

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

МАГІСТЕРСЬКА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

15.22– МР. 98 «С» 2023.10.03.018 ПЗ

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

БОГДАНОВА ОЛЕКСАНДРА ВІКТОРОВИЧА

2024

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"
ВІДОКРЕМЛЕНИЙ ПІДРОЗДІЛ НАЦІОНАЛЬНОГО УНІВЕРСИТЕТУ
БІОРЕСУРСІВ І ПРИРОДОКРИСТУВАННЯ УКРАЇНИ
«НІЖИНСЬКИЙ АГРОТЕХНІЧНИЙ ІНСТИТУТ»
Факультет агротехнологій та економіки

ПОГОДЖЕНО
ВП НУБіП України "НАТІ"
Декан факультету
агротехнологій та економіки
_____ Галина МАКЕДОН
« ____ » _____ 2024 р.

ДОПУСКАЄТЬСЯ ДО ЗАХИСТУ
ВП НУБіП України "НАТІ"
Завідувач кафедри
обліку і оподаткування
_____ Наталія ЦАРУК
« ____ » _____ 2024 р.

ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"
МАГІСТЕРСЬКА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему «Формування облікової політики підприємства в системі
управління запасами підприємства»

Спеціальність: 071 «Облік і оподаткування»

ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"
Програма підготовки освітньо-професійна

Гарант освітньої програми
д.е.н., професор

_____ Петро СУК
(підпис)

ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"
Керівник магістерської кваліфікаційної роботи

к.е.н., доцент

_____ Вікторія НОВОДВОРСЬКА
(підпис)

Виконав студент

_____ Олександр БОГДАНОВ
(підпис)

ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"

**ВІДОКРЕМЛЕНИЙ ПІДРОЗДІЛ НАЦІОНАЛЬНОГО УНІВЕРСИТЕТУ
БІОРЕСУРСІВ І ПРИРОДОКРИСТУВАННЯ УКРАЇНИ
ВП НУБіП України «Ніжинський агротехнічний інститут» ВП НУБіП України "НАТІ"
Факультет агротехнологій та економіки**

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри обліку і оподаткування

_____ к.е.н., доц. **Наталія ЦАРУК**

« ____ » _____ 2023 р.

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

**З А В Д А Н Н Я
ДО ВИКОНАННЯ МАГІСТЕРСЬКОЇ КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ
СТУДЕНТУ**

Богданову Олександрові Вікторовичу

(прізвище, ім'я, по батькові)

ВП НУБіП України "НАТІ" Спеціальність: 071 «Облік і оподаткування» ВП НУБіП України "НАТІ"

Програма підготовки освітньо-професійна

Тема магістерської кваліфікаційної роботи «Формування облікової політики підприємства в системі управління запасами підприємства»

Затверджена наказом директора ВП НУБіП України «Ніжинський агротехнічний інститут» від « 03 » 10 2023 № 98 «С»

ВП НУБіП України "НАТІ" Термін подання роботи на кафедру 15.01.2024 р. ВП НУБіП України "НАТІ"

Вхідні дані до магістерської кваліфікаційної роботи законодавчі та нормативні акти України, праці зарубіжних та вітчизняних вчених, дані первинних та зведених документів, реєстрів бухгалтерського обліку та фінансової звітності

Перелік питань, що підлягають дослідженню:

- ВП НУБіП України "НАТІ" а) теоретичні засади формування облікової політики підприємства в системі управління запасів підприємства; ВП НУБіП України "НАТІ"
- б) формування облікової політики підприємства в системі управління запасів підприємства;
- в) облік виробничих запасів у Тов «Україна».

ВП НУБіП України "НАТІ" Дата видачі завдання « 05 » 10 2023 р. ВП НУБіП України "НАТІ"

Керівник магістерської кваліфікаційної роботи

_____ (підпис)

Вікторія НОВОДВОРСЬКА

Завдання прийняв до виконання

_____ (підпис)

Олександр БОГДАНОВ

ВП НУБіП України "НАТІ"

РЕФЕРАТ

ВП НУБіП України "НАТІ"

на магістерську кваліфікаційну роботу на тему:

«Формування облікової політики підприємства в системі управління запасами підприємства»

ВП НУБіП України "НАТІ"

Предмет дослідження — формування облікової політики підприємства в системі управління запасами підприємства

ВП НУБіП України "НАТІ"

Об'єкт дослідження — ТОВ «Україна» Прилуцького району Чернігівської області.

Мета магістерської кваліфікаційної роботи — вивчити та систематизувати основні організаційні основи і методичні принципи вдосконалення формування

ВП НУБіП України "НАТІ"

облікової політики підприємства в системі управління запасами підприємства.

ВП НУБіП України "НАТІ"

Використано такі методи дослідження як: аналіз, синтез, спостереження, економіко-статистичний, порівняльний, групування, узагальнення і класифікації, системного та структурного підходів.

Проаналізовано сутність і особливості виробничих запасів підприємства як економічної категорії та об'єкта обліку. Розглянуто основи побудови обліку

ВП НУБіП України "НАТІ"

виробничих запасів підприємства, а також міжнародні стандарти обліку виробничих запасів. Розглянуто методологічні основи обліку виробничих

ВП НУБіП України "НАТІ"

запасів підприємства. Розглянуто організацію і виконання синтетичного, аналітичного, податкового і управлінського обліку виробничих запасів

сільськогосподарського підприємства. виконано факторний аналіз динаміки, складу і структури виробничих запасів підприємства, проаналізовано

ВП НУБіП України "НАТІ"

забезпеченість підприємства виробничими запасами. Розглянуто удосконалення обліку виробничих запасів підприємства з використанням інформаційних

ВП НУБіП України "НАТІ"

технологій.

Практичне значення одержаних результатів полягає у можливості застосування розроблених пропозицій і рекомендацій для формування облікової політики підприємства в системі управління запасами підприємства.

ВП НУБіП України "НАТІ"

Ключові слова: ВИРОБНИЧІ ЗАПАСИ, МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ, ОБЛІК,

ВП НУБіП України "НАТІ"

ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА, УПРАВЛІННЯ. УДОСКОНАЛЕННЯ, ПІДПРИЄМСТВО

ЗМІСТ

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА..... 10

ВП НУБіП України "НАТІ" 1.1. Сутність і характеристика виробничих запасів як економічної категорії та об'єкта обліку ВП НУБіП України "НАТІ"

1.2. Основи побудови обліку виробничих запасів підприємства 13

1.3. Міжнародні стандарти обліку виробничих запасів підприємства .

РОЗДІЛ 2. ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА 34

ВП НУБіП України "НАТІ" 2.1. Облікова політика як система інформального управління виробничими запасами підприємства ВП НУБіП України "НАТІ" 34

2.2. Документальне оформлення, систематизація та узагальнення даних про виробничі запаси в облікових регістрах та звітності .

2.3. Методика перевірки державними контрольними органами стану обліку виробничих запасів на підприємствах 49

ВП НУБіП України "НАТІ" 3.1. Синтетичний та аналітичний облік виробничих запасів підприємства ВП НУБіП України "НАТІ" 54

3.2. Податковий облік операцій з виробничими запасами на підприємстві 64

3.3. Управлінський облік виробничих запасів підприємства 67

ВП НУБіП України "НАТІ" 3.4. Аудит виробничих запасів та типів уобушення, виявленні під час його проведення на підприємств ВП НУБіП України "НАТІ" 74

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

ВСТУП

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

Актуальність теми дослідження обумовлена тим, що для здійснення виробничо-господарської діяльності підприємства використовують виробничі запаси, які є найбільш важливою і значною частиною активів підприємства.

Виробничі запаси [2] займають особливе місце не лише у складі майна

ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"

підприємства, а й особливе місце їм належить у структурі витрат, оскільки виробничі запаси є основною складовою при формуванні собівартості готової продукції. Враховуючи це виробничі підприємства особливу увагу приділяють саме обліку, аналізу і аудиту виробничих запасів.

Дослідження виробничих запасів задля ефективного управління виробни-

ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"

чим процесом у сучасних умовах господарювання дозволить керівництву підприємства отримувати якісну інформацію. При переході діяльності економічних суб'єктів на ринкові відносини, що потребують об'єктивно зміни бухгалтерського обліку наближення його до міжнародних стандартів, правильна організація бухгалтерського обліку виробничих запасів є необхідною умовою для діяльності

ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"

підприємства. Від вирішення цієї проблеми залежить фінансовий стан підприємства, конкурентоспроможність його продукції на ринку [3]. Рациональне керування матеріальними ресурсами і виробничо-господарським процесом в нинішніх умовах можливе лише за допомогою детального обліку і обґрунтованої економічної оцінки. У цьому зв'язку будь якому підприємству необхідна

ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"

інформація про склад, кількість, вартість матеріальних ресурсів, які використовуються в господарській діяльності [4].

Мета і завдання дослідження. Мета магістерської кваліфікаційної роботи полягає у вдосконаленні формування облікової політики підприємства в системі управління запасів підприємства.

ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"

Для досягнення мети в роботі по ставлено та вирішено такі завдання:

а) досліджено економічну сутність та теоретичні основи виробничих запасів як об'єкту обліку, аналізу та аудиту;

б) розглянуто міжнародні стандарти обліку виробничих запасів;

в) досліджені документальне оформлення, аналітичний та синтетичний

ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"

облік виробничих запасів підприємства;

г) вивчено управлінський облік виробничих запасів підприємства;

д) досліджено методичні аспекти зовнішнього (незалежного) аудиту виробничих запасів;

е) вивчено методика аналізу забезпечено сті та ефективності використання

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

виробничих запасів;
е) розглянуто технологію використання інформаційних систем у процесі обліку, аудиту і аналізу виробничих запасів підприємства.

Предмет і об'єкт дослідження. Предметом дослідження є обліку і формування облікової політики підприємства в системі управління запасів

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

підприємства. У якості об'єкта дослідження обрано ТОВ «Україна».

Методологія та методика дослідження. Теоретико-методологічною основою магістерської кваліфікаційної роботи є законодавчі акти та нормативні документи, матеріали наукових видань, аналітичні та статистичні матеріали, облікові та звітні дані підприємства.

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Сутність і характеристика виробничих запасів як економічної

категорії та об'єкта обліку

ВП НУБіП України "НАТІ"

Важливою обліково-економічною категорією, об'єктом обліку, фактором ефективності виробничого процесу є запаси, які займають вагоме місце в складі оборотних активів будь-якого підприємства, тому обґрунтування сутності таких понять, як „запаси“, „виробничі запаси“ та „товарно-виробничі запаси“, для

ВП НУБіП України "НАТІ"

підприємств мають вирішальне значення.

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

ВП НУБіП України "НАТІ"

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 вигляді рис. 1.1.

В літературі з обліку зустрічаються багато різних понять, пов'язаних із

ВП НУБіП України "НАТІ"

запасами, проте, слід врахувати, що кожен з них має власне тлумачення. Таким чином часто застосовуються поняття „виробничі запаси“, замінене поняттям „матеріали“. Деякі автори при визначенні поняття „матеріальні оборотні активи“ застосовують термін „цінності“. Однак, поняття „цінність“ є описовою категорією, ознакою, якісним показником, що характеризує запаси як економічні

ВП НУБіП України "НАТІ"

елементи, які мають користь для їх власників і можуть принести йому економічні вигоди [23].

Застосування терміну „матеріально-виробничі запаси“ пов'язано з певними суперечливими моментами, адже матеріальними запасами є не тільки предмети праці, але й засоби праці. Тому це поняття є ширшим, оскільки

ВП НУБіП України "НАТІ"

охоплює усі активи, що мають матеріальну форму та використовуються у виробничому процесі.

Терміни „товарно-матеріальні активи“ і „товарно-матеріальні запаси“ не досить прийнятні для застосування з причини охоплення ними активів, що мають

матеріальну форму, які можуть бути як оборотними, так і необоротними. При цьому акцент робиться на можливість продажу таких активів.

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

Термін „товарно-виробничі запаси“ найбільшою мірою відображає характерні властивості матеріальних елементів виробництва, основне призначення яких — обробка у процесі виробництва, формування основи виробів, при цьому



Рисунок 1.1 — Товарно-виробничі запаси у складі економічних ресурсів [24]

враховується можливість перебування їх у складі резервів у вигляді виробничих запасів на складі або готових виробів (товарів), що перебувають на складах [??].

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

Поряд з цим не можна не враховувати існування терміну „запаси“, який згідно з П(С)БО 9 „Запаси“ [10], об’єднує основні складові оборотних матеріальних активів. Використання цього терміну викликає певні протиріччя, які пов’язані з його трактуванням в обліковій літературі. Так більшість авторів під терміном „запаси“ розуміють резерв матеріальних ресурсів, які не використовуються в поточній діяльності підприємства і призначені для забезпечення безперервності процесу виробництва, зберігання на випадок необхідності. Тобто поняття „запаси“ є досить специфічним. Не дивлячись на те, що термін „товарно-виробничі запаси“ є найбільш прийнятним у застосуванні термін „запаси“ має широкого вжитку.

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

Отже, запаси — це товарно-матеріальні цінності, які включають товарно-

виробничі запаси, товари, а також поточні біологічні активи і продукцію сільськогосподарського виробництва, якщо їх оцінку здійснено у відповідності до П(С)БО 9 „Запаси“.

Під час виробничого процесу використовуються різного роду матеріальні цінності. Одні з них повністю споживаються у процесі виробництва, інші змінюють лише свою форму або входять у виріб без будь-яких зовнішніх змін, і є такі, які не включаються в масу чи хімічний склад готової продукції. З метою зручності використання запасів прийнято спочатку їх класифікувати.

Класифікація кожного явища є дуже важливою ланкою, оскільки від її правильності буде залежати і правильність використання цього явища. Існує декілька підходів до класифікації запасів підприємства. Одним із варіантів є розподілення на власні запаси та запаси, які не є власністю підприємства, але знаходяться на його території. Кожна група в свою чергу поділяється на види запасів (рис. 1.2).

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

Виробничі запаси — це придбані або самостійно виготовлені запаси, які підлягають подальшій переробці на підприємстві або утримуються для іншого споживання в ході нормального операційного циклу.

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

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

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

роллю в процесі виробництва. З метою обліку запаси групують (таблиця 1.1)

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"
Для зручності та правильної організації обліку запаси можливо класифікувати за рядом ознак [11] (таблиця 1.2).

Така класифікація запасів забезпечує виконання основних завдань обліку та контролю запасів серед яких є такі:

а) забезпечення своєчасного документального оформлення руху запасів;

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"
б) достовірне визначення первісної вартості запасів;

в) контроль за повним і своєчасним оприбуткуванням запасів та їх збереження у місцях зберігання і на всіх стадіях обробки;

г) забезпечення відповідності складських запасів нормативам;

д) достовірна оцінка запасів;

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"
е) розрахунок фактичної собівартості витрачених матеріалів та їх залишків;

є) відображення операцій з оприбуткування та витрачання запасів у системі бухгалтерського обліку;

ж) розкриття інформації про запаси у примітках до фінансової звітності.

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"
Перераховані завдання сприяють формуванню інформації для управління запасами.

1.2 Основи побудови обліку виробничих запасів підприємства

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"
Методологічні завдання формування інформації про визначення, оцінку запасів, їх розкриття у фінансовій звітності визначено у П(С)БО 9 „Запаси“. Визначення сутності запасів згідно з П(С)БО 9 можна представити наступним чином (рис. 1.3).

Норми П(С)БО 9 „Запаси“ не розповсюджуються на:

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"
- незавершені роботи за будівельними контрактами, включаючи

контракти з надання послуг, що безпосередньо пов'язані з ними;

- фінансові активи;

- поточні біологічні активи, якщо вони оцінюються за справедливою

вартістю відповідно до П(С)БО 30 „Біологічні активи“, корисні копалини, які оцінюються за чистою вартістю реалізації відповідно до інших П(С)БО.

Виробничі запаси — це важлива економічна та облікова категорія, невід’ємна умова функціонування будь-якого підприємства. Вони завжди були об’єктами дослідження багатьох учених, таких як Ф. Ф. Бутинець, П. С. Безруких,

С. Ф. Голов, В. І. Сфіменко, М. С. Пушкар, Н. М. Ткаченко, І. А. Бланк, І. Б. Швець, І. А. Бондарева, Р. З. Чейз, Н. Дж. Еквілайн, Р.Ф. Якобс та ін. [25], [26], [59].

