Можливими шляхами подальшого поліпшення використання матеріалів є рівномірне завезення товарно-матеріальних цінностей; формування запасів у межах можливого мінімуму для постійного забезпечення безперервності процесу виробництва; недопущення придбання непотрібних і реалізація надлишкових матеріалів.

В процесі аналізу важливо не тільки встановити чинники, що впливають на матеріаломісткість, але і зміна основних якісних і кількісних показників в результаті зниження або збільшення матеріаломісткості. При зниженні матеріаломісткості продукції виникає економія матеріальних ресурсів, яка створює можливість виготовлення додаткової продукції. Збільшення витрат матеріалів примушує підприємства додатково залучати матеріальні ресурси до виробництва, що означає певну втрату випуску продукції. Відповідно при зниженні матеріаломісткості на долю заощаджених матеріалів збільшується прибуток і рентабельність підприємства.

За рахунок додаткового випуску продукції із заощаджених матеріалів зростає продуктивність праці, фондовіддача основних фондів і навпаки, при зростанні матеріаломісткості за рахунок втрат випуску продукції і певної кількості матеріалів знижується продуктивність праці і фондовіддача.

Тобто можна зробити висновок, що для того щоб підприємство працювало ефективно, інтенсивно та приносило прибуток, треба, щоб на підприємстві була стабільна забезпеченість запасами у потрібній кількості, якості та у необхідний строк.

3.3 Вдосконалення системи управління виробничими запасами на основі збільшення ефективності діяльності підприємства.

Ефективність виробництва – це узагальнене і повне відображення кінцевих результатів використання засобів, предметів праці і робочої сили на підприємстві за певний проміжок часу.

Загальну економічну ефективність виробництва ще називають загальною

продуктивністю виробничої системи.

Загальна методологія вивчення економічної ефективності полягає у

відношенні результату виробництва до затрачених ресурсів (витрат), тобто одержаного економічного ефекту до витрат на його досягнення.

Розрізняють результат самого процесу виробництва, який може виступати у формі чистої продукції підприємства, прибутку, і кінцевий народногосподарський результат роботи підприємства, який, крім обсягів виготовленої продукції, враховує її споживну вартість, значимість для суспільства.

У зарубіжній практиці як синонім терміна «результативність господарювання» зазвичай застосовується термін «продуктивність системи виробництва та обслуговування», коли під продуктивністю розуміють ефективне використання ресурсів (праці, капіталу, землі, матеріалів, енергії, інформації) для виробництва різноманітних товарів і послуг.

Взагалі всі заходи підвищення ефективності функціонування підприємств можна звести до трьох напрямків:

1) управління витратами і ресурсами;

2) розвитку й удосконалення виробництва та іншої діяльності;

3) удосконалення системи управління підприємством та всіма видами його діяльності.

Основним завданням більшості компаній є підвищення ефективності діяльності підприємства, що змушує їх переоцінити свої можливості, стратегію, проводити реструктуризацію. За цих умов актуалізується проблематика дослідження та детального аналізу можливостей різних концепцій управління виробничими запасами та окреслення шляхів їх ефективного впровадження на підприємствах.

Ключові завдання поліпшення обліку виробничих запасів на підприємстві полягають у:

контролі виконання плану матеріально забезпечення;

моніторингу залишків і руху матеріалів в процесів їх заготівлі;

обґрунтованому розподілі матеріалів за об’єктами калькулювання.

Управління запасами полягає в тому, щоб зменшити запаси до розумного мінімуму, який забезпечує безперервність процесу виробництва або торгівлі, щоб уникнути порожніх складів і не допустити зупинки виробництва та не відволікати гроші з обігу.

Контроль запасів здійснюється на основі розрахунку рівня запасів і пов'язаних з ними витрат зокрема витрат на поточні запаси. Основні управлінські рішення щодо матеріальних запасів стосуються визначення термінів і кількості замовлень і впливають на вартість закуповуваних товарів, величину витрат, пов'язаних з оформленням замовлень, величину витрат, на зберігання запасів і розмір збитку, можливу відсутність запасів.

Існує декілька проблем розвитку і функціонування запасів. Одна з основних проблем це те, що на кінець року на складі накопичується велика кількість неліквідної продукції, а так само дефіцит по основних позиціях. Основна причина такого великого запасу те, що попереднє замовлення товару ведеться на підставі попередніх планах надання послуг, а так само те, що дані плани встановлює комерційний відділ виходячи з архіву інформації замовлень. Таким чином, підприємство отримує збитки, як на утримання складських приміщень, так і зменшення оборотності капіталу.

Звідси випливає, що успіху в конкурентній боротьбі може досягти той, хто найбільш раціональним чином побудував систему замовлень, так що його економічні показники знаходяться на оптимальному рівні. Це може бути досягнене шляхом:

- зниження витрат, пов’язаних зі створенням і зберіганням запасів;

- скорочення часу поставок;

- більш чіткого дотримання термінів поставки;

- поліпшення системи збуту.

Щоб цього досягти, необхідна постійна взаємодія функціональних підсистем всієї сукупності підприємств-виробників, споживачів і постачальників та налагодити тісні зв’язки з ними.

Управління підприємством має ґрунтуватися на плануванні попереджуючих впливів. Необхідно виходити на рівень інтеграції планування і контролю операцій з організації діяльності з операціями маркетингу, збуту, постачання і фінансів, організації єдиної системи, яка охоплює всі підрозділи підприємства.

Так як на підприємстві залишаються все ще невирішеними питання щодо вдосконалення документації оперативного та аналітичного обліку виробничих запасів, особливо нагальною постає проблема автоматизації їх обліку. Вирішен­ня цих питань полягає в розробці основних напрямів і конкретних рекомендацій з удосконалення методики обліку виробничих запасів, в їх оцінці при вибутті, методики проведення аналізу ефективного використання виробничих запасів, а також посиленні інформаційної та контрольної функцій обліку в управлінні виробництвом [36].

Аналізуючи в цілому діяльність підприємства з обліку виробничих запасів, можна виокремити наступні негативні аспекти:

– низький рівень оперативності інформаційного забезпечення управління виробничими запасами підприємств;

– невідповідний рівень контролю та оперативного регулювання процесів утворення запасів;

– обмеженість контролю використання виробничих запасів тощо [35].

Вирішення цих проблем потребує оновлення системи отримання інформації про виробничі запаси, використання нетрадиційних для вітчизняної облікової практики підходів щодо ефективного їх використання та оптимізації результатів діяльності підприємства через застосування принципів і методів бухгалтерського обліку.

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

1) підвищення оперативності інформаційного забезпечення управління виробничими запасами підприємств, яке забезпечується запровадженням інформаційних технологій обробки економічної інформації;

2) удосконалення системи автоматизації обліково-аналітичних робіт в управлінні виробничими запасами та обґрунтування раціональних методів проведення інвентаризації виробничих запасів, оскільки успішне функціонування підприємств залежить, перш за все, не тільки від вдосконалення внутрішньо­господарської діяльності взагалі, а і від того, наскільки розвинута система автоматизації їхньої діяльності;

3) узгодження механізмів бухгалтерського і податкового обліку виробничих запасів;

4) обґрунтування системи обліку матеріальних витрат на освоєння нової техніки і технології виробництва;

5) чітка організація обліково-контрольних процедур руху запасів підприємств (застосування прийомів обліку за центрами відповідальності, заходів контролю та оперативного регулювання процесів утворення запасів).

Підсумовуючи, можна стверджувати, що реалізація перелічених напрямів удосконалення обліку запасів підприємством призведе до значного підвищення результативності його фінансово – економічної діяльності. Вирішення комплексу суперечливих та дискусійних питань обліково-аналітичного управління виробничими запасами є актуальним для більшості підприємств і потребує подальших досліджень.

ВИСНОВКИ

Теоретичні положення і питання обліку запасів потребують вдосконалення і доопрацювання. У свою чергу, розв’язання цих питань зумовить вихід на якісно новий рівень побудови обліку виробничих запасів, значно підвищить їх роль в управлінні кожним вітчизняним підприємством.

За допомогою порівняння визначень запасів з різних теоретичних матеріалів авторів було визначено їх значну роль у процесі суспільного виробництва. В законодавчих і нормативно-правових документах вживаються різні назви категорії – “запаси”, “матеріали” та інші терміни. Пропонуємо вважати виробничими запасами сукупність предметів праці, які знаходяться на підприємстві у вигляді складських запасів основних та допоміжних матеріалів, палива, запасних частин, а також зворотних відходів, тари та інших матеріалів, які призначені для використання як у виробничому процесі так і для будь-яких інших потреб підприємства за умови їх повного споживання у одному операційному циклі.