Огляд навчальної та наукової літератури обліку запасів подано в таблиці 1.3.

Запаси займають значну частку в активі балансу промислових підприємств, тому від правильної оцінки та відображення їх в обліку залежать показники фінансового стану.

Запаси визнаються активом, якщо існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов’язані з їх використанням, та їх вартість може бути достовірно визначена.

Таким чином, не всі товарно-виробничі запаси визнаються активами, а отже, можуть обліковуватись у складі запасів і повинні відображатись у складі активів при складанні фінансової звітності. Це можуть бути товарно-виробничі запаси, придбані для благодійної діяльності або для задоволення особистих потреб працівників підприємства.

Такі запаси обліковуються як витрати, що виникають в процесі звичайної діяльності, але не пов’язані з операційною діяльністю підприємства [9].

Оцінка запасів на підприємстві, враховуючи вимоги П(С)БО 9 „Запаси“, здійснюється на трьох етапах їх руху:

- коли запаси надходять;
- коли запаси вибувають;
- на дату складання балансу.

Облікова вартість, за якою враховують запаси на всіх етапах руху відобра-

жена на рисунку 1.4.
ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

Розглянемо особливості оцінки на кожному з етапів руху запасів.

При надходженні основою визначення вартості запасів є вартість їх придбання або собівартість. Первісна вартість запасів визначається залежно від способу їх надходження на підприємство. При надходженні запасів на

підприємство їх первісна вартість формується за правилами (таблиця 1.4).
ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

Для правильного визначення первісної вартості придбаних запасів необхідно враховувати, що не всі витрати, пов'язані з надходженням запасів, включаються до їх первісної вартості (рисунок 1.5).

Транспортно-заготівельні витрати (ТЗВ) — один з елементів витрат, який

включається до первісної вартості (собівартості) запасів, придбаних за плату.
ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ТЗВ, що виникають у процесі придбання запасів, можуть обліковуватися за двома варіантами:

- а) прямо включатися до собівартості придбаних запасів;

Оцінка виробничих запасів

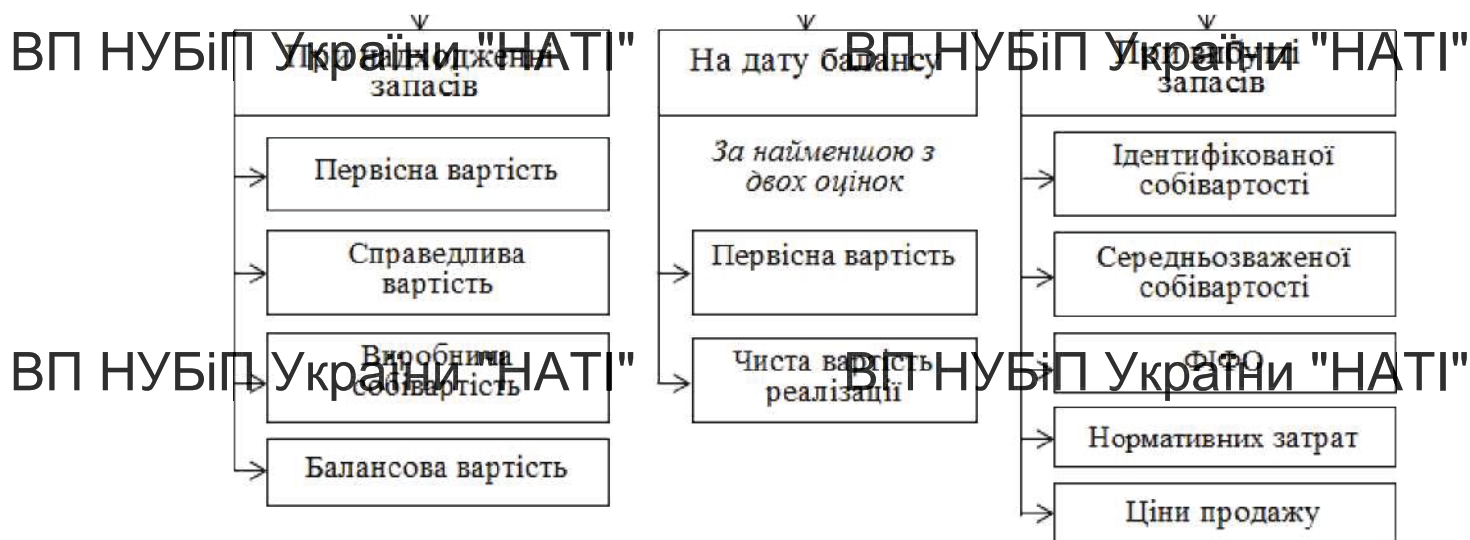


Рисунок 1.4 — Оцінка виробничих запасів

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

Порядок формування первісної вартості запасів

№	Надходження	Формування первісної вартості
1	Придбання за грошові кошти та їх еквіваленти	Собівартість запасів, яка складається з фактичних витрат на їх придбання. Формується на стадії закупівлі, транспортування і зберігання цих запасів до моменту передачі їх у виробництво.
2	Виготовлення власними силами	Собівартість їх виробництва визначається за П(С)БО 16 „Витрати“. Формується на стадії виробництва.
3	Внесення до статутного капіталу	Погоджена засновниками (учасниками) підприємства справедлива вартість запасів з урахуванням витрат, що включаються до первісної вартості запасів, придбаних у постачальника.
4	Безоплатне одержання	Справедлива вартість запасів з урахуванням витрат, що вкл. до перв.вар. запасів, придбаних у постачал.
5	Придбання в результаті обміну на подібні активи	Балансова вартість переданих запасів. Якщо балансова вартість перевищує їх справедливу вартість, то первісною вартістю є їх справедлива вартість. Різниця між балансовою і справедливою вартістю переданих запасів включається до складу витрат звітного періоду.
6	Придбання в результаті обміну на неподібні активи	Справедлива отриманих вартість запасів.

б) відображатися на окремому субрахунку рахунків обліку запасів і

щомісячно розподіляться між залишками невикористаних і використаних за місяць запасів.

При останньому варіанті застосовують метод „середнього відсотка“.

Його застосовують, якщо витрати, пов'язані з придбанням та до ставкою запасів, неможливо пов'язати з конкретними одиницями запасів.

Для визначення суми ТЗВ, яка підлягає списанню в кінці місяця, визначається середній відсоток ТЗВ (ТЗВ%) за формулою

$$\text{ТЗВ} \% = \frac{\text{ТЗВ}_{\text{поч}} + \text{ТЗВ}_{\text{до}}}{\text{ЗАП}_{\text{поч}} + \text{ЗАП}_{\text{до}}}$$

де $\text{ТЗВ}_{\text{поч}}$ — залишки ТЗВ на початок місяця;

$\text{ТЗВ}_{\text{до}}$ — дебетовий оборот (надходження) ТЗВ протягом місяця;

$\text{ЗАП}_{\text{поч}}$ — залишки запасів на початок місяця;

$\text{ЗАП}_{\text{до}}$ — дебетовий оборот (надходження) запасів протягом місяця.

Оцінка запасів під час їх відпуску має важливе значення, оскільки саме тут

виникають проблеми з вибором варіанта, з урахуванням впливу оцінки на вартість продукції, що виготовляється, ціну готових виробів, попит споживачів і розмір прибутку. Від правильності вибору методу оцінки запасів залежить об'єктивність (реальність) даних про отриманий підприємством прибуток, оскільки неправильно вибраний метод списання в умовах збільшення або зменшення ринкових цін на ті чи інші запаси може призвести до завищення або заниження оподаткованого прибутку підприємств. Порівняння методів оцінювання вибуття запасів подано у рис. 1.5.



Рисунок 1.5 — Витрати, що виникають у процесі надходження запасів

При вибутті запасів підприємство має право застосовувати одночасно декілька методів оцінки, проте, існує наступне обмеження: для всіх одиниць бухгалтерського обліку запасів, що мають однакове призначення та однакові умови

використання, застосовується виключно один з наведених методів. Тому допу-

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

Отже, на основі існуючих підходів до оцінки виробничих запасів при їх надходженні на підприємство необхідно дотримуватися принципу „об’єктивності“; встановлювати порядок визначення вартості виробничих запасів залежно

від шляхів надходження їх на підприємство; правильно включати до первісної вартості транспортно-заготівельні витрати, в залежності від способу їх розподілу (при оприбуткуванні чи при використанні), що залежить від діяльності та закріплюється обліковою політикою і підприємства [19].

В сучасних умовах господарювання зростає потреба у достовірній обліко-

вій та звітній інформації про діяльність господарюючих суб’єктів. Достовірність цієї інформації може бути підтверджена у результаті проведення аудиту.

Основним нормативним документом, який регулює аудиторську діяльність є Закон України „Про аудиторську діяльність“ [5], згідно з яким аудит — це перевірка публічної бухгалтерської звітності, обліку, первинних документів та іншої

інформації щодо фінансово-господарської діяльності суб’єктів господарювання з метою визначення достовірності їх звітності, обліку його повноти і відповідності чинному законодавству та встановленим нормативам.

Метою аудиту виробничих запасів є встановлення об’єктивної істини щодо достовірності та об’єктивності відображення в бухгалтерському обліку та

фінансовій звітності операцій та доведення цієї істини через висновок до копії стувачів.

Мета аудиту визначається завданнями аудиторської перевірки. Завдання аудиту виробничих запасів такі:

- перевірка збереження цінностей;

- перевірка правильності і своєчасності документального відображення операцій по надходженню, заготівлі, переміщенню і витратах виробничих запасів;

- перевірка забезпечення внутрішнього контролю виробничих запасів при

транспортуванні і збереженні матеріалів в місцях їх використання і зберігання;

ефективність контролю за витратами виробничих запасів;

- правильність проведення систематичної переоцінки матеріалів та
- відображення в бухгалтерському обліку.

При проведенні аудиту виробничих запасів використовуються різні способи і прийоми. Основним із них є контрольне порівняння фактичних

валішків виробничих запасів з даними наступної інвентаризації, надходженням і документованими витратами цих виробничих запасів.

Джерелами інформації для перевірки виробничих запасів є записи на рахунках бухгалтерського обліку та первинна документація (прибуткові накладні, лімітно-забірні карти, картки складського обліку матеріалів, накладна-вимога,

поручення, журнали-ордери, Головна книга, баланси) [17].

Аудиторська перевірка операцій обліку виробничих запасів починається з розробки детального плану їх перевірки із зазначенням строків виконання.

Етапи проведення аудиту виробничих запасів зазначені на рисунку 1.6.

Аудит виробничих запасів дозволяє встановити достовірність та об'єктивність відображення в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності операцій з виробничими запасами та довести цю інформацію через висновок до користувачів.

В умовах ринкових відносин слід більш раціонально та ефективно використовувати трудові, грошові та матеріальні ресурси, удосконалювати систему

управління, забезпечувати наукову обґрунтованість та оптимальність рішень,

підвищувати господарську зацікавленість у досягненні найвищих господарських результатів при найменших затратах, високої якості, посилювати контроль за ходом виконання запланованого, поліпшувати рівень економічної роботи в усіх ланках економіки.

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"



Важливе місце у вдосконаленні економічної системи управління та підвищення рівня економічної роботи посідає економічний аналіз, якому властивий потужний арсенал способів та прийомів дослідження господарських процесів за будь-який відрізок часу, що сприяє підвищенню оперативності управління і прийняттю оптимального управлінського рішення.

Однією з умов безперервної роботи підприємства є повна забезпеченість потреби в матеріальних ресурсах джерелами покриття. Вони можуть бути зовнішніми і внутрішніми.

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

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

Реальна потреба в завезенні матеріальних ресурсів з боку — це різниця між загальною потребою у визначеному виді матеріалу і сумою власних внутрішніх

джерел її покриття.

У процесі фінансово-економічного аналізу виробничих запасів підприємства виникають питання, які пов'язані з аналізом матеріального забезпечення підприємства та ефективності використання матеріальних ресурсів. Мету й основні завдання аналізу виробничих запасів відображено на рис. 1.7.

Для характеристики ефективності використання виробничих запасів застосовується система узагальнювальних та приватних показників.

Першу групу складають первинні показники витрат матеріальних цінностей: спільне і питома витрачання, матеріалоемність, коефіцієнти корисного використання матеріальних цінностей, витратний коефіцієнт виходу продукції.

Друга група це показники розрахунково-аналітичні. Вони є похідними від первинних показників і використовуються при кількісному аналізі структури і динаміки споживання матеріальних ресурсів. Це передусім різні економічні індекси; для відносного зіставлення норм і фактичних витрат, витрат поточного і минулих періодів; для вивчення структурних зрушень тощо.

Для підвищення рівня аналізу використання матеріальних ресурсів в процесі виробництва, перш за все, необхідно чітко визначити мету аналізу та завдання, що сприяють її досягненню. Аналіз раціонального використання матеріальних ресурсів має вирішити питання про дійсний стан з використанням матеріальних ресурсів. Мета аналізу показників використання виробничих запасів полягає в зниженні частки матеріальних витрат в собівартості продукції.

Для того, щоб впевнитись в правильності використання виробничих запасів та відображення їх в обліку проводиться інвентаризація [13], [24].

Підводячи підсумки, варто зазначити, що на матеріальні витрати припадає 50-80% собівартості продукції, тому вони визначають конкурентоспроможність продукції підприємства. Пошук резервів зменшення матеріальних витрат є однією з проблем, що вирішується комплексом управлінських дій, втіленням заходів, які зменшують матеріальні витрати на одиницю продукції, робіт, послуг.

1.3 Міжнародні стандарти обліку виробничих запасів підприємства

ВП НУБіП України "НАТІ"

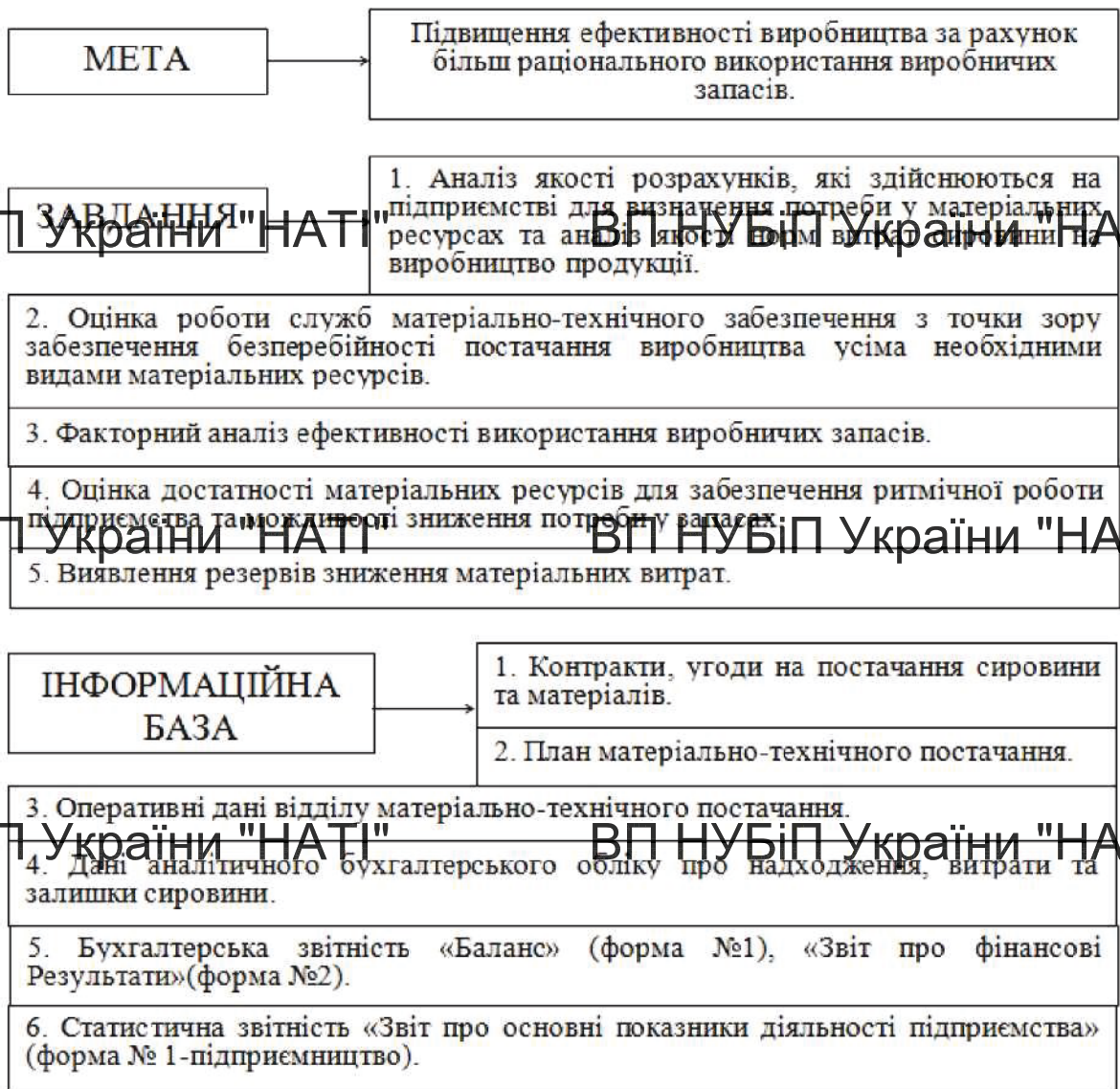
ВП НУБіП України "НАТІ"

Вибір європейського шляху розвитку, першим етапом якого був вступ України до Світової організації торгівлі (СОТ), призвело до необхідності реформування всіх галузей економіки та удосконалення бухгалтерського обліку у відповідності до міжнародних стандартів. Ідея гармонізації різних систем

ВП НУБіП України "НАТІ"

бухгалтерського обліку реалізується в рамках Європейського співтовариства (ЄС) ще з 1961 року.