Ефективність управління виробничими запасами має велике значення, особливо на підприємствах, де зосереджуються великі потоки матеріальних цінностей. В умовах ринкової економіки особливо важливого значення набуває поліпшення використання матеріальних ресурсів.

Недосконала система організації бухгалтерського обліку викликає неповне та несвоєчасне надходження звітних даних та іншої інформації. Проте до нині ряд принципових питань, зокрема організації обліку виробничих запасів на складах залишаються дискусійними і потребують удосконалення на місцях в залежності від галузі виробництва та видів діяльності підприємства.

Вибір підприємством оптимального методу оцінки запасів сприяє збільшенню оборотних коштів, залученню інвестицій, що в підсумку дає можливість отримати більші прибутки та в цілому покращити фінансовий стан підприємства.

Реалізація напрямів удосконалення обліку запасів вітчизняними підприємствами призведе до значного підвищення результативності їх фінансово-економічної діяльності. Вирішення комплексу суперечливих та дискусійних питань обліково-аналітичного управління виробничими запасами є актуальним для підприємств України і досліджуваного підприємства з метою створення передумов для більш ефективної роботи у сфері обліку.

Проблемним залишається питання інтеграції виробничої і облікової систем та створення комплексного інформаційного середовища, тому впровадження сучасних технологій забезпечить належні передумови одержання якісної інформації для розроблення науково-обґрунтованих управлінських рішень. Для вирішення питань, пов’язаних з веденням обліку виробничих запасів, важливе значення має впровадження засобів автоматизації, що надасть можливість ефективно вирішувати такі важливі питання, як:

– підвищення достовірності й оперативності інформації про залишки та рух виробничих запасів;

– впорядкування системи документального забезпечення всіх операцій;

– своєчасне й оперативне вирішення питань контролю за надходженням, зберіганням та затратами виробничих запасів.

Дослідивши діяльність ТОВ “БФК” визначено чинники, що спричинюють низьку рентабельність:

– неповне здійснення заходів щодо економії матеріалів;

– нераціональний розподіл матеріалів, їх невимірність;

– відхилення у технології виготовлення виробів, що спричиняє додаткові відходи.

Впровадження аналізу допоможе більш раціонально використовувати наявні матеріальні ресурси, зокрема знаходити внутрішні резерви для збільшення виробництва продукції за рахунок зменшення матеріальних витрат 94 на одиницю продукції.

Можна виділити наступні напрямки вдосконалення управління виробничими запасами на підприємствах:

– підвищення оперативності інформаційного забезпечення управління виробничими запасами підприємств;

– удосконалення системи автоматизації обліково-аналітичних робіт в управлінні виробничими запасами та обґрунтування раціональних методів проведення інвентаризації виробничих запасів;

– обґрунтування системи обліку матеріальних витрат на освоєння нової – техніки і технології виробництва;

– чітка організація обліково-контрольних процедур руху запасів підприємств (застосування прийомів обліку за центрами відповідальності, заходів контролю та оперативного регулювання процесів утворення запасів).

Враховуючи думки різних авторів можна стверджувати, що виробничі запаси відіграють особливу роль в не лише як матеріальна основа діяльності, їхнє раціональне і економічне використання – є однією з основних умов ефективної діяльності підприємства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ЛІТЕРАТУРНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України, прийнятий Верховною Радою України від 16.07.99р. №996 – ХІУ //Вісник податкової служби України – 1999. - №33. – С.26-29.

2. Про податок на додану вартість: Закон України прийнятий Верховною Радою України від 03.04.97 р. №168/97 – ВР Баланс - 1999. - №12. – С.4 – 23.

3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9“Запаси”: Затв. Наказом Міністерства фінансів України №246 від 20.10.99 р. // Дебет і кредит – 2000. - №12. – С.8 – 12.

4. Інструкція з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів, розрахунків та інших статей балансу: Затв. Наказом Головного управління Держаного казначейства України №90 від 30.10.98 р. // Все про бухгалтерський облік - 1998. - №118. - С.15-21.

5. Україна. Міністерство фінансів. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» від 31.03.1999.-№ 751. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>

6. Наказ Міністерства Фінансів України про затвердження Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати" від 31.12.99 № 318: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon1.rada.gov.ua

7.  П(С)БО № 9 "Запаси". Бухгалтерський облік. Правове регулювання, стандарти, контроль // Бюлетень законодавства і юридичної практики України. – 2004. - №4. – С. 199 – 206.

8. Наказ Міністерства статистики України «Про затвердження типових форм первинних типових документів з обліку сировини та матеріалів» № 193 від 21.06.1996 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0824-08

9. Бутинець Ф.Ф. та ін. Бухгалтерський облік в Україні / Під ред. Ф.Ф.Бутинця. – Ж.: ЖІТІ, 2000. – 264с.

10. Бутинець Ф.Ф., Чижевська Л.В. Фінансовий облік. Частина І. – Ж.: ЖІТІ, 2001 – 624с.

11. Буфатіна І. Запаси. Облік за національними стандартами // Все про бухгалтерський облік. – 2000. - №8. – С.8-15.

12. Буфатіна І. Запаси. Облік за національними стандартами // Все про бухгалтерський облік. – 2000. - №10. – С.8-13.

13. Виноградова М.О. Методичні підходи до обліку запасів в Україні і Росії та їх відповідність міжнародним стандартам / М.О.Виноградова, Г.В. Комлач // Вісник Національного університету "Львівська політехніка" Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. - 2007. - № 577. – С. 58-66.

14. Грабова Н.М. Бухгалтерский учет в промышленных и торговых предприятиях, 2000./Под ред. Н.В.Кужельного.-К.:А.С.К.,2000.-624с.

15. Пушкар М. С. Філософія обліку : Монографія / М. С. Пушкар – Тернопіль, 2002. – 157 с.

16. Омелянович М. Оцінка вибуття запасів: вивчаємо методи / М. Омелянович // Все про бухгалтерський облік. – 2011. – №47. – С. 19.

17. Онищенко Т. ПБО 9 і п.5.9. // Податки та бухгалтерський облік. – 2000. - №7. – С.27-31.

18. Соловьёва О.В. Зарубежные стандарты учета и отчетности . – М.: «Аналитика – Пресс», 2000 – 288с.

19. Колосок А. М. Проблемні питання обліку і списання матеріальних цінностей / А. М. Колосок // Актуальні проблеми економіки. – 2011. – № 10. –С. 229–233.

20. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський облік на підприємствах з різними формами власності. - К.: ВПОВ “А.С.К.”, 2000. - 512с.

21. Передумови створення методики з розрахунку нормативів виробничих запасів матеріально-технічних ресурсів / Л.М. Киба // Актуал. пробл. економіки. — 2010. — N 9. — С. 159-168.

22. Бирюкова И.К. Бухгалтерский учет в Украине / Бирюкова И.К., Кодрянский А.В. – К.: Товариство “Знання”, 2011. – 408 с.

23. Бухгалтерський фінансовий облік: Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів /За ред. проф. Ф.Ф.Бутинця. – 6-те вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП «Рута» 2009. – 756с.

24. Завгородній В.П. Бухгалтерський облік в Україні з використанням міжнародних стандартів / Завгородній В.П. – К.: А.С.К., 2009. – 848 с.

25. Економічна енциклопедія. У 3 томах. – К.: Центр Академія, 2011. – Т.1. – 863 с.

26. Карєв В. Облік запасів. Первинна документація з обліку запасів / Карєв В. // http: [www.dtkt.com.ua/debet/ukr/](http://www.dtkt.com.ua/debet/ukr/).

27. Бухгалтерський фінансовий облік: Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів /За ред. проф. Ф.Ф.Бутинця. – 6-те вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП «Рута» 2009. – 756с.

28. Миддлтон Д. Бухгалтерский учет и принятие финансовых решений / Пер. с англ.; Под ред. И.И. Елисеевой. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 2000 – 408 с.

29. Інструкція з бухгалтерського обліку податку на додану вартість: Затв. Наказом Міністерства фінансів України №141 від 01.07.97 р. // Вісник Податкової служби України - 1997.- №10. - С.7-14.

30. Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій: Затв. Наказом Міністерства фінансів України №291 від 30.11.99 р. // Українська інвестиційна газета – 2000. -№3. – С.7 – 32.

31. Романів Є.М., Хом'як Р.Л., Мороз А.С., Корягін М.В. Контроль і ревізія. Навчальний посібник. Нормативно-практичні матеріали. Львів: Національний університет «Львівська політехніка", 2004, 328 с. Випуск: 3-те видання.