ВП НУБіП України "НАТІ"



ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

Рис. 1.7. Організаційно-методична модель аналізу виробничих запасів

Суть її полягає в тому, що в кожній країні може існувати своя модель організації обліку і система стандартів, що їх регулюють. Необхідною умовою є

те, що ці стандарти не повинні суперечити аналогічним стандартам в країнах-учасниках співтовариства, тобто повинні знаходитись в відносній гармонії одне з одним.

Згідно з МСБО №2 [27] запаси — це активи, які:

- утримуються для продажу за умов звичайної господарської діяльності;
- перебувають у процесі виробництва для такого продажу;

існують у формі основних чи допоміжних матеріалів для споживання у виробничому процесі або при наданні послуг.

Необхідно відзначити, що визначення запасам у П(С)БО №9 дане майже ідентичне. За винятком того, що в о станньому пункті крім споживання у виробничому процесі або при наданні послуг зазначене можливе споживання запасів

у керуванні підприємством. Таке доповнення є цілком доречним, тим більше що процес виробництва — це не процес здійснення якої-небудь діяльності. Процес виробництва, наприклад, не містить у собі такі процеси, як заготівля, збереження або реалізація.

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

Вибір оціни за одним з двох найменших показників пояснюється тим, що однією з концептуальних основ МСБО відносно якісних характеристик фінансової звітності є вірогідність, складовою частиною якої є обачність, зокрема, в оцінках активів. В МСБО принцип обачності посідає одне із найголовніших місць, в той час коли в П(С)БО цей принцип використовується не завжди.

Національні стандарти з обліку були розроблені на основі міжнародних з врахуванням національних особливо стей економіки України тому П(С)БО 9 „Запаси“ має ряд специфічних моментів з Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку (МСБО) 2 „Запаси“, зокрема, щодо умов визнання запасів і основних понять, пов’язаних з ними; рекомендації щодо використання методів оцінки запасів; розкриття інформації про запаси у формах фінансової звітності. Однак,

поряд з цим можна виділити наступні відмінності й спільне у положеннях (та-

бл. 1.6)
ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

Підбиваючи підсумки, варто зазначити наступне: вступ до СОТ та євроін-

теграція України вимагає гармонізації П(С)БО та МСБО. Безумовно це призведе

до полегшення співпраці вітчизняних підприємств з іноземними партнерами,

особливо в торгівельній галузі, оскільки значна кількість продукції, що реалі-

зується населенню України є імпортованою. Але при узгодженні П(С)БО та

ВП НУБіП України "НАТІ"

МСБО потрібно проаналізувати до чого це може призвести в кінцевому резуль-

таті, оскільки МСБО також мають певні недоліки, а економіка України має ряд

особливостей, не характерних іншим європейським країнам.

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

РОЗДІЛ 2. ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

2.1. Облікова політика як система інформаційного забезпечення управління виробничими запасами підприємства

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

Згідно статті 5 Закону України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні“ [4] ПІДПРИЄМСТВО самостійно визначає облікову політику. Облікова політика — це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності, тобто це вибір самим підприємством певних і конкретних методик, форми і техніки ведення бухгалтерського обліку, виходячи з діючих актів і особливостей діяльності підприємства.

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку на підприємстві та забезпечення фіксування фактів здійснення усіх господарських операцій в первинних документах, реєстрах і звітності протягом встановленого терміну належить власнику або уповноважений ним орган (посадова особа), який здійснює керівництво підприємством [17].

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

Основною метою облікової політики є забезпечення одержання достовірної інформації про майновий і фінансовий стан підприємства, результати його діяльності, необхідні для всіх користувачів фінансової звітності з метою прийняття відповідних рішень.

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

Підприємство самостійно визначає свою облікову політику і вибирає форму ведення бухгалтерського обліку з дотриманням принципів, встановлених законодавством. Формування облікової політики підприємства здійснюється головним бухгалтером і затверджується наказом або розпорядженням керівника.

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

Ступінь свободи підприємства у формуванні облікової політики обмежений державною регламентацією бухгалтерського обліку, яка надана переліком методик і облікових процедур і визначається можливістю вибору конкретних способів

оцінки, калькуляції, переліку бухгалтерських рахунків тощо. Отже, облікова політика підприємства – це не просто сукупність способів ведення обліку, але й вибір методики обліку, яка надає можливість використовувати різні варіанти відображення фактів господарського життя в обліку.

На вибір облікової політики підприємства впливають такі фактори:

- форма власності та організаційно-правова форма (ТОВ, ВАТ, ЗАТ тощо);

- галузь або вид діяльності (промисловість, будівництво, торгівля, транспорт тощо);

- система оподаткування (звільнення від різних податків, ставки податків, пільги з оподаткування);

- ступінь свободи дій в умовах переходу до ринку (можливість самостійного прийняття рішень з питань ціноутворення, вибору партнерів);

- стратегія фінансово-господарського розвитку (цілі й задачі економічного розвитку організації на довгострокову перспективу, очікувані напрямки інвестицій, тактичні підходи до вирішення перспективних задач);

- наявність матеріальної бази (забезпеченість комп'ютерною технікою та іншими засобами оргтехніки, програмно-методичне забезпечення тощо);

- рівень кваліфікації бухгалтерських кадрів, економічної сміливості, ініціативності та підприємливості керівників;

- система матеріальної зацікавленості працівників в ефективності роботи підприємства та матеріальної відповідальності за виконання своїх обов'язків

Облікову політику підприємства повинні знати:

- керівник підприємства, який несе відповідальність за її формування;

- бухгалтер підприємства за участю якого можна грамотно і всебічно обґрунтувати зміст облікової політики;

- аудитор, оскільки облікова політика є одним з об'єктів дослідження, вивчення яких розпочинається процес аудиторської перевірки;

- податковий інспектор, адже від багатьох принципів облікової політики залежить порядок формування того чи іншого об'єкту оподаткування.

Для ведення бухгалтерського обліку необхідно забезпечити:

ВП НУБІП України "НАТІ" - незмінність протягом поточного року прийнятої методології відображення окремих господарських операцій та оцінки майна;

- повноту відображення в обліку за звітний період всіх господарських операцій, що були проведені за цей час, та результатів інвентаризації майна і зобов'язань;

ВП НУБІП України "НАТІ" - правильність віднесення доходів та витрат до відповідних звітних періодів, незалежно від часу надходження доходів та оплати витрат, якщо інше не встановлено чинним законодавством;

- розмежування в обліку поточних витрат на виробництво та капітальних інвестицій;

ВП НУБІП України "НАТІ" - тотожність даних аналітичного обліку оборотам та залишкам синтетичного обліку на перше число кожного місяця.

При формуванні облікової політики передбачається майнова відокремленість і безперервність діяльності підприємства, послідовність застосування облікової політики.

ВП НУБІП України "НАТІ" Облікова політика ТОВ «Україна» висвітлена в Наказі про облікову політику і містить перелік всіх пунктів прийнятої на звітний рік облікової політики.

Наказ про облікову політику складається з чотирьох розділів:

а) Загальні положення;

ВП НУБІП України "НАТІ" б) Організація бухгалтерського обліку;

в) Організація податкового обліку;

г) Організаційні питання.

Складовою частиною організації обліку на підприємстві є перелік документів, що використовуються для первинного відображення господарських операцій, а також перелік облікових реєстрів, необхідних для накопичення та систематизації інформації. Перелік документів затверджений в наказі керівника підприємства про облікову політику і включає:

ВП НУБІП України "НАТІ" - робочий план рахунків бухгалтерського обліку, що містить синтетичні і

аналітичні рахунки, необхідні для ведення бухгалтерського обліку;

ВП НУБІП України "НАТІ" форми первинних облікових документів, що застосовуються для формування фактів господарської діяльності, за якими передбачені типові форми первинних облікових документів, а також форми документів для внутрішньої господарської звітності;

- порядок проведення інвентаризації активів і зобов'язань;

ВП НУБІП України "НАТІ" методи оцінки активів і зобов'язань;

- графік документообігу;

- порядок контролю за господарськими операціями.

Відповідно до принципу послідовності ТОВ «Україна» постійно з року в рік застосовує обрану облікову політику.

ВП НУБІП України "НАТІ" При формуванні облікової політики на рівні суб'єкта господарювання необхідно кваліфікувати всі матеріальні активи за різними критеріями, що обумовлює необхідність врахування особливостей формування матеріальних ресурсів та їх використання. А тому важливим елементом облікової політики виробничих запасів є відпрацювання аналітичного рівня робочого плану рахунків та побудо-

ВП НУБІП України "НАТІ" ва аналітичного обліку, що повинно базуватися на їх економічно обґрунтованій класифікації.

У виробничому процесі підприємства використовують велику кількість виробничих запасів, які включають: сировину, матеріали, напівфабрикати, паливо, тару і тарні матеріали, запасні частини. Склад запасів на кожному конкретному підприємстві залежить від особливостей його діяльності.

ВП НУБІП України "НАТІ" Розрізняють економічну й технічну класифікації. В основу економічної класифікації виробничих запасів покладено їх значення для процесу виробництва, оскільки використовувані в ньому матеріали відіграють різну роль. Одні формують речовинну основу майбутнього продукту, інші беруть участь у процесі виробництва, надаючи виробам відповідних властивостей або сприяючи

ВП НУБІП України "НАТІ" виробничому процесові. Першу групу називають основними матеріалами, другу — допоміжними.

При значній кількості для правильного планування потреби у виробничих

запасах, раціональної організації їх обліку й контролю за використанням у виробництві, крім економічної, використовують класифікацію за технічними ознаками. Залежно від технічних ознак матеріали класифікують на групи та підгрупи за найменуваннями, типом, гатунком, розміром тощо. Така класифікація матеріалів відображається у номенклатурі систематизованого переліку матеріалів, які розробляються безпосередньо на підприємстві. Облік виробничих запасів організують за назвою (видами) сировини і матеріалів, а в межах кожного виду за розділами, типами, групами, гатунками й окремими найменуваннями, тобто за окремими номенклатурними номерами. За кожною назвою, сортом, розміром матеріалів закріплюється постійний шифр, що має бути проставлений на всіх документах, пов'язаних з обліком матеріалів. Цим шифром також користуються

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

в аналітичному обліку. Аналітичний облік виробничих запасів може вестися за такими ознаками:

- місцями їх зберігання (склади, цехи, комори);
- матеріально-відповідальними особами;
- групами виробничих запасів; центрами витрат;

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

Аналітичний облік виробничих запасів може вестися за такими ознаками:

- місцями їх зберігання (склади, цехи, комори);
- матеріально-відповідальними особами;
- групами виробничих запасів; центрами витрат;

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

- видами діяльності;
- іншими ознаками.

При побудові ефективної системи обліку виробничих запасів також доцільно виокремлювати їх по відношенню до такого напрямку управління як нормовані та ненормовані, а також для забезпечення доцільної структури фінансування

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

матеріальних оборотних активів та їх оцінки відповідно до рівня ліквідності та співвідношення історичної собівартості та чистої вартості реалізації.

Для цілей аналітичного обліку виробничих запасів також важливим є відпрацювання такого елементу облікової політики як одиниця обліку запасів. Діюче законодавство, зокрема п. 7. П(С)БО 9 „Запаси“, визначає одиницю бухгалтерського обліку запасів як їх найменування або однорідну групу (вид). На

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

практиці одиницею обліку виробничих запасів підприємств може бути їх найменування, вид, тип, гатунок, одиниця виміру, кількість, якість або однорідна група. Визначення груп, видів запасів при виборі одиниці обліку залежить від

специфіки запасів та особливостей підприємства (рис. 2.1).



Рисунок 2.1 — Вибір одиниці обліку виробничих запасів

Обґрунтований вибір одиниці обліку запасів є важливою передумовою організації дієвого контролю за збереженням та витрачанням запасів. Про неправильний вибір одиниці обліку запасів можуть свідчити часті пересортиці, що виявляються в результаті проведених інвентаризацій запасів. Пересортиці є результатом виявлення кількісних та сумових невідповідностей даних аналітичного обліку.

При побудові аналітичного обліку запасів в межах визначених одиниць обліку (видів, груп) визначаються підгрупи. В межах останніх — сорти, марки тощо. Якщо класифікація запасів оформлюється номенклатурно-систематизованого переліку, де здійснюється відповідне кодування запасів. Зазначені коди використовуються у всіх первинних документах щодо руху запасів, що запобігає помилковому оприбуткуванню та списанню одних запасів замість інших.

Найбільш проблемним аспектом облікової політики виробничих запасів є вибір їх вартості, що обумовлено наявністю варіативних підходів. Оцінка запасів здійснюється за трьома напрямками:

- первісна оцінка запасів;
- оцінка вибуття запасів;
- оцінка запасів на дату балансу.

Придбані або виготовлені запаси відповідно до п.п. 8-кр(С) п. 9 "Запаси" зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю, яка залежить від шляхів надходження запасів (рис. 2.2).



Рисунок 2.2 — Шляхи надходження запасів

Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів, затверджених наказом Мінфіну України від 10.01.07 №2 та П(С)БО 9 „Запаси“ відповідно до

випереджених напрямків визначають порядок обліку запасів [19]. Порядок

формування первісної вартості виробничих запасів відповідно до конкретних шляхів та джерел їх надходження повинен регламентуватися обліковою політикою підприємства. Згідно діючого законодавства важливою складовою первісної вартості запасів придбаних за плату, яка має проблеми при формуванні обліково-

го відображення є транспортно-заготівельні витрати, як вказано у закладі на заготівлю запасів, оплату тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів. Можливи є різні варіанти віднесення транспортно-заготівельних витрат до вартості

запасів. Тому на кожному підприємстві в рамках облікової політики повинна бути відпрацьована процедура списання транспортно-заготівельних витрат. Варіанти віднесення транспортно-заготівельних витрат до собівартості придбаних запасів зображено в таблиці 2.1.

Значне місце у процесі формуванні облікової політики в виробничих за-
пасів посідає оцінка при їх списанні, так як саме за ним напрямом виникають
проблемні питання, пов'язані з вибором більш оптимального методу, що має
враховувати варіанти впливу на вартість продукції, яка виготовляється, ціну го-
тових виробів, розмір прибутку, одержаного від реалізації.

Вибір методу оцінки вибуття запасів здійснюється підприємством само-
стійно. Він повинен бути задекларований в Наказі про облікову політику під-
приємства. Вибір підприємством оптимального методу оцінки вибуття запасів
сприяє збільшенню оборотних коштів, залученню інвестицій, що в підсумку дає
можливість отримати більші прибутки та в цілому покращити фінансовий стан
підприємства. Для відображення у фінансовому обліку відпуску запасів у
виробництві, з виробництва, продажу та іншого вибуття діюче законодавство
передбачає наступні методи оцінки вибуття запасів:

- ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;
- середньозваженої собівартості;
- собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО);
- нормативних затрат;
- ціни продажу.