32. Ткаченко Н. М. Теоретико-методологічні проблеми формування бухгалтерського фінансового обліку. - К.:, А.С.К., 2001. – 348 с.

33. Лень В.С. Організація бухгалтерського обліку: Навчальний посібник / В.С. Леня. К.: Центр навчальної літератури, 2006. 696 с.

34. Бутинець Ф.Ф., Малюга Н.М. Бухгалтерський облік: облікова політика і план рахунків, стандарти і кореспонденція рахунків, звітність. Навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів/За ред. Проф. Ф.Ф. Бутинця; 3-тє вид., доп і. перероб. – Житомир: ПП «Рута», 2011. – 512с.

35. Приймачок О. М. Облік виробничих запасів і аналіз ефективності їх використання: автореф. дис. канд. екон. наук: 08.06.04 / О.М. Приймачок; Київ. нац. екон. ун-т. – К., 2005. – 19 с.

36. Поплюйко А. М. Облік і аналіз використання виробничих запасів: автореф. дис. канд. екон. наук: 08.06.04 / А. М. Поплюйко; Київ. нац. екон. ун-т. – К., 2003. – 17 с.

37. Ловска І. Д. Організація та ведення обліку виробничих запасів в інформаційному середовищі / І. Д. Ловска [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [www.nbuv.gov.ua/portal](http://www.nbuv.gov.ua/portal)

38. Приходько Н.І. Фінансовий аналіз: Навчальний посібник / Н.І. Приходько. Х.: ВД «ІНЖЕК», 2007. 192 с.

39. Савицька Г.В. Економічний аналіз діяльності підприємства: Навчальний посібник / Г.В. Савицька. К.: Знання, 2005. 662 с.

40. Нашкерська Т.В.Фінансовий облік . Навчальний посібник. – Київ: Кондор, 2009. – 303с.

41.Самарченко О. Інвентаризація запасів / О. Самарченко // Бухгалтерія. 2008 р. № 39. С. 32 – 70.

42. Сопко В.В. Організація бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: Підручник / В.В. Сопко, В.П. Завгородній. К.: КНЕУ, 2000. 260 с.

43. Павлюк І. Проблеми бухгалтерського обліку виробничих запасів, товарів та пропозиції щодо їх вирішення / Бухгалтерський облік і аудит. – 2000. - №6. – с. 40-41.

44. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: Підручник / Н.М. Ткаченко. 2-ге вид. доповнене і перероблене. К.: Алерта, 2007. 954 с.

45. Тарасенко Н.В. Економічний аналіз: Навчальний посібник / Н.В. Тарасенко. Львів: «Новий Світ – 2000», 2004. 344 с.

46. Чебанова Н.В. Фінансовий облік: Підручник / Н.В. Чебанова, Т.І. Єфіменко. К.: ВЦ «Академія», 2007. 704 с.

47. Цал-Цалко Ю.С. Фінансовий аналіз: Підручник / Ю.С. Цал-Цалко. К.: Центр учбової літератури, 2008. 566 с.

48. Череп А.В. Економічний аналіз: Навчальний посібник / А.В. Череп. К.: Крндор, 2005. 160 с.

49. Шкіря Н.Л. Аудит: Навчальний посібники / Н.Л. Шкіря, Т.Г. Нікульникова. Львів: «Магнолія 2006», 2007. 224 с.

1. Ковальов В.В., Волкова О.Н. Аналіз господарській діяльності підприємства. – М.: Проспект, 2012.
2. Ковенко М. Особливості вибуття окремих видів запасів/ М. Ковенко //Податки та бухгалтерський облік. - 2011. - N15. - С. 45-53
3. Контроль и ревизия: Практикум: Навч. посіб. / за ред. Сухарева Л.А., Петренко С.Н. - К.: Знання, 2009. – 202 с.
4. Коробов М.Я. Фінансово - економічний аналіз господарської діяльності підприємств: Навч. посіб. – К.: Знання. КОО. 2010. – 378с.
5. Косміна Р.М. Бухгалтерський облік: Навчальний посібник. - Київ: Вища школа, 2008. - 174 с.
6. Костенко Н. Провадимо інвентаризацію запасів // Податковий та бухгалтерський облік (укр.) – 2009 - №88 – с. 14-18
7. Костенко В.В. Вдосконалення обліку основних фондів та необхідність здійснення процесів відтворення // Статистика України. - 2003. - № 1. - С. 73 -75
8. Крамаренко Г.О. Фінансовий аналіз і планування. Київ: Центр навчальної літератури. 2009.- 224 с.
9. Кужельний М.В., Лінник В.Г. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. – К.: КНЕУ, 2011. – 331 с.
10. Лактіонова Л.А. Фінансовий аналіз суб’єктів господарювання – К.: КНЕУ, 2011. – 387 с.
11. Ларікова Л. Ф. Інформаційні системи і технології в обліку. Навчальний посібник. - Луганськ: вид-во СНУ ім. В. Даля, 2003.-280 с.
12. Лишиленко А.В. Фінансовий облік. Підручник, 2-е ізд., перероб. и доп.-К: Центр навч. літ-ри, 2011. - 600с.
13. Мудла О. І. Економічна сутність виробничих запасів та їх оцінка на підприємстві / О. І. Мудла [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.rusnauka.com](http://www.rusnauka.com/)
14. Мет'юс М.Р., Перера M.Х. Теория бухгалтерского учета: Учебник / Перевод из английского. под редакцией Соколова В.Я. - М.: Аудит ЮНИТИ 2009. - 663 с.
15. Мник Є.В. Економічний аналіз: Підручник. - Київ: Центр навчальної літератури, 2013. – 412с.
16. Мурашко В. М., Сторожук Т. М., Мурашко О. В. Контроль і ревізія фінансово - господарської діяльності: Навчальний посібник / за заг. ред. П. В. Мельника – Київ: ЦУЛ, 2013. – 311 с.
17. Нашкерська Т.В.Фінансовий облік . Навчальний посібник. – Київ: Кондор, 2009. – 303с.
18. Олійчук М.Ф. Бухгалтерський облік на підприємствах. К.: 2009.- C. 55-96.
19. Організація бухгалтерського обліку: Навч. пос./За ред. В.С. Леня, -К: Центр навч. літ -ри,2006.-696с.
20. Павлюк І. Проблеми бухгалтерського обліку виробничих запасів, товарів та пропозиції щодо їх вирішення / Бухгалтерський облік і аудит. – 2000. - №6. – с. 40-41.
21. Пантелійчук Л., Жданова Л., Буданова Т. Інвентаризація 2012 в запитаннях і відповідях / Бухгалтерський облік і аудит. – 2012. - №11. – с. 14-17.
22. Пархоменко В. Інвентаризація як інструмент достовірності фінансової звітності / Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. - №1. – с. 32-34.
23. Пархоменко В. Методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку // Бухгалтерський облік і аудит. -2003.-№ 6.-С. 21-23.
24. Пархоменко В.М., Баранцев П.П. «Реформирование бухгалтерского учета в Украине» Луганск. «Футура» ДСД «Лугань» в 2011. C. 243 - 280.
25. Попов А.І. Економічна теорія. – Довідковий посібник: Пітер, 2001 р. – 464с.
26. Попович П.Я. Економічний аналіз діяльності суб'єктів господарювання. Підручник. - Тернопіль: Економічна думка, 2001. - 454 с.
27. Приймачок О.М. Деякі аспекти управління виробничими запасами // Економіка: проблеми теорії та практики. – 2008. - №191 – ст.856-862.
28. Пушкар М.С Фінансовий облік: Підручник. - Тернопіль: Карт-бланш, 2002. - 628 с.
29. Романів Є.М., Хом'як Р.Л., Мороз А.С., Корягін М.В. Контроль і ревізія. Навчальний посібник. Нормативно-практичні матеріали. Львів: Національний університет «Львівська політехніка", 2004, 328 с. Випуск: 3-те видання.
30. Рибалко О.М., Болдієва О.В. Вдосконалення обліку виробничих запасів // Держава та регіони. – 2012. - №3. – с. 210-215.
31. Визначення потреби в оборотному капіталі при формуванні виробничих запасів / Я.Б. Дропа // Соц.-екон. дослідж. в перехід. період. — 2011. — Вип. 3. — С. 397-410.
32. Савицкая Г. В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия. -м.: ИНФРА-м, 2011. -336 с.
33. Селезнева Н.Н., Ионова а.Ф., Финансовый анализ: Учебное пособие - М.: ЮНІТІ-ДАНА, 2002г. - 479 с.
34. Серикова Т. Н., Понікаров В. Д., Кожанова Е. Ф., Отенко І. Т.Учет, аналіз, аудит: Навчальний посібник. – Х.: ІД «ІНЖЕК», 2013. – 400 с.
35. Соловьева О. В. Международная практика учета и отчетности: Учебник. - М.: ИНФА-м, 2009.- 332с. (Учебник экономического факультета МГУ им. М.В. Ломоносова)
36. Шара Є. Ю. Бухгалтерський облік у бюджетних установах та організаціях : навчальний посібник / Є. Ю. Шара, О. М. Андрієнко, Л. І. Жидеєва. – Київ : “Центр учбової літератури”, 2011. – 440 с.
37. Соколов Я. В., Стуков С. А. Бухгалтер - профессия молодых. - Финансы и статистика, 2007. - 126 с
38. Сопко В., Гуцайлюк З., Бенько М.. Бухгалтерський облік: Навчальний посібник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. - Тернопіль: Астон, 2005. - 496 с.
39. Споданенко Т. Інвентаризація. // Фінансова консультація – 2004 - №22 – с. 30-36.
40. Суховкина И.К. Анализ хозяйственной деятельности, - Мн.: БГЕУ, 2009. - 503с.
41. Тетянич Л. Зміни у П(С)БО / Головбух. – 2009. - №4. – с.7.
42. Теорія бухгалтерського обліку: Навч. посіб. для ВНЗ. — 6-те вид., перероб. і доп. Рекомендовано МОН / за ред. Грабова Н.М. – К.: Знання 2009. - 266с.
43. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України : Підруч. для студ. екон. спец. вищ. навч. закл . – 6-те вид.– К.: А.С.К., 2011. – 784 с.
44. Ткаченко Н. М. Теоретико-методологічні проблеми формування бухгалтерського фінансового обліку. - К.:, А.С.К., 2001. – 348 с.
45. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і підручник: Підручник-К:Алерта,2012.-1012 с.
46. Усач Б.Ф. Контроль і ревізія: Підручник. – 4-те вид., стер. – К.: Знання-Прес, 2012. – 253 с. – (Вища освіта XXI століття).
47. Фінансовий облік і звітність на підприємствах різних галузей: Навчальний посібник / Гарасим П.М., Кізима А.Я. та інші. За ред. Хомина П.Я. -Тернопіль: Астон, 2010. - 288 с.
48. Швець І. М. Теорія бухгалтерського обліку. - К.: Знання-Прес, 2009. - 444 с.
49. Шеремет А.Д., Сайфулін Р.С., Негашев Е.В. Методика фінансового аналізу. – М.: ІНФРА – М, 2009. – 208 с.