Як показує практика обліку, для оцінки виробничих запасів сільськогосподарських підприємств найбільш прийнятним є метод ФІФО. Окремі підприємства використовують метод середньозваженої собівартості. На підприємстві

ТОВ «Україна» використовується метод оцінки виробничих запасів ФІФО

Таблиця 2.1

Методи розподілення транспортно-заготівельних витрат

Метод прямого віднесення	Метод середнього відсотку	Комбінований метод
Визначення		
Передбачає безпосередню ідентифікацію ТЗВ з відпо-відною одиницею запасів. Слідання від постачальників найбільш об'єктивним і чітко показує вартість одиниць запасів.	Передбачає паралельний облік запасів за цінами накопичення ТЗВ на окремому рахунку з подальшим їх розподілом.	Передбачає поєднання методу прямого віднесення та методу середнього відсотку.
Особливості використання методу		

<p>Може бути використаний тоді коли можна точно визначити витрати, пов'язані з транспортуванням та заготівлею тих чи інших одиниць запасів у вартісному чи натуральному виразі.</p>	<p>Віднесення ТЗВ не здійснюється безпосередньо при одержанні запасів. Потім витрати розподіляються між залишком запасів на кінець звітного періоду і сумою залишку запасів, що вибули. При використанні цього методу розподіл витрат здійснюється не між одиницями запасів, а між запасами, що залишилися використаними на кінець звітного періоду.</p>	<p>Цей метод дозволяє безпосередньо ідентифікуватися за одиницями запасів, а загально-заготівельні повинні накопичуватися на окремому рахунку з подальшим їх розподілом. При використанні цього методу у межах облікової періодичності необхідно передбачити не лише вибір методу розподілу ТЗВ, а й перелік прямих та загально-заготівельних витрат.</p>
<p>Переваги й недоліки</p>		
<p>На практиці сфера його застосування обмежена, оскільки в більшості підприємств одночасно придбаються різні запаси, що унеможливорює їх безпосередню ідентифікацію з ТЗВ. Використання методу доцільно при неширокій номенклатурі запасів за умови закупівлі однорідних запасів великими партіями.</p>	<p>Показники є достатніми для цілей фінансового обліку, але завжди задовольняють вимоги управлінського персоналу. У випадку наявності запасів, які різко відрізняються за ціною та вагою тощо опосередкована собівартість запасів не дозволяє приймати виважені управлінські рішення.</p>	<p>Цей метод дозволяє уникнути недоліків попередніх та одержати найточнішу оцінку запасів з мінімальними затратами для підприємств, що використовують обширну номенклатуру різномірних запасів та мають відокремлені підрозділи матеріально-технічного постачання.</p>

2.2. Документальне оформлення, систематизація та узагальнення даних про виробничі запаси в облікових регістрах та звітності

Матеріальні, трудові та паливні ресурси є одним з найважливіших на підприємстві, тому й документальне оформлення надходження, наявності і витрачання зазначених ресурсів є досить відповідальним процесом, який повинен забезпечити необхідну інформацію як для обліку, так і для контролю та оперативного управління рухом матеріальних цінностей.

Для оформлення документального відображення в облігових регістрах наявності і руху виробничих запасів необхідно користуватися відповідними нормативними документами. Так, наказом Міністерства статистики України №193 від 21.06.1996р. „Про затвердження типових форм первинних типових

документів з обліку сировини та матеріалів“ затверджено і введено в дію з 01.07.1996 р. типові форми відповідної облікової документації [17].

ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"

Від правильно організованого первинного обліку господарських засобів залежить правильність списання вартості запасів на виробництво, оцінка незавершеного виробництва, відображення у звітності.

Основні первинні документи, якими оформляються операції з руху виробничих запасів, наведено в таблиці 2.2.

ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"

Проте, головний бухгалтер на свій розсуд може визначитися з тим, які документи доцільно використовувати на підприємстві, враховуючи специфіку підприємства. Крім цього структура документообігу повинна бути такою, щоб забезпечити вчасне надходження необхідної інформації як для обліку, так і для

ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"

контролю й оперативного управління за рухом виробничих запасів.

Для своєчасного відображення господарських операцій в регістрах бухгалтерського обліку на ТОВ «Україна» визначений графік руху документів з обліку матеріалів до бухгалтерії підприємства для відповідного їх оформлення (таблиця 2.3).

ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"

Усі операції надходження запасів на підприємство оформляються відповідними первинними документами, незалежно від напрямів надходження запасів на підприємство.

Основні напрями надходження запасів на підприємство такі:

- придбання у постачальника;
- придбання підзвітними особами;
- виготовлення на даному підприємстві;
- безкоштовне отримання;
- виявлення надлишків при проведенні інвентаризації;
- внески до статутного капіталу підприємства його учасниками;

ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"

обмін на подібні та неподібні активи

Перелік форм первинних документів для обліку виробничих запасів

Номер форми	Назва форми
М-1	Журнал обліку вантажів, що надійшли
М-2	ДОВІРЕНІСТЬ
М-2а	Акт списання бланків довіреностей
М-3	Журнал реєстрації довіреностей
М-4	Прибутковий ордер
М-5	Товарно-транспортна накладна
М-6	Товарно-транспортна накладна
М-7	Акт про приймання матеріалів
М-8	Лімітно-забірна картка (на одне найменування матеріалу на багаторазовий відпуск)
М-9	Лімітно-забірна картка (для багаторазового відпуску 2-5 найменувань матеріалів)
М-10	Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів
М-11	Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення матеріалів)
М-12	Картка складського обліку матеріалів
М-13	Реєстр приймання-здачі документів
М-14	Відомість обліку залишків матеріалів на складі
М-15а	Акт приймання-передачі устаткування до моменту
М-16	Матеріальний ярлик
М-17	Акт про виявленні дефекти устаткування
М-18	Сигнальна довідка про відхилення фактичного залишку матеріалів від встановлених норм запасу
М-19	Матеріальний звіт
М-20	Накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей (бланк суворої звітності)
М-21	Інвентаризаційний опис
М-22	Акт про списання матеріалів відкритого зберігання
М-23	Акт про витрату давальницьких матеріалів
М-26	Картка обліку устаткування для встановлення
М-28	Лімітно-забірна картка (для будівельних організацій)
М-28а	Лімітно-забірна картка

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

Графік надходження до бухгалтерії первинних документів з обліку матеріалів

Найменування первинного документа	Складання і передача документа		Оброблення документа		Оброблення і узагальнення даних в бухгалтерії	
	Відповідальний За складання і передачу документа	Строк передачі документа	Служба що прийняла документ	Коли і кому передається	Оброблення документа і узагальнення даних	Кому і коли передається документ
Рахунок постачальника	Касир-інкасатор	В день отримання	Відділ матеріально-технічного постачання	Щодня до бухгалтерії	Оплата або підготовка відмови від оплати	На другий день після отримання матеріалів завскладом
Прибутковий ордер	Завідувач скла дом на час надходження матеріалів	Кожного 1, 4, 8 і т.д. числа.	Відділ матеріально-технічного постачання, обчислювальний центр	Бухгалтерії кожного 5, 9, 13 числа	Контроль за змістом, визначенням цін, запис до облікових регістрів	Обчислювальний центр не пізніше другого дня після одержання, поточний архів
Накладна вимога	Завідувач складом	Щодня	Відділ матеріально-технічного постачання	Бухгалтерії наступного дня після отримання	Контроль за визначенням цін, запис до облікових регістрів	Обчислювальний центр не пізніше другого дня після одержання
Лімітнозабірний ярлик (жуплик)	Завідувач складом	Щодня	Відділ матеріально-технічного постачання	Бухгалтерії наступного дня після отримання	Контроль за правильністю оформлення, запис до облікових регістрів	Обчислювальний центр

конанням плану договорів, вчасним надходженням і оприбуткуванням виробничих запасів здійснює служба постачання на договірних засадах. Порядок документального оформлення придбання запасів, які надходять на підприємство від постачальника на ТОВ «Україна» представлено на рис. 2.3.

Для отримання запасів від постачальника ТОВ «Україна» виписується довіреність (ф. М-2), бланки довіреностей є документами суворої звітності, підприємство купує їх. Наказом керівника підприємства визначено перелік працівників підприємства, які можуть отримувати довіреності. Видача кожного бланку довіреності реєструється в журналі реєстрації виданих довіреностей (ф. М-3). При видачі довіреностей у журналі вказується інформація про дату, місце та підставу їх видачі, а також строк дії довіреності. Строк дії не може перевищувати 10 днів. У бланку довіреності відображається номенклатура та кількість запасів, які має отримати його представник, та засвідчується підписом.

Якщо виписана довіреність не використана у визначений термін, то вона повертається в бухгалтерію, анулюється і зберігається разом з журналом протягом трьох років, а в журналі робиться відмітка про те, що довіреність не



Рисунок 2.3 — Порядок документального оформлення запасів, які надходять на

ТОВ «Україна» від постачальника
ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

Запаси, які надходять на підприємство, приймаються за кількістю і якістю.

Якщо фактична наявність поставлених матеріалів відповідає угоді та супровідним документам (накладні ф. М-11 прийомні акти ф. М-7, товарно-транспортні

ВП НУБіП України "НАТІ"

накладні ф. М-6), їх оприбуткування здійснюється за документами постачальника або за прибутковим ордером (ф. М-4) [14]. Прибуткові ордери виписуються

ВП НУБіП України "НАТІ"

на кожну партію поставки. У випадку виявлення розбіжностей фактичної поставки запасів до вказаної в супровідних документах чи в договорі створюється за наказом керівника спеціальна комісія, в яку обов'язково мають вхопити

ВП НУБіП України "НАТІ"

представники постачальника, а у випадку виникнення суперечливих питань з

ВП НУБіП України "НАТІ"

метою з'ясування непорозумінь можна залучати відповідних спеціалістів-експертів (юристів, аудиторів). Ця комісія складає акт про приймання матеріалів (ф.М-7). Даний документ застосовують у разі наявності розбіжностей у кількості та або якості товару, який надходить, незалежно від того, з чиєї вини виникла

ВП НУБіП України "НАТІ"

розбіжність (постачальника чи транспортної організації), і від виду транспортного перевезення вантажу.

ВП НУБіП України "НАТІ"

У складеному акті перелічують лише ті позиції запасів, за якими встановлено розбіжності. Запаси, за якими розбіжності за кількістю та якістю не виявлені, в акті не перелічуються, про що роблять відмітку (в кінці акта) „За

ВП НУБіП України "НАТІ"

іншому товарно-матеріальними цінностями розбіжностей немає“. Акт складають у трьох примірниках: перший примірник акта разом з товаросупровідними

ВП НУБіП України "НАТІ"

документами передають до бухгалтерії для обліку руху матеріальних цінностей; другий разом з претензійним листом надсилають по стачальнику або транспортній організації, яка до ставила вантаж; третій залишають у матеріально відпо-

ВП НУБіП України "НАТІ"

відальній особі (завскладом).

ВП НУБіП України "НАТІ"

Коли запаси надійшли на ТОВ «Україна» (покупцю) , а документів, які підтверджують його ціну, кількість, загальну вартість та якість, немає, таку поставку називають невідфактурованою. В такому випадку вантажоодержувачу

(покупцю) для вирішення цієї проблеми потрібно керуватись умовами договору,

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

поставки, або нормами частини восьмої ст. 368 Господарського кодексу України.
Згідно з цією статтею вантажоодержувач (покупець) має право відмовитись від

прийняття невідфактурованої поставки. Проте вантажоодержувач може і не відмовлятися від по ставки. У цьому випадку він оформляє акт про приймання матеріалів (ф. М-7), який складають у двох примірниках: перший надсилають

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

постачальнику з вимогою урегулювати ситуацію, яка виникла; другий передають до бухгалтерії, він і є підставою для оприбуткування матеріальних цінностей.

Акт приймання підписує комісія, до складу якої включають матеріально відповідальну особу, спеціаліста (товарознавця), представника адміністрації підприємства або незаінтере совану особу.

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

У разі псування або пошкодження товару під час перевезення автомобільним транспортом оформляють спеціальний акт, який додають до товарно-транспортної накладної або шляхового листа і підписаний представником вантажоодержувача і водія. Кожна зі сторін, якщо вона не згодна зі змістом акта, має право викласти свої зауваження у розділі „Особливі відмітки“.

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

У разі складено, робить відповідну відмітку в розділі „Відмітки про акти денні акти“ зворотної сторони товарно-транспортної накладної.

У разі доставки запасів залізницею постачальник оформляє накладну спеціальної форми, яка є супровідним документом і яку видають вантажоодержувачу на станції призначення. На станції відправлення під час передачі матеріальних

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

цінностей, перевізну оформляють вантажну квитанцію, яку постачальник відправляє вантажоодержувачу (покупцеві). На станції призначення представник

покупця (експедитор) отримує залізничну накладну на перевезення вантажу. Перевіряє правильність заповнення всіх її реквізитів і своєчасність прибуття вантажу.

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

У разі невідповідності найменування, маси та кількості фактично отриманого вантажу даним, наведеним у супровідних документах, складається комерційний акт, який є підставою для пред'явлення претензії транспортній організації. Комерційний акт також складається у разі виявлення вантажу без документів

або документів без вантажу, псування або пошкодження вантажу.

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

У разі недостачі запасів в межах природного убутку діє загальне правило: комерційний акт не складають, а роблять відмітку про це в накладній. При цьому згідно з п.27 Правил видачі вантажів затверджених наказом Міністерства транспорту України від 21.11.2000р. №644, вантаж вважають до ставленим без втрат, якщо різниця між масою, зазначеною у залізничній накладній у пункті

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

відправки і масою, визначеною на станції призначення, не перевищує норми природного убутку та граничної розбіжності у визначенні маси нетто. У комерційному акті зазначають найменування товару, його кількість або масу згідно з документами та фактичну, а також розмір завданого збитку. Акт підписують начальник станції (його заступник), завідуючий вантажним двором (складом),

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

представник одержувача та особи, які беруть участь у перевірці вантажу. Комерційний акт заповнюють на бланках встановленої форми у трьох примірниках. Якщо недостачі або псування запасів не виявлено, експедитор розписується про його приймання у дорожній відомості, а представник залізниці підтверджує передачу вантажу своїм підписом у залізничній накладній.

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

При надходженні запасів на підприємство шляхом придбання підзвітними особами первинними документами, що підтверджують вартість є товарний рахунок, акт (довідка), а оприбуткування здійснюється шляхом складання прибуткового ордеру (ф. М-4) в одному примірнику. Після надходження запасів документи на їх оприбуткування відображаються у реєстрі приймання-здачі доку-

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

ментів (ф. М-13), який передається завідувачем складу в бухгалтерію в одному примірнику разом з первинними документами.

При надходженні запасів на склад, виготовленими власними силами, їх оприбуткування здійснюється на підставі накладної вимоги (ф. М-11). Вона складається матеріально відповідальною особою, що передає записи у двох при-

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

мірниках. Перший примірник є основою для списання запасів з матеріально відповідальної особи цеху (комірника, бригадира), другий — передається на склад для оприбуткування запасів.

Для правильної організації обліку бухгалтерією виписується картка склад-

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

ського обліку матеріалів (ф. М-12) на кожне найменування, вид або номенклатурний номер матеріалів, яка записується у реєстрі і отримує реєстраційний номер. В ній проводяться записи по кожному факту надходження та вибуття запасів. Підставою для запису в картках складського обліку є прибутковий ордер (ф. М-4), акт про приймання матеріалів (ф. М-7) товарно-транспортна накладна

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

(ф. М-6) - по надходженню, а по видатку — „Лімітно-забірні картки“ (ф. М-8, М-9, М-28а), акт-вимога на заміну (додатковий відпуск матеріалів ф. М-10), накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення матеріалів ф. М-11).

Тільки після того, як запаси оприбутковано, дозволяється їх відпускати зі складу.

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

Відпуск виробничих запасів зі складу здійснюється за такими напрямками:

- відпуск на виробництво та загальновиробничі потреби;
- відпуск для задоволення адміністративних потреб;
- відпуск для задоволення потреб відділу збуту;
- списання за невідповідності критеріям визнання активом;

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

- безоплатна передача;

- реалізація на сторону;
- обмін на подібні та неподібні активи.