ДОДАТКИ

Додаток А

Порівняння міжнародних та національних стандартів з обліку запасів

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Ознака | П(С)БО 9 “Запаси” | МСФЗ 2 “Запаси” |
| Оцінка запасів | | |
| 1 | 2 | 3 |
| При надходже- нні | Собівартість формується з таких витрат:  1.При придбанні у постачальника. 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; інші витрати. 2.При виготовлені власними силами. Витрат, що утворюють виробничу собівартість, визначену за П(С)БО 16 „Витрати”.  3.При внесенні до статутного капіталу. Справедливої вартості, погоджена із засновниками підприємства з урахуванням витрат, що включаються до первісної вартості запасів, придбаних у постачальника.  4.При безоплатному отриманні. Справедливої вартості.  5.При отриманні у результаті обміну на подібні активи.  Балансової вартості переданих запасів.  6.При отримані в результаті обміну на неподібні активи.  Справедливої вартості отриманих запасів.  До собівартості не включаються витрати: понаднормові витрати і нестачі запасів; проценти за користування позиками; витрати на збут; загальногосподарські та інші витрати. | Собівартість формується з таких витрат:  1.Витрати на придбання.  Ціни придбання ; мита, та інших податків; витрати на транспортування; вартості робіт з навантаження та розвантаження й інших витрат.  2.Витрати на переробку.  Витрати , безпосередньо пов’язанні з одиницею виробництва.  3.Інші витрати .  Інші витрати, якщо вони відбулися при доставці до їх теперішнього місця розпакування та приведення до теперішнього стану.  До собівартості не включаються : понаднормативні суми відходів матеріалів, оплата праці або інші виробничі витрати; витрати на зберігання, крім тих витрат, які зумовлені виробничим процесом і є необхідними для наступного етапу виробництва; адміністративні накладні витрати, не пов’язані з доставкою запасів до їх теперішнього місця розташування та приведення у теперішній стан; витрати на продаж |
| При витрачанні | Собівартість перших за часом надходження запасів (ФІФО),  ідентифікована собівартість, середньозважена собівартість. | |
| Нормативні затрати; ціни продаж | Собівартість останніх за часом  надходжень (ЛІФО) |

продовження додатку А

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| На дату балансу | Найменша з двох оцінок: первісна вартість або чиста вартість  реалізації. | Чиста вартість реалізації |
| Розкриття інформації про запаси у фінансовій звітності | |
| Методи оцінки запасів; балансова (облікова) вартість запасів у розрізі окремих класифікаційних груп; балансова (облікова) вартість запасів,  відображених за чистою вартістю реалізації | |
| Балансова (облікова) вартість запасів, переданих у переробку, на комісію, в заставу; сума збільшення чистої вартості реалізації, за якою проведена оцінка запасів | Сума будь-якого сторнування будь-якого часткового списання, яка визначається як дохід певного періоду; обставини або події, що спричинили сторнування списання запасів, переданих як  застава для гарантії зобов’язань. |

Додаток Б

Роль елементів методу бухгалтерського обліку

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| *Елементи методу*  *обліку* | | | | *Роль елементів методу в обліку запасів* |
| **МЕТОД БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ** | *Елементи методу бухгалтерського обліку* | Систематичне та хронологічне спостереження за | Докумен- тування | Документування операцій з руху запасів забезпечує суцільне та безперервне  спостереження за ними |
| Інвента- ризація | 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 |
| Кальку- лювання | 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 |
| Подвій- ний 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 |

Додаток В

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **№**  **з/п** | **Класифікаційні групи запасів** | **Вид запасів** | **Характеристика** |
| 1 | За призначенням і причинами утворення | Постійні | Частина виробничих запасів, що забезпечують безперервність виробничого процесу між двома черговими поставками |
| Сезонні | Запаси, що утворяться 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 | Виробничі запаси, що відвантажені покупцеві, 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 |
| Понаднормативні | Запаси, що перевищують їх нормативну кількість |
| 4 | За наявністю на початок і кінець звітного періоду | Початкові | Величина запасів на початок звітного періоду |
| Кінцеві | Запаси, що є власністю підприємства і відображаються в балансі |
| 5 | По відношенню до балансу | Балансові | Запаси, що є власністю підприємства і відображаються в балансі |
| Позабалансові | Запаси, що не належать підприємству, і знаходяться на ньому через визначені обставини |

Продовження додатку В

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 6 | За ступенем ліквідності | Ліквідні | Виробничі запаси, що легко перетворюються на грошові кошти у короткий термін і без значних втрат первісної вартості таких запасів. |
| Неліквідні | Виробничі запаси, які неможливо легко перетворити на грошові кошти у короткий термін і без значних втрат первісної вартості таких запасів. |
| 7 | За походженням | Первинні | Запаси, що надійшли на підприємство ззовні, від інших підприємств і не підлягали обробці на даному підприємстві. |
| Вторинні | Матеріали і вироби, що після первинного використання можуть застосовуватися вдруге у виробництві (відходи виробництва). |
| 8 | За обсягом | Вільні | Запаси, що знаходяться у надлишку на підприємстві. |
| Обмежені | Запаси, що знаходяться в обмеженій кількості на підприємстві. |

Додаток Г

Класифікація інвентаризацій

Проводяться з ініціативи власника постійною діючою інвентаризаційною комісією

Періодичні

За часом проведення

Проводяться перед складанням річної фінансової звітності

Разові

Охоплюють все майно підприємства та стан зобов'язань

Повні

За обігом перевірки

Часткові

Охоплюють окремі види майна або зобов'язань

Перевіряється наявність абсолютно всіх матеріальних цінностей

Суцільні

За ступенем охоплення

Перевіряється наявність окремих груп матеріальних цінностей

Вибіркові

Проводиться за рішенням керівника, власника, контролюючих органів

Раптові

За характером проведення

Місце і час проведення визначається заздалегідь

Планові