Відпуск цінностей зі складу здійснюється тільки особами, які мають на це право. Список цих працівників складений і затверджений головним бухгалтером

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

та керівником підприємства. Підставою для відпуску матеріалів зі складу виробничі цехи, дільниці для одноразового відпуску є: накладна-вимога (ф. М-11), а для систематичного відпуску цінностей — лімітно-забірні картки (ф. М-8, М-9, М-28). Ліміт встановлюється для кожного підрозділу на підставі розрахунків бухгалтерії підприємства і затверджується керівником.

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

Для багаторазового відпуску запасів протягом місяця використовуються лімітно-забірні картки (ф. М-8). Відпускаючи запаси зі складу на підставі лімітно-забірних карток, комірник зобов'язаний слідкувати за встановленим лімітом. Підвищення ліміту допускається тільки з дозволу керівника. В цьому

випадку складається акт-вимога на заміну (додатковий відпуск матеріалів ф. М-10) у двох примірниках, один з яких залишається у замовника, а інший у комірника.

При реалізації і безкоштовній передачі матеріалів на сторону складають накладну на відпуск товарно-матеріальних цінностей (ф. М-20) або товарно-транспортну накладну (ф. М-6). Накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей виписується підприємством, що здійснює їх відпуск у трьох примірниках.

У ній вказується така інформація: дата виписки, назва підприємства-постачальника, назва підприємства-покупця, номенклатура і характеристика запасів, що відпускаються, їх ціна, кількість та сума, через кого отримуються цінності, дата і номер довіреності підприємства-покупця. Дозвіл на відпуск підписує уповноважена особа підприємства та головний бухгалтер. Перший примірник накладної отримує підприємство одержувач запасів, за яким здійснює їх оприбуткування, другий залишається на пропускному пункті підприємства-постачальника для контролю за вивезенням матеріальних цінностей з підприємства.

Товарно-транспортна накладна використовується при перевезенні матеріальних цінностей вантажним автотранспортом. У ній відображують перелік усіх матеріальних цінностей що підлягають перевезенню на даному автомобілі, та наводять їх характеристики. За неможливості переліку в товарно-транспортній накладній усієї номенклатури запасів, що будуть перевозитись, до неї додається товарна накладна, накладна на відпуск матеріалів, сертифікат. Відвантаження матеріалів покупцям здійснюється на підставі довіреності (ф. М-2).

У кінці звітного періоду (місяця) завідувач складу готує реєстр приймання-здачі документів (ф.М-13) і подає його бухгалтеру разом з документами, які підтверджують оприбуткування запасів на склад та їх списання зі складу підписом. Лімітно-забірні картки здають бухгалтеру відразу ж після використання ліміту. Якщо на кінець звітного місяця ліміт за деякими картками не вичерпаний, то вони все одно подаються до бухгалтерії, де здійснюється їх звірення з другими примірниками карток, що є в цехах.

Лімітно-забірні картки здають бухгалтеру відразу ж після використання ліміту. Якщо на кінець звітного місяця ліміт за деякими картками не вичерпаний, то вони все одно подаються до бухгалтерії, де здійснюється їх звірення з другими примірниками карток, що є в цехах.

Лімітно-забірні картки здають бухгалтеру відразу ж після використання ліміту. Якщо на кінець звітного місяця ліміт за деякими картками не вичерпаний, то вони все одно подаються до бухгалтерії, де здійснюється їх звірення з другими примірниками карток, що є в цехах.

Лімітно-забірні картки здають бухгалтеру відразу ж після використання ліміту. Якщо на кінець звітного місяця ліміт за деякими картками не вичерпаний, то вони все одно подаються до бухгалтерії, де здійснюється їх звірення з другими примірниками карток, що є в цехах.

Бухгалтер приймає реєстр безпосередньо на складі, здійснюючи вибіркочу

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

перевірку правильності і повноти заповнення карток складського обліку і виве-

дення підсумків. Оскільки облік на складі ведеться в кількісному виразі, станом

на о станній день звітного місяця матеріально відповідальна особа складає в

кількісному виразі відомість обліку залишків матеріалів на складі (ф.М-14). У

випадку, коли залишок наявних запасів є меншим за розрахований, то завскла-

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

дом складає сигнальну довідку про відхилення фактичного запинку матеріалів

від встановлених норм запасів (ф.М-18). Бухгалтер проставляє ціни, здійснює

таксування та виводить обороти (надходження і вибуття запасів) та підсумки

залишків на складі [33].

У бухгалтерії матеріальний звіт (ф.М-19) з доданими до них документами

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

перевіряються, обробляються, котируються (вказується кореспонденція тра-

хунків за господарськими операціями). І лише після завершення обробки пер-

винних документів інформація, що міститься в них переноситься до облікових

реєстрів.

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

2.3 Методика перевірки державними контролюючими органами стану

обліку виробничих запасів на підприємствах

Основні напрями контролю стану складського господарства і дотримання умов зберігання матеріальних запасів:

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

Перевірка організації зберігання матеріальних запасів на підприємстві. Під-

час проведення інвентаризації матеріальних запасів здійснюється контроль за-

безпечення надійності їхнього зберігання, а саме:

а) стану охорони складських приміщень (укріплення дверей, наявність ґрат на вікнах і сигнальних пристроїв, реєстрація в журналі здавання об'єктів під

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

охорону та їхнього придмання);

б) стану протипожежної безпеки;

в) дотримання санітарних норм, температурних режимів, порядку складування матеріальних цінностей;

г) забезпеченості складів вимірювальними приладами та технікою.

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"
Перевірка закріплення матеріальної відповідальності за працівниками, які приймають, відпускають матеріальні запаси та забезпечують їхнє збереження.

При цьому методом обстеження у відділі кадрів підприємства треба перевірити особові справи щодо своєчасності укладення з усіма матеріально відповідальними особами угоди про повну матеріальну відповідальність, а в бухгалтерії - наявність актів приймання-передавання матеріальних цінностей при звільненні з

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"
роботи одних та прийнятті на роботу нових працівників.

Методом порівняння даних Книги головних рахунків та оборотних відомостей про залишки матеріальних цінностей за матеріально відповідальними особами й аналізу даних про фактично відпрацьований ними час за ревізований

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"
період в особових рахунках розрахунків з оплати праці виявляються „фіктивні”

матеріально відповідальні особи (фактично звільнені з роботи, які не передали матеріальних цінностей, або особи, що перебувають у декретних відпустках, довго строкових відпустках для догляду за дітьми до трьох років чи на тривалому лікарняному).

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"
Перевірка дотримання працівниками встановлених правил щодо прийман-

ня і відпуску матеріальних запасів, своєчасності та правильності ведення записів у картках складського обліку.

Перевірка організації пропускної системи на підприємстві при ввезенні й вивезенні матеріальних цінностей (аналіз даних книги реєстрації перепусток,

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"
актів перевірки органів правопорядку, наказів про вжиті заходи з ліквідації по-

рушень) [48].

Перевірка добору кадрів матеріально відповідальних осіб (чи мають спеціальну підготовку, чи не мають правових обмежень щодо посади за вироком суду).

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"
Інвентаризація матеріальних запасів [49]. Організація, техніка та докумен-

тальне оформлення проведення інвентаризації визначені ІНСТРУКЦІЄЮ по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків, затвердженою наказом

Міністерства фінансів України. Систематизація даних про порушення з організації збереження матеріальних запасів дає можливість обґрунтувати критерії для вибору об'єктів інвентаризації під час проведення ревізії підприємства з урахуванням конкретних матеріально відповідальних осіб, видів і номенклатури запасів, де найімовірніші нестачі, крадіжки, факти безгосподарності та витрачання матеріальних цінностей.

ВП НУБІП України "НАТІ"

ВП НУБІП України "НАТІ"

ВП НУБІП України "НАТІ"

ВП НУБІП України "НАТІ"

Перевірка операцій з надходження матеріальних запасів починається з ознайомлення ревізора з особливостями організації забезпечення матеріальними ресурсами, технологіями оперативного та бухгалтерського обліку операцій з їхнього надходження, використання і витрачання в разі застосування комп'ютерної техніки.

ВП НУБІП України "НАТІ"

ВП НУБІП України "НАТІ"

Джерела інформації, які використовуються при здійсненні ревізії:

а) первинні документи: господарські угоди на матеріально-технічне забезпечення, специфікації, прибуткові накладні, вимоги, лімітно-видаткові карти (відомості), рахунки-фактури, акти приймання матеріалів, квитанції тощо, звіти матеріально відповідальних осіб, реєстри прибуткових документів;

ВП НУБІП України "НАТІ"

ВП НУБІП України "НАТІ"

б) облікові регістри: книга реєстрації поручень на отримання матеріальних цінностей, журнал реєстрації вантажів, картки складського обліку, відомість 5.1 аналітичного обліку запасів, оборотні відомості за аналітичними рахунками в розрізі матеріально відповідальних осіб та відповідних синтетичних рахунків, журнали № 3, 5 і 5А, Книга головних рахунків з рахунків 20 „Виробничі запаси“, 23 „Малоцінні та швидкозношувані предмети“, 25 „Цилиндробрикет“ і 23 „Виробництво“. Основні напрями та послідовність контролю операцій з надходження матеріальних запасів зображено на рисунку 2.4.

ВП НУБІП України "НАТІ"

ВП НУБІП України "НАТІ"

Контролюючи повноту оприбуткування матеріальних цінностей, внутрішні документи підприємства порівнюють з документами постачальників, облі-

ВП НУБІП України "НАТІ"

ВП НУБІП України "НАТІ"

кові регістри на відповідність даних про назву постачальника, номер документа, дату, асортимент, ціну, кількість, вартість, ПДВ, суму до сплати [44].

Крім того, ревізор повинен перевірити обґрунтованість оформлення актів на розбіжності за кількістю, асортиментом, якістю в документах постачальника

і фактично при прийманні, своєчасність висунення претензій до постачальників

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

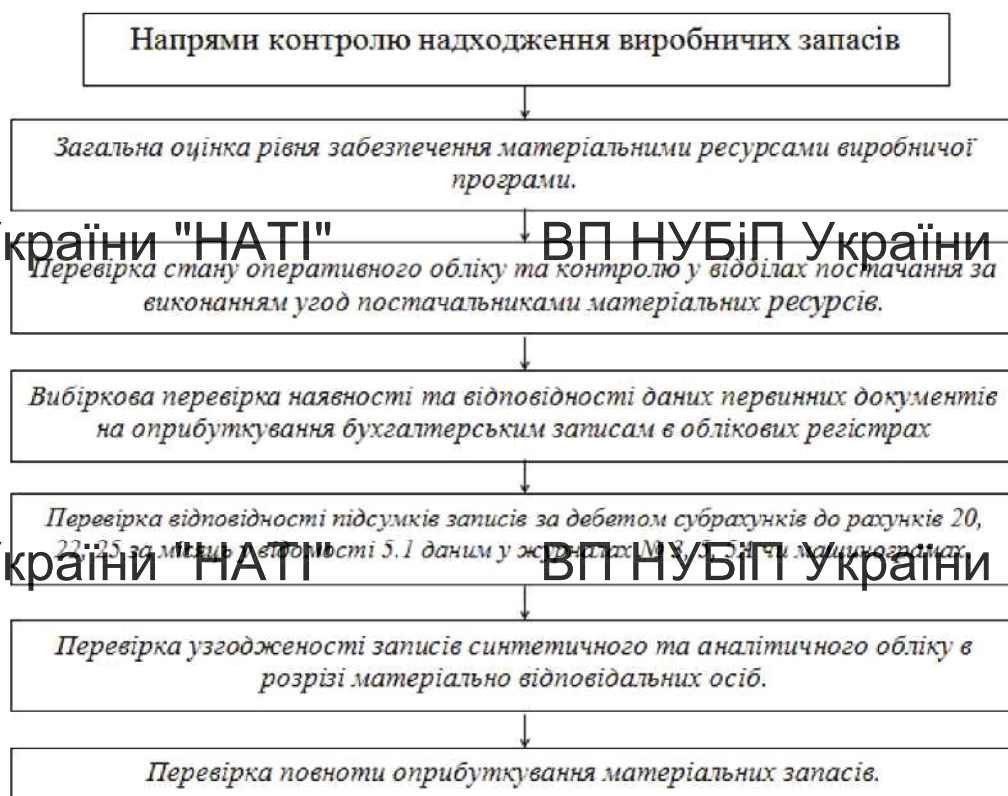
Одночасно з перевіркою повноти оприбуткування матеріальних цінностей

ревізор вивчає правильність їхньої оцінки (договірні ціни, транспортно-заготівельні витрати на придбання матеріальних цінностей, їхній розподіл за групами матеріальних цінностей, облік та розподіл відхилень від облікових цін) та пере

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

оцінки матеріальних запасів (дооцінки, уцінки).



ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

Рисунок 2.4 — Основні напрями та послідовність контролю

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

Як свідчать матеріали проведених ревізій, до основних порушень слід віднести: запусненість аналітичного обліку, „вуалювання“ операцій про отримання запасів (матеріали в дорозі, на відповідальному зберіганні), несвоєчасність оприбуткування матеріальних запасів; завищення договірних цін, необґрунтованість включення до складу транспортно-заготівельних витрат, які відносяться на собівартість придбання окремих видів запасів; наявність прихованих нестач, крадіжок, утрат і псування матеріальних цінностей, порушення податкового

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

обліку витрат на придбання матеріальних запасів.

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"
Послідовність дій з контролю операцій з витрачання матеріальних запасів складається з чотирьох корків.

Крок 1. Перевірка відповідності загального підсумку вибуття та залишків матеріалів на початок місяця в усіх структурних підрозділах (матеріально відповідальних особах) кредитовим оборотам та залишкам на кінець місяця за рахунками матеріальних цінностей (у розрізі субрахунків 201-209) у Книзі половників рахунків.

Крок 2. Перевірка операцій з відпуску запасів у виробництво охоплює:

а) перевірку документації таких операцій (у межах установлених лімітів за нормами, понад норми, при заміні матеріалів);

б) контроль обґрунтованості встановлених норм витрат на виробництво.

Вибіркові інвентаризації залишків виробничих запасів у цехах, відділеннях дають можливість визначити наявні надлишки запасів у цехових складах або незавершеному виробництві. Ефективним прийомом виявлення фактів завищення норм витрат є контрольний запуск виробничого аналізу даних про витрати за кілька звітних періодів.

Крок 3. Перевірка операцій з витрачання виробничих запасів на інші цілі:

а) невиробничі потреби підприємства;

б) при реалізації матеріалів іншим підприємствам, відпуску в рахунок ви-

плати заробітної плати працівникам, безкоштовної передачі окремим організаціям чи фізичним особам.

Одночасно з контролем повноти та достовірності первинних документів (накладних, розпоряджень адміністрації, довіреностей покупців, податкових накладних) треба перевірити, чи не занижені продажні ціни, чи правильно від-

ображені ці операції в обліку на рахунках довідачних із цими обсягів нарадування ПДВ та визначення джерел відшкодування таких витрат.

Крок 4. Перевірка правильності оцінки виробничих запасів при їхньому списанні з кредиту рахунків обліку матеріальних цінностей у дебет рахунків 23,

а) заниження оцінки обсягу відшкодування збитків у разі виявлення не-

ВП НУБіП України "НАТІ"

стан, псування, розкрадання матеріальних цінностей, які підлягають відшкодуванню винними особами (у розрахунках не застосовуються підвищуючі коефіцієнти, не нараховується податкове зобов'язання по ПДВ, акцизний збір, несвоєчасне перерахування в дохід бюджету);

ВП НУБіП України "НАТІ"

б) заниження валового доходу в розрахунку податку на прибуток через

ВП НУБіП України "НАТІ"

порушення порядку валіку пересортиці матеріальних цінностей;

ВП НУБіП України "НАТІ"

в) порушення правил проведення інвентаризацій щодо термінів їхнього

проведення, повноти об'єктів, оформлення документації та результатів інвентаризацій;

г) порушення методики відображення результатів інвентаризацій на

ВП НУБіП України "НАТІ"

рахунках бухгалтерського обліку.

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

РОЗДІЛ 3. ОБЛІК ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ У ТОВ «УКРАЇНА»

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

3.1. Синтетичний та аналітичний облік виробничих запасів підприємства

Важливою умовою чіткої організації обліку виробничих запасів є їхнє правильне групування. На різних підприємствах виробничі запаси можуть мати

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

різне призначення залежно від функції, яку вони виконують у процесі виробництва. Тому важливо правильно згрупувати (класифікувати) матеріальні цінності на підприємстві за їх призначенням та роллю у процесі виробництва.

ІНСТРУКЦІЯ про застосування Плану рахунків для ведення обліку наявності й використання виробничих запасів передбачає застосування активного синтетичного рахунку 20 „Виробничі запаси“, що містить такі субрахунки:

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

- „Сировина і матеріали“;
- „Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби“;
- „Паливо“;
- „Тара і тарні матеріали“;
- „Будівельні матеріали“;
- „Матеріали передані в переробку“;
- „Запасні частини“;
- „Матеріали сільськогосподарського призначення“;
- „Інші матеріали“.

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

На рахунку 20 „Виробничі запаси“ відображають наявність та рух матеріальних підприємству запасів сировини і матеріалів, покупних напівфабрикатів та комплектуючих виробів (у тому числі сировини і матеріалів, що перебувають у дорозі та в переробці), будівельних матеріалів, запасних частин, матеріалів сільськогосподарського призначення, палива, тари і тарних матеріалів, відходів

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

основного виробництва. По дебету цього рахунку на підставі прибуткових документів (рахунків-фактур, вимог, ТТН, прибуткових ордерів, накладних тощо) відображається кількість і вартість виробничих запасів. По кредиту рахунку на підставі витратних

документів (вимог, накладних, лімітно-забірних карток, ярликів тощо) списується кількість і вартість відпущених матеріалів на виробництво (експлуатацію, будівництво), переробку, відпуск (передачу) на сторону, уцінка, за обліковими цінами (рис. 3.1).

Кожне підприємство обліковує різні запаси на синтетичному рахунку 20 „Виробничі запаси“, в залежності від специфіки виробництва продукції (робіт, послуг). Приклад товарів, які відображає ТОВ «Україна» на даному рахунку, приведено в таблиці 3.1.

Для обліку виробничих запасів, що не належать підприємству Планом ра-

Таблиця 3.1

Відображення обліку запасів на субрахунках рахунку 20 „Виробничі запаси“

Назва субрахунку	Призначення	Облік запасів на ТОВ «Україна»
201 „Сировина і матеріали“	Відображаються наявність і рух сировини та основних матеріалів, що становить основу встановленої продукції або є необхідними компонентами при її виготовленні, сприяють процесу виготовлення (допоміжні матеріали).	Матеріали та інструменти для лікування тварин (шприци, голки, бахіли, леза хірургічні, катетери); побутова хімія (мило, рукавички, пральний порошок, шампунь).
202 „Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби“	Відображається наявність і рух купівельних напівфабрикатів, готових комплектуючих виробів, придбані для комплектування продукції, що випускається, які потребують додаткових витрат праці для їх обробки або для зберігання.	Субрахунок не використовується.
203 „Паливо“	обліковується наявність та рух нафтопродуктів, твердого палива та мастильних матеріалів, які купуються чи заготовлюються підприємством для технологічних потреб виробництва, експлуатації транспортних засобів, а також для виробітку енергії та опалення будинків.	Тверде паливо та мастильні матеріали (бензин, дизпаливо, масло моторне, антифриз, піролган).
204 „Тара і тарні матеріали“	Відображається наявність і рух усіх видів тари, окрім такої, що використовується як господарський інвентар, а також матеріали і деталі, які використовують для виготовлення тари та для її ремонту (деталі для збирання ящиків, тощо).	Мішки, ящики.

205 „Будівельні матеріали“	Не обліковується обладнання, яке не потребує монтажу: транспортні засоби, верстати, будівельні машини, нізми, сільськогосподарські машини, виробничий інструмент, вимірні, рювальні та інші прилади. Витрати на придбання такого обладнання, що не потребує монтажу, відображається безпосередньо на рахунку 15 „Капітальні інвестиції“ у міру надходження їх на склад для експлуатації.	Арматура, цвяхи, гайки, вилки, пісок, цемент, двері, дюбелі, заклепки, механізм, ізоляція, клапани, лампи, кріплення, муфти, пакля, плити, дріт, світильники, стяжки, грійники, труби, фільтри, хомути, шланги, шпаклівка, шифер тощо.
----------------------------	--	--

Продовження таблиці 3.1

Назва субрахунку	Призначення	Облік запасів на ТОВ «Україна»
206 „Матеріали, передані в переробку“	Обліковуються матеріали, передані в переробку та які надалі включаються до складу собівартості отриманих з них виробів.	Субрахунок не використовується.
207 „Запасні частини“	Ведеться облік придбаних чи виготовлених запасних частин, готових деталей, вузлів, агрегатів, які використовуються для проведення ремонтів, заміни зношених частин машин, обладнання, транспортних засобів, інструменту, а також автомобільних шин у запасі та обороті.	Автомобільні шини, пружини, шпінти, ремені, шланги, сальники, стулки, манжети гумові, фільтри, автокамери, клапани впускні, підшипники, фільтри паливні тощо.
208 „Матеріали сільськогосподарського призначення“	Обліковуються мінеральні добрива, отрутохімікати для боротьби зі шкідниками й хворобами сільськогосподарських культур, біопрепарати, медикаменти, хімікати, що використовуються для боротьби з хворобами сільськогосподарських тварин. На цьому субрахунку також відображаються саджанці, насіння й корми, що використовуються для висаджування, посіву та відгодівлі тварин безпосередньо в господарстві.	Корма (БМВД, кукурудза, макуха соєва, сіль, пшениця, Гремікс Miaviit, Треонін, Лізин, шрот сояшниковий); Вакцини та ліки для тварин (Амоксан-150, вакцина Мікофлекс, Чеми спрей, Хлорантоін, Нороцилін)
209 „ІНШІ запаси“	Ведеться облік відходів виробництва (обрубків, обрізків, стружки тощо), невиправного браку, матеріальних цінностей, одержаних від ліквідації основних засобів, які не можуть бути використані як матеріали, палива або запасних частин (металобрухт, зношених шин, бланків суворого обліку тощо)	Канцелярія (скріпки, папір, ручки, фарба штемпельна; бланки: шляхові листи, накладні, медичні книжки, відомість переміщення тощо)

хунків передбачено використання позабалансового рахунку 02 „Активи на відповідальному зберіганні“ призначено для обліку цінностей, які тимчасово знаходяться на підприємстві та не є його власністю, прийняті на комісію, в переробку, до монтажу, в довірче управління. Облік цих цінностей ведеться за цінами, що передбачені в договорах, приймально-передавальних актах тощо. Всі товарно-матеріальні цінності, що обліковуються на цьому рахунку, підлягають інвентаризації в порядку і в строки, передбачені наказом про облікову політику, а також планом проведення інвентаризації.

Позабалансовий рахунок 02 „Активи на відповідальному зберіганні“ має такі субрахунки, що використовуються для обліку запасів:

- „Матеріали, прийняті для переробки“;

- „Матеріальні цінності на відповідальному зберіганні“;

- „Товари, прийняті на комісію“;

- „Майно в довірчому управлінні“.

На позабалансовому субрахунку 022 „Матеріали, прийняті для переробки“ ведеться облік руху надходження сировини та матеріалів від замовників, які прийняті для переробки (давальницька сировина) і не сплачується одержувачем, та їх вибуття (в тому числі в іншому матеріальному вигляді). Облік витрат з переробки чи доробки давальницької сировини здійснюється на рахунках обліку виробництва (за винятком вартості давальницької сировини замовника). Аналітичний облік давальницької сировини ведеться за замовниками, видами сировини й матеріалів та за місцями їх зберігання чи переробки.

На позабалансовому субрахунку 023 „Матеріальні цінності на відповідальному зберіганні“ ведеться облік прийнятих товарно-матеріальних цінностей на відповідальне зберігання з приводу відмови від акцепту розрахункових документів постачальників; одержаних від постачальників, але несплачених товарно-матеріальних цінностей (ТМЦ), заборонених до видавання до їх оплати одержаних ТМЦ надміру, чи у видаткових документах постачальників; сплачених покупцями товарно-матеріальних цінностей, які дозволено як виняток залишати на відповідальному зберіганні, оформлених охоронними розписками та не

вивезених з причин, незалежних від підприємства, тощо. Аналітичний облік товарно-матеріальних цінностей, прийнятих на відповідальне зберігання, ведеться по підприємствах власника, за видами, сортами та місцями, зберігання. Цінності, що залишені на відповідальне зберігання, зберігаються окремо від власних.

На позабалансовому субрахунку 024 „Товари, прийняті на комісію“ обліковуються одержані товари у межах договорів комісії, поручки та інших цивільно-правових договорів, що уповноважують підприємство здійснювати продаж товарів від імені та за дорученням іншої особи без передачі права власності на такі товари. Аналітичний облік товарів, прийнятих на комісію (консигнацію), ведеться за видами товарів та комітентами.

На позабалансовому субрахунку 025 „Майно в довірчому управлінні“ обліковується майно, що надійшло в довіру управлінню, а також товарно-матеріальні цінності, які надійшли повіреному при виконанні доручення довірительом на підставі договору доручення від третіх осіб. Аналітичний облік ведеться за об'єктами, ТМЦ, місцезнаходженнями та власниками.

За допомогою синтетичного обліку неможливо контролювати наявність та рух кожного виду товарно-виробничих запасів. Для отримання деталізованої інформації, необхідної для управління запасами за їх окремими видами та процесами, організовується аналітичний облік.

До окремих субрахунків синтетичного обліку можуть бути відкриті рахунки аналітичного обліку, які дозволять визначити обсяг в ділому та за кожним видом окремо (табл. 3.2).

Кожне підприємство відкриває аналітичні рахунки в залежності від потреби в їх кількості, необхідній для управління виробництвом. На ТОВ «Україна» така потреба обумовлена:

- а) значною їх кількістю;
- б) складною організаційною та виробничою структурою підприємства;
- в) наявністю складів для їх зберігання.

Аналітичний облік виробничих запасів

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

Субрахунки рахунку 20 „Виробничі запаси“	Розріз аналітики
201 „Сировина і матеріали“	В розрізі видів та груп сировини, місць зберігання та матеріально відповідальних осіб.
202 „Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби“	В розрізі купівельних напівфабрикатів і комплектуючих виробів, місць зберігання та матеріально відповідальних осіб.
203 „Паливо“	В розрізі видів палива, місць зберігання та матеріально відповідальних осіб.
204 „Тара й тарні матеріали“	В розрізі видів тари й тарних матеріалів і матеріально відповідальних осіб.
205 „Будівельні матеріали“	За видами (групами) та окремими об'єктами будівельних матеріалів.
206 „Матеріали, передані в переробку“	В розрізі, який забезпечує отримання даних про підприємство-переробника та контроль за операціями з переробки, за відповідними витратами.
207 „Запасні частини“	За місцями зберігання й однорідними групами.
208 „Матеріали сільськогосподарського призначення“	За групами та видами матеріалів сільськогосподарського призначення в розрізі їх номенклатури.
209 „ІНШІ запаси“	За видами та групами інших матеріалів.

Аналітичний облік виробничих запасів ведеться в розрізі їх найменувань

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

або однорідних груп. Кожна з груп, виробничих запасів. Поділяється за видами, сортами, марками, типами, розмірами. Кожному найменуванню, сорту, розміру виробничих запасів присвоюється коротке числове позначення (номенклатурний номер), яке записують до спеціального реєстру — номенклатури-цінника, де також вказують одиницю виміру і по можливості, облікову ціну запасу. Ко-

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

дуванню номенклатури-цінника здійснюється за змішаною порядково-серійною системою. Інформація, що міститься у номенклатурах-цінниках записується на машинних носіях і багаторазово використовуються.

На кожному документі з руху виробничих запасів вказується не тільки найменування запасу, а і його номенклатурний номер, що дозволяє уникати по-

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

милки від час заповнення прибуткових і видаткових документів, а також здійснення записів у складському бухгалтерському обліку виробничих запасів.

Облік надходжень та вибуття запасів у виробництво.

Є різні шляхи надходження запасів на підприємство, зокрема це: придбання

за плату, виготовлення власними силами, безоплатне надходження, вне сення до

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

Товариство з обмеженою відповідальністю «Україна» — сільськогоспо-

дарське підприємство, засноване 3 березня 2000 року.

Товариство є юридичною особою відповідно до чинного законодавства

України і створене з метою розвитку аграрного сектору економіки на засадах

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

приватної власності для отримання прибутку шляхом з'єднання виробництва та реалізації сільськогосподарської продукції рослинництва та тваринництва.

Юридична адреса: Україна, 17220, Чернігівська область, Прилуцький район, село Корінецьке, вул.Центральна, будинок 10-Б.

.Основними напрямками діяльності ТОВ «Україна» на сьогоднішній день

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

є виробництво та реалізація сільськогосподарської продукції рослинництва такої як кукурудза, соняшник, соя, пшениця, жито та тваринництва - м'яса. Продукція

рослинництва вирощується на площі 959 га взятих в оренду в пайовиків. Основ-

ними споживачами продукції рослинництва являються переробні підприємства

різних областей а також зернотрейдери України. Загальна кількість поголів'я

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

племінного стада корів української червоно-рибої породи складає 314 голів.

Споживачами продукції тваринництва є молокозаводи, м'ясопереробні підпри-

ємства. Вся сільськогосподарська продукція підприємства досить високої якості

і користується попитом.

Виконавчим органом Товариства, що здійснює управління його поточною

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

діяльністю, є директором, яким призначений Іванко Володимир Вікторович.

Підприємство ТОВ «Україна» має лінійну структуру управління. Особли-

востями такої структури є чіткість взаємовідносин, однозначність команд, на-

дійний контроль на підприємстві. Але за такої організаційної структури висока

централізація управління, тому керівник ТОВ «Україна» повинен вирішувати

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

будь-які як стратегічні так і поточні питання діяльності підприємства доому підрозділів.

Організаційну структуру підприємства представлена на рисунку 3.2.

Облік на підприємстві здійснюється відповідно Наказу №01 "Про облікову

запасів, що надійшли на ТОВ «Україна» використовується журнал обліку вантажів, що надійшли. Записи в журналі здійснюються відділом постачання в міру надходження виробничих запасів на склад підприємства на основі товарно-транспортних накладних, прибуткових ордерів, актів приймання матеріалів.

При оприбуткуванні виробничих запасів комірник підприємства також використовує прибутковий ордер, який складається у двох екземплярах безпосередньо на ті цінності, які були ним прийняті. Крім того при оприбуткуванні запасів на ТОВ «Україна» здійснюється їх ретельна перевірка за кількістю і якістю.

Якщо це надходження запасів відбулось із кількісними чи якісними відхиленнями вказаних у договорі та супровідних документах, складається комісією акт про приймання матеріалів у двох екземплярах, після чого один примірник передається до відділу постачання чи юридичному відділу до направлення листа претензії постачальнику.

У бухгалтерському обліку підприємства операції з придбання запасів у постачальників відображаються згідно табл. 3.4.

Таблиця 3.4

Відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з надходження запасів від постачальника

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
Перша подія — оприбуткування запасів			
1	Оприбутковано запаси	201	631
2	Відображено податковий кредит з ПДВ по оприбуткованих запасах	641	631
3	Оплачено раніше отримані запаси	631	311
4	Суму витрат на транспортування включено до первісної вартості запасів	201	631
5	Відображено податковий кредит щодо ПДВ по транспортних витратах	641	631
6	Оплачено послуги за транспортування	631	311
Перша подія — оплата			
1	Проведено оплату запасів	371	311
2	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	644
	Оприбутковано запаси	201	631
4	Списано суму раніше нарахованого податкового кредиту	644	631
5	Відображено взаємне зарахування заборгованості	631	371

При придбанні запасів підзвітними особами оприбуткування здійснюється на основі придбального ордера, а документами, що підтверджують вартість придбаних запасів є товарний рахунок, акт (довідка), чек. Бухгалтерські записи, які складаються при надходженні запасів від підзвітних осіб, наведено в табл. 3.5.

При надходженні запасів на склад, виготовлених власними силами, їх оприбуткування здійснюється на підставі накладної вимоги. Вона складається матеріально відповідальною особою у двох примірниках і перший примірник є основою для списання запасів з матеріально відповідальної особи цеху (бригадира), другий — передається на склад для оприбуткування запасів. Оприбуткування виробничих запасів, виготовлених власними силами відображається по дебету на рахунку 20 „Виробничі запаси“, за кредитом — 23 „Виробництво“.

Таблиця 3.5

Відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з надходження запасів придбаних підзвітною особою

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	Оприбутковано виробничі запаси, придбані підзвітною особою за готівку	201	372
2	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ	641	372
3	Оплачено за придбані виробничі запаси	372	301

Після того, як запаси оприбутковані допускається їх відпуск зі складу. Бухгалтерські проведення, пов'язані з вибуттям, представлено в табл. 3.6.

Таблиця 3.6

Основні бухгалтерські проведення, за якими відображається вибуття виробничих запасів

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	Використано виробничі запаси для потреб виробництва	23	20
2	Використано виробничі запаси для загальновиробничих потреб	91	20
3	Використано виробничі запаси для адміністративних потреб	92	20

4	Використано виробничі запаси для потреб збуту	93	20
5	Використано виробничі запаси для потреб невиробничих підроз- ділів	949	20
6	Передано матеріали на переробку	206	20
7	Використано виробничі запаси для виправлення браку	24	20
8	Використано виробничі запаси для капітального будівництва, яке здійснюється підприємством	151	20
9	Використано виробничі запаси для виготовлення основних засобів	152	20
10	Списано нестачі запасів (якщо винні особи не виявлено)	947	20
	Списано суму ПДВ	947	041

Отже, для ведення синтетичного обліку запасів на ТОВ «Україна» використовуються не всі субрахунки рахунку 20 „Запаси“, що обумовлено специфікою виробництва. Аналітичний облік ведеться в розрізі видів та груп сировини, постачальників, партій по ставках тощо. Але для більш ефективного ведення обліку виробничих запасів на підприємстві важливим є управлінський аспект.

3.2. Податковий облік операцій з виробничими запасами на підприємстві

Податковий облік запасів повинні вести всі платники податку на прибуток. Такий облік ведеться за загальними правилами бухгалтерського обліку та згідно з обліковою політикою платника податку, але з деякими обмеженнями, що накладені нормами ПКУ. При переході на загальну систему оподаткування з інших систем оподаткування (сплата єдиного податку або фіксованого пільсько-господарського податку) бухгалтер здійснює певні процедури, щоб розпочати ведення обліку запасів з метою обкладення податком на прибуток.

Особливості обліку ПДВ під час придбання запасів встановлюються нормами пп. 139.1.6 ПКУ. У загальному випадку згідно з пп. 139.1.6 ПКУ суми ПДВ, сплачені у складі ціни запасів під час їх купівлі, не включаються до складу витрат підприємства-платника податку на прибуток і ПДВ. Це означає, що собівартість запасів при їх оприбуткуванні, обліку та вибутті не включає в себе суми ПДВ. Ті ж підприємства, які не є платниками ПДВ, навпаки — суму ПДВ включають до

собівартості запасів під час їх обліку згідно з абзацом другим пп. 139.1.6 ПКУ.

Якщо підприємство (платник податку на прибуток і ПДВ) одночасно продає запаси, які оподатковуються ПДВ за ставкою 20%, 0% та які звільнені від обкладення ПДВ (відповідно до ст. 197 ПКУ) або не є об'єктом обкладення цим податком (відповідно до ст. 196 ПКУ), йому потрібно окремо визначати суму „вхідного“ ПДВ, що припадає на звільнені або неоподатковувані операції. Ця сума ПДВ включається до собівартості проданих запасів так само, як у платників ПДВ (абз. 3 пп. 139.1.6 ПКУ).

Якщо платник ПДВ визначає базу оподаткування для нарахування податкових зобов'язань з ПДВ виходячи з винагороди (маржинального прибутку або маржі) (статті 207, 210 ПКУ), то весь „вхідний“ ПДВ, сплачений у складі витрат

на придбання запасів, включається до їхньої собівартості у момент їх описання під час їх продажу або отримання доходу від діяльності, в якій ці запаси були використані (абз. 4 пп. 139.1.6 ПКУ). Тобто поточний облік запасів ведеться так само, як і неплатниками ПДВ, а суми ПДВ до сплати визначаються безпосередньо з суми винагороди або маржі, без використання загального механізму

зменшення суми податкових зобов'язань на суму податкового кредиту. Податковий облік придбання запасів.

Найчастіше запаси придбаваються за кошти або на умовах бартеру, тобто за певну компенсацію. У цьому разі їхня собівартість під час їх подальшого споживання або продажу визначається за нормами п. 138.6 ПКУ з урахуванням

пп. 139.1.6 ПКУ. В бухгалтерському обліку цей показник формується аналогічно згідно з п. 9 П(С)БО 9 (табл. 3.7).

Таблиця 3.7

Собівартість запасів, придбаних за плату

№	Стаття витрат за ПКУ	Норма ПКУ	Норма П(С)БО
1	Ціна придбання у разі ПДВ, включеного до ціни товару	П. 138.6 Абз. 1 пп. 139.1.6	П(С)БО 9, пункт 9
3	Ввізне мито	П. 138.6	
4	Суми ПДВ, які не відшкодовуються підприємству	Абз. 2 та 3 пп. 139.1.6	
5	Витрати на доставку	П. 138.6	

6	Витрати на доведення до стану, придатного для продажу	П. 138.6	
---	---	----------	--

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

Отже, собівартість придбаних запасів визначається однаково як у податковому, так і в бухгалтерському обліку. Хоча у податковому обліку немає собівартості придбання, а є собівартість реалізації (яка визначається не у момент придбання, а у момент реалізації), проте відповідно до п. 138.6 ПКУ „собівартість придбаних та реалізованих товарів формується відповідно до ціни їх придбання

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

з урахуванням ввізного мита і витрат на доставку та доведення до стану, придатного для продажу“. Тобто не можна сформулювати собівартість проданих товарів у момент реалізації, не знаючи собівартості їх придбання. У бухгалтерському

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

обліку собівартість придбання теж використовується для визначення собівартості запасів під час їх реалізації, тобто маємо справу з однією величиною — собівартістю, в яку нам обійшлися запаси при їх придбанні. Адже цю вартість потім і списуємо на витрати.

Розглянемо відображення у бухгалтерському обліку надходження запасів

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

відповідно до застосовуваного Плану рахунків, що зображений у таблиці 3.8.

Таблиця 3.8

Облік операцій по придбанню запасів за грошові кошти

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	За умови попередньої оплати вартості за запаси з ПДВ	371	311
	Відображення податкового кредиту	644	641
2	Відображено суму запасів, придбаних у постачальника за грошові кошти, без ПДВ	20, 21, 22	631
3	Відображено суму ПДВ, включеному до вартості запасів, на рахунку 644, якщо оприбуткуванню запасів передувала передплата, або на рахунку 641, якщо надходження запасів — перша подія	644, 641	631
4	Відображено залік заборгованості	631	371
	Оплатено вартість запасів і сума податкового кредиту з ПДВ (після оплата)	644	641

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

Крім придбання виробничих запасів за грошові кошти, достатньо розпо-
всюдженими є ситуації, коли виробничі запаси одержують за бартером. При
обміні подібними запасами не визначається ДОХІД, а тому і не визначаються
фінансові результати.

У зв'язку з цим зазвичай собівартість купівельних запасів під час їх спи-
сання на витрати або під час продажу в бухгалтерському обліку відповідає їхній

собівартості у податковому обліку. Але якщо до витрат на доставку запасів на склад
підприємства включаються витрати на відрядження працівників, виплати пра-
цівникам, фінансування їхніх особистих потреб (харчування, питна вода тощо) й
інші подібні витрати, то треба враховувати норми пп. 140.1.6, 140.1.7, 139.1.1 та
138.12.2 ПКУ. І якщо згідно з цими нормами деякі витрати не дозволяється

враховувати у податковому обліку, то на відповідну суму виникає постійна по-
даткова різниця (пп. 14.1.188 ПКУ).

Податковий облік вибуття запасів. Собівартість запасів при вибутті ви-
значається за одним із методів, запропонованих стандартами бухгалтерського
обліку та ПКУ. Вибір цих методів є частиною облікової політики підприємства.

У податковому обліку згідно з пп. 14.1.228 ПКУ собівартість реалізованих
запасів визначається як витрати, прямо пов'язані з виробництвом та/або
придбанням реалізованих протягом звітного податкового періоду запасів, вико-
наних робіт, наданих послуг, які визначаються відповідно до положень (стан-
дартів) бухгалтерського обліку, що застосовуються у частині, яка не суперечить

положенням розділу III ПКУ. З формулювання цього підпункту можна зробити
висновок, що він не вимагає ідентичності податкового та бухгалтерського обліку
конкретних запасів на конкретному підприємстві. Потрібно лише, щоб
собівартість була визначена „відповідно до положень“ бухгалтерського обліку
(а не за фактичними даними бухгалтерського обліку, в частині, що не суперечить

положенням ПКУ). Тобто ПКУ прямим текстом не вимагає, аби податки
податків одночасно обирали однакові альтернативи для податкового та бухгал-
терського обліку собівартості реалізованих запасів і визначали собівартість у
податковому обліку на підставі фактичних даних бухгалтерського обліку.

Якщо закупівельні ціни на запаси мають стійку тенденцію до зростання або

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

зменшення, то формула ФІФО забезпечує оцінку залишку не проданих (не списаних) запасів, що числиться на балансі (тобто на дебеті рахунків 20, 22, 28 та ін.) на звітну дату за останніми цінами придбання, що найточніше відображає фактичну собівартість залишків запасів, адже вона буде сформована за найактуальнішими цінами останніх партій, які ще не були списані. Якщо ціни

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

зростають, то з метою податкового обліку така формула може бути не дуже вигідною, адже вона забезпечує найвищий показник прибутку в найближчих звітних періодах. Якщо, наприклад, формула ФІФО передбачена обліковою політикою іноземного материнського підприємства, то чи може її вітчизняна „дочка“ - платник податку на прибуток якось вплинути на розмір свого податку на

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

прибуток. У такому разі в податковому обліку не заборонено використовувати іншу формулу собівартості запасів при вибутті, яка теж відповідатиме положенням бухгалтерського обліку згідно з пп. 14.1.228 ПКУ. Наприклад, це може бути метод середньозваженої оцінки. Він забезпечує більш рівномірне списання вартості запасів та рівномірний розподіл оподаткованого прибутку між звітними

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

періодами. Зміна методів списання запасів як складова облікової політики повинна відбуватися з урахуванням вимог пунктів 17 та 18 П(С)БО: зміни облікової політики підприємства здійснюються за рішенням власника (власників) або уповноваженого органу (посадової особи) та з дотриманням принципу послідовності, який передбачає постійне (із року в рік) застосування підприємством

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

обраної облікової політики. Зміна облікової політики повинна бути обґрунтована та розкрита у фінансовій звітності.

При спілкуванні з податковим інспектором з питань визначення собівартості проданих товарів під час перевірки потрібно надати йому розгорнуту інформацію про облікову політику, прийняту на підприємстві: обрані альтернативи в

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

бухгалтерському та податковому обліку за підстави такого вибору, а також відповідну облікову інформацію.

3.3. Управлінський облік виробничих запасів підприємства

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

Для забезпечення конкурентоспроможності підприємства промисловості змушені шукати шляхи зниження витрат на виробництво продукції. Основним резервів зниження витрат є підвищення ефективності використання матеріальних запасів. Належним чином побудований облік матеріальних запасів безпосередньо впливає на ефективність діяльності господарюючих суб'єктів [32].

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

Отже, управлінський облік запасів — це насамперед управління ними. На відміну від традиційного обліку, коли увага бухгалтерів зосереджена лише на забезпеченні точного оприбуткування і повного збереження запасів, управлінський облік своєю метою має таку функціональну діяльність менеджерів, котра

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

спрямована на доведення витрат на утримання запасів до мінімуму за умови повного задоволення ними виробничих потреб.

Досвід розвинутих країн свідчить про те, що основним інструментом для підвищення ефективності є використання концепції логістики в організації економічної діяльності підприємства. Інформаційне забезпечення логістики

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

обліково-аналітичними даними є передусім завданням управлінського обліку.

Для швидшого впровадження в практику логістичних концепцій в Україні необхідно кардинальні зміни в структурі підприємства і перехід до більш гнучких організаційних структур. Якість управління багато в чому залежить від своєчасного отримання менеджером достовірної інформації про стан об'єкта

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

управління, яку в першу чергу надає управлінський облік [33].

В собівартості продукції питома вага затрат виробничих запасів в різних галузях народного господарства коливається в межах від 50% до 80%. Для забезпечення безперебійної роботи виробництва на складах підприємства повинні завжди знаходитися виробничі запаси в межах норм, передбачених потребами

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

підприємства. І хоча утримання запасів пов'язане з певними витратами, підприємства змушені це робити. Мотивами цього є: ймовірність порушення встановленого графіка постачань виробничих запасів; можливе коливання попиту;

зниження чутливості до зро стання цін чи коливання валютних курсів (при по-
ставці запасів за зовнішнь-економічними договорами); можливість своєчасного
реагування на сезонні коливання виробництва (це стосується продукції сільсько-
го господарства, яку закупають переробні підприємства); знижки при купівлі
великої партії може стати причиною створення запасу; спекуляція; витрати,
пов'язані з оформленням кожного нового замовлення (так звані „транзакційні

ВП НУБІП України "НАТІ"

ВП НУБІП України "НАТІ"

ВП НУБІП України "НАТІ"

ВП НУБІП України "НАТІ"

витрати“ — витрати на пошук нового постачальника, переговори, відрядження,
проведення сертифікації якості, тощо); можливість рівномірного здійснення
операцій з виробництва і розподілу; можливість негайного обслуговування по-
купців, що позитивно впливає на імідж підприємства; зведення до мінімуму
простоїв у виробництві через відсутність запасних частин; спрощення процесу

ВП НУБІП України "НАТІ"

ВП НУБІП України "НАТІ"

управління виробництвом. Наявність запасів дозволяє знизити вимоги до сту-
пеня узгодженості виробничих процесів на різних ділянках, а отже і знизити
відповідні витрати на організацію управління цими процесами. Перелічені при-
чини свідчать про необхідність створення виробничих запасів на підприємстві.

Мета управління запасами — знайти „золоту середину“: запасів повинно

ВП НУБІП України "НАТІ"

ВП НУБІП України "НАТІ"

бути не дуже багато, щоб не „відволікати“ гроші з бізнесу, і не дуже мало, щоб
уникнути „порожніх складів“ і не допустити зупинки виробництва. Балансува-
ння між цими двома позиціями і складає суть керування обіговими активами в
частині виробничих запасів.

Моделювання процесу трансформації оборотного капіталу із грошової у

ВП НУБІП України "НАТІ"

ВП НУБІП України "НАТІ"

виробничу форму на основі економіко-математичного моделювання умож-
стачання дозволяє прискорити постачання матеріальних ресурсів, оптимізува-
ти величину виробничих запасів, прискорити оборотність оборотного капіталу,
одержати відчутний економічний ефект.

Оптимізація матеріальних потоків всередині підприємств, що створюють

ВП НУБІП України "НАТІ"

ВП НУБІП України "НАТІ"

матеріальні блага чи надають матеріальні послуги — це мета логістики, яка на
рівні підприємства виступає центром управління, планування, координації та
контролю всіх основних потоків, що є на підприємстві: матеріальних та ін-
формаційних. Побудова логістичної системи повинна забезпечувати можливість

постійного узгодження і взаємного коректування планів і дій.

В умовах конкурентної боротьби за споживача, коли потенційна пропозиція перевищує попит, проблеми ефективної реалізації виготовленої продукції стають пріоритетними. Коли попит перевищує пропозицію, то впевненість у тому, що будь-яка партія виготовленої продукції буде реалізована, обумовлює функціонування витратного виробництва, більше уваги приділяється ма-

ксимальному завантаженню виробничих потужностей, зниженню собівартості одиниці продукції шляхом збільшення продуктивності обладнання за одиницю часу, тоді як завдання підвищення інфраструктурних операцій і процесу реалізації мають другорядне значення. Динамічність і невизначеність попиту на ринку робить недоцільним створення і підтримку великих запасів. Одночасно

виробники зацікавлені в стриманні кожного нового, навіть невеликого замовлення. Все це обумовлює потребу в гнучких виробничих потужностях, які здатні швидко реагувати на кон'юнктуру ринку.

В управлінському обліку фігурують оцінки і плани на майбутнє (прогнозування) і використовується багато приблизних оцінок — розрахункових, експер-

тичних, оцікуваних. Характерною рисою управлінського обліку є його децентралізація задля наближення його до місць виникнення витрат і прийняття рішень.

Щодо виробничих запасів, то вони займають провідну роль в системі управлінського обліку. Виробничі запаси є складовою частиною виробничих витрат, а управлінський облік в своїй діяльності націлений саме на розгляд поведінки і

управління витрат, методів і способів обліку витрат та калькулювання собівартості, аналізі релевантної інформації для прийняття управлінських рішень.

Для управління запасами в управлінському обліку використовують ряд процедур і технічних прийомів:

а) правильне бюджетування потреби у різних елементах запасів (сировини, напівфабрикатів, головної продукції, товарів)

б) контроль за нормативами та рівнем запасів відповідно до бюджету, розрахунок коефіцієнту оборотності запасів та середнього періоду їх оборотності як в цілому, так і за видами запасів;

в) контроль повторних замовлень виробничих запасів, що дає можливість

визначити, при якому мінімальному допустимому залишку сировини необхідно оформляти повторне замовлення (так звана точка замовлення);

г) використання моделі розрахунку економічного розміру замовлення (EPЗ), суть якої полягає у визначенні такого розміру замовлення, при якому сумарні витрати на оформлення замовлення та зберігання запасів будуть

мінімальними. На практиці під час визначення оптимального розміру замовлення доведеться враховувати більшу кількість факторів, ніж у базовій формулі.

Найчастіше це пов'язано з особливими умовами постачань і характеристиками продукції, з яких можна отримати вигоду, якщо врахувати такі фактори: знижки на транспортні тарифи залежно від обсягу вантажоперевезень, знижки з ціни

продукції залежно від обсягу закупівель.

д) управління запасами за категоріями (за методом „ABC“). Управління запасами, як правило, пов'язане з контролем фактичної наявності виробничих запасів на складах. Це вимагає великих витрат фінансових, трудових та інформаційних ресурсів, особливо для багатоменклатурних запасів. Для проведення

„ABC“ аналізу необхідно встановити вартість кожного товару за закупівельними цінами, розташувати товари за зменшенням ціни, знайти суму даних про

кількість і витрати на придбання, розбити товари на групи, залежно від питомої ваги в загальних витратах на придбання.

Усі розглянуті системи управління запасами пов'язані з певним порядком

контролю їх фактичної наявності на складах, що часто вимагає витрат фінансових, трудових та інформаційних ресурсів, особливо для багатоменклатурних запасів.

Однак зазвичай із загального числа найменувань найбільша вартість запасу (або основна частка витрат на управління ними) припадає на відносно невелику їхню кількість. Однак зазвичай із загального числа найменувань найбільша вартість

запасу (або основна частка витрат на управління ними) припадає на відносно

невелику їхню кількість. Цю залежність демонструє ABC-аналізу. У загальному випадку ABC-аналізу є методом, за допомогою якого визначають ступінь розподілу конкретної характеристики між окремими елементами якої-небудь

множини. У його основу покладено припущення, що відносно невелика кількість видів товарів, які повинні неодноразово закуповуватися, становить велику частину загальної вартості товарів, що закупаються. аналіз показує значення кожної групи матеріалів і допомагає звернути увагу на основні [45].

В основі методу ABC лежить правило Парето. Відповідно до принципу Парето, безліч керованих об'єктів поділяється на дві нерівні частини (80/20).

Широко розповсюджений метод ABC пропонує приблизний поділ на три частини.

Для проведення ABC-аналізу необхідно виконати наступні дії (рис. 3.3)

Для проведення ABC-аналізу потрібно:

1. Встановити вартість кожного найменування матеріалу;

2. Розташувати матеріали у міру убування витрат;

3. Підсумовувати дані про кількість і витрати на матеріали і нанести їх на схему;

4. Розбити матеріали на групи залежно від їх частки у загальних витратах;

Рисунок 3.3 — Техніка ABC-аналізу

Залежно від витрат товарні запаси поділяються на три групи — А, В, С за їх часткою в загальних витратах на придбання. Однак розподіл не обов'язково відбувається на три групи, кількість груп та їх межі вибираються довільно. Найпоширеніша така класифікація.

Група „А“ — найдорожчі та коштовні товари, на частку яких припадає близько 75-80% загальної вартості запасів, але вони становлять лише 10-20% загальної кількості товарів, які перебувають на зберіганні.

Група „В“ — середні за вартістю товари. Їхня частка в загальній сумі запасів становить близько 10-15%, але в кількісному відношенні — 30-40% продукції, яка зберігається.

Група „С“ — найдешевші товари. Вони становлять 5-10% від загальної

вартості виробів, які зберігаються, і 40-50% від загального обсягу зберігання.

Підприємство використовує близько 200 найменувань різної сировини. У

таблиці 3.9 наведено дані, що характеризують прямі витрати по закупівлі для семи найменувань.

Таблиця 3.9

Розрахункові дані для ABC-аналізу

Запаси	- Питома вага в загальній кількості найменувань, %	Річна потреба, ум. од.	Ціна грн.	Витрати по закупівлях тис. грн..	Витрати по нарастаючим підсумком, тис. грн.	Питома вага в загальних витратах, %	Клас матеріала
1	14,20	65000	11	715000	715000	66,42	A
2	28,57	3500	60	210000	925000	85,92	B
3	4,29	4000	16,5	66000	991000	94,70	C
4	57,14	9500	3	28500	1019500	97,20	C
5	71,42	3000	9	27000	1046500	99,16	C
6	85,71	8200	2,5	20500	1067500	100,0	C
7	100,0	8	120	9600	1076600		C

Інформацію, що міститься в табл. 3.9, отримано таким чином.

Розрахований річний оборот по кожному найменуванню матеріалу.

Від вищезазначеного обороту по кожному найменуванню матеріалу, значений шляхом множення закупівельних цін на кількість одиниць матеріалу, споживаних впродовж року.

Усі позиції матеріалу розподілені у міру убування річного обороту.

Усім позиціям присвоєні порядкові номери, не залежні від номенклатурних

кодів.

Річні обороти прораховані нарастаючим підсумком, тому, наприклад, матеріалу з порядковим номером 5 відповідає сумарний річний оборот по перших п'яти позиціях.

Розрахована процентна доля річного обороту нарастаючим підсумком і

процентне відношення до загальної кількості найменувань матеріалів.

З таблиці 3.6 очевидно, що велика частина витрат пов'язана із закупівлею

трьох найменувань матеріалів. Результати ABC представлено в таблиці 3.10, з

якої очевидно, що приблизно 66% витрат доводиться на 14% від загальної кількості запасів і тільки 8% — на запаси, складові 57% в загальній кількості.

Таким чином, контроль за поставкою запасів групи „С“ має бути щоденним, бо такі запаси використовуються в великому обсягу. Для запасів групи „В“ — щотижневий, і для запасів категорії „А“ — щомісячний, тому що даного виду запасів використовується найменше. При цьому ретельно визначаються розміри і моменти видачі замовлень по групі „А“. Встановлюється строгий контроль і регулювання запасів, тому що питома вага у витратах найбільша.

Таблиця 3.10

Розрахункові дані для ABC-аналізу

Клас запасу	Кількість найменувань матеріалів	Питома вага в загальній кількості найменувань, %	Витрати по закупівлях, тис. грн.	Питома вага в загальних витратах, %
А	1	14,29	715000	66,42
В	2	28,58	276000	25,64
С	4	57,13	85600	7,94
Разом	7	100	1076600	100

Підбиваючи підсумки потрібно зазначити, що матеріальні затрати є ключовим елементом формування витрат на підприємстві, а значить існують об'єктивні причини, що змушують підприємства створювати резерви виробничих запасів. З іншого боку, надмірні обсяги виробничих запасів спричиняють ряд негативних наслідків для господарюючого суб'єкта. Тому становлення логістики як системи управління матеріальними та інформаційними потоками є цілком закономірним в сучасних економічних реаліях. Впровадження логістичної концепції управління на підприємствах потребує перш за все забезпечення своєчасною, повною і достовірною інформацією про стан об'єкта управління, яку надає управлінський облік.

3.4. Аудит виробничих запасів та типові порушення, виявленні під час його проведення на підприємстві

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

На більшості підприємств, в тому числі й ТОВ «Україна» обсяг операцій з виробничими запасами є досить значним, тому їх перевірка є досить трудомістким процесом. Основною метою проведення аудиторської перевірки виробничих запасів є:

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

встановлення законності, достовірності та доцільності операцій з виробничими запасами, правильності їх відображення в обліку. Виходячи з мети аудиту виробничих запасів формуються такі основні завдання аудиту виробничих запасів:

а) перевірка фактичної наявності запасів;

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

б) перевірка організації складського господарства, стану збереження запасів;

в) перевірка організації обліку заготівлі, придбання та витрачання запасів;

г) перевірка повноти оприбуткування запасів при наявності документів, які підтверджують їх придбання;

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

д) перевірка правильності визначення первісної вартості запасів при їх надходженні на підприємство;

е) перевірка правильності оформлення надходжень та відпуску запасів;

є) перевірка дотримання лімітів з відпуску запасів;

и) перевірка законності списання запасів при втратах;

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

л) перевірка незавершеного виробництва, правильності формування собівартості продукції;

і) визначення правильності ведення синтетичного і аналітичного обліку виробничих запасів;

й) оцінка повноти та правильності відображення господарських операцій із

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

запасами в бухгалтерському обліку та звітності.

Джерела інформації для аудиту операцій із запасами такі:

а) наказ про облікову політику;

б) первинні документи з обліку запасів;

в) облікові реєстри, що використовуються для відображення господарських операцій з обліку запасів;

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

г) акти і довідки попередніх аудиторських перевірок, аудиторські висновки та інша документація, що узагальнює результати контролю;

д) звітність.

Згідно 300 „Планування аудиту фінансової звітності“ були закладені ме-

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

тологічні рекомендації щодо планування діяльності аудиторської фірми, які спрямовані на якісне і своєчасне виконання аудиторських робіт [57].

В процесі планування складають два основних документи:

- загальний план;
- програма перевірки.

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

Під час планування використовується така інформація:

- умови договору;
- складаються і заповнюються анкети оцінки ризику;
- нормативно правові документи, що регулюють аудит;
- наявність аудиторських доказів;

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

- рівень довіри до системи внутрішнього контролю;

- облікова інформація підприємства;
- визначений рівень ризику та суттєвості.

План розробляється таким чином, щоб у ньому визначався час проведення кожної конкретної аудиторської процедури. У плані відображається перелік і об-

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

сяг виконаних робіт, строки виконання, процедури, що здійснюються аудитором (табл. 3.11).

Одним із найважливіших моментів виконання плану аудиторських робіт є програма аудиту - це документ, який містить завдання аудиту для конкретного об'єкту, процедури, необхідні для виконання по ставлених завдань (обсяг та

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

термін їх виконання) [44]

Аудит виробничих запасів здійснюється за двома напрямками:

- перевірка їх фактичної наявності, яка здійснюється за допомогою інвентаризації;

- перевірка правильності оцінки запасів в обліку і звітності.

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ" Таблиця 3.11

План аудиту виробничих запасів

№	Завдання та процедури	Період проведення	Виконавець	Примітка
1	Оцінка потреб клієнта, формування груп з проведення аудита і визначення її задач.	01.02 15.02	Керівник аудиторської групи	
2	Нарада з планування проекту аудиторської перевірки.	16.02	Керівник аудиторської групи	
3	Отримання уявлення про кон'юнктуру ринку, ділове середовище, цілі бізнесу, що впливають на господарський ризик клієнта.	17.02 20.02	Аудитор	
4	Оцінка істотних процедур внутрішнього контролю.	20.02	Аудитор	
5	Оцінка ризику.	10.03 11.03 20.03	Аудитор	
6	Затвердження програми аудиту, істотних і загальних процедур.	21.03	Керівник аудиторської групи	
7	Виконання програми аудиту.	21.03 20.04	Керівник аудиторської групи	
8	Проведення заключної наради. Оцінка результатів роботи і розробка плану удосконалень.	21.04	Керівник аудиторської групи	
9	Пред'явлення керівництву підприємства аудиторського звіту та висновку.	29.04	Керівник аудиторської групи	

ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"

У рамках першого напрямку проводиться інвентаризація, яка дає можливість виявити недо стачі або лишки запасів та інші відхилення в обліку, якщо такі мають місце на підприємстві. Послідовність проведення інвентаризації та аудиторських процедур під час інвентаризації на ТОВ «Україна» наведена на рис. 3.4.

ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"

Під час проведення інвентаризації аудитор не може бути членом інвентаризаційної комісії, але, спостерігаючи за її роботою може:

- спостерігати за виконанням процедур інвентаризації;
- перевірити правильність підрахунку на основі випадкової вибірки;

- вивчати обґрунтованість віднесення операцій до звітного періоду;

ВП НУБІП України "НАТІ" отримувати пояснення з приводу значних відхилень виробничих запасів з даними бухгалтерських записів;

- перевірити правильність оцінки фактичного обсягу запасів.



Рисунок 3.4 — Аудит інвентаризації виробничих запасів на базі підприємства ТОВ «Україна»

Аудиторські процедури поділяються на ті, що проводяться до інвентаризації;

- під час інвентаризації;
- після закінчення інвентаризації.

До проведення інвентаризації аудитор перевіряє чи на підприємстві ТОВ «Україна» чітко організовано складське господарство та контрольно-пропускна система.

Аудитором було здійснено процедури перевірки таких фактів:

- як здійснюється охорона об'єкта;

- як укладені та чи правильно оформлені договори про матеріальну відпо-

відповідальність з працівниками, яким передано матеріальні цінності на зберігання;

- чи створені умови матеріально відповідальним особам для забезпечення збереженості виробничих запасів, чи є в наявності складські приміщення, шафи, сейфи;

- чи є в наявності ваговимірювальні пристрої;

чи існує контроль за порядком ввезення і вивезення матеріальних цінностей.

Під час проведення інвентаризації аудитор спостерігає за роботою інвентаризаційної комісії. А також аудитор проводить контрольні перевірки, час від часу звіряючи дані з даними інвентаризаційних описів. Особливу увагу аудитор

звертає на номери, марки, назви, оскільки тут найчастіше виявляється заміна.

Аудитор звертає також увагу на перевірку подій після складання балансу та правильності їх віднесення до того чи іншого звітного періоду [58].

При цьому аудитор виконує такі процедури: відбирає операції з відпуску матеріалів, обліковані на початку звітного періоду для вибіркового листування та порівнює їх з накладними та рахунками.

У рамках другого напрямку аудиторської перевірки аудитор здійснює доку-

ментальну перевірку операцій запасами в такій послідовності:

Перевірка правильності оцінки запасів при надходженні, придбанні.

При проведенні такої перевірки аудитор враховує те, в синтетичному облі-

ку придбання запасів може здійснюватись в оцінці за фактичною вартістю або за обліковими цінами (за нормативною собівартістю).

При перевірці руху матеріалів аудитор перевіряє правильність їх оприбуткування. Неповне оприбуткування призводить до утворення не відображених в обліку залишків. Тому порівнюють дані прибуткових ордерів з даними

супровідних документів по постачальників (накладних, рахунків, фактур, транспортних накладних тощо).

Перевірка повноти оприбуткування запасів та наявності документів, що підтверджують їх придбання. Для нього аудитор перевіряє:

- чи дотримуються на підприємстві ТОВ «Україна» порядок приймання та оформлення документів з приймання запасів;

ВП НУБІП України "НАТІ"

ВП НУБІП України "НАТІ"

- чи повністю оприбутковані запаси, зазначені в документах по стачальника;

- чи відповідає якість запасів, що визначена в прибуткових документах, якості, що зазначена в сертифікатах постачальника або аналізі лабораторії підприємства

ВП НУБІП України "НАТІ"

ВП НУБІП України "НАТІ"

При перевірці обліку запасів аудитор особливу увагу приділяє перевірці первинної документації. При цьому оцінюється правомірність використання тих чи інших форм документів, перевіряється дотримання порядку їх заповнення та складання (чи складаються вони в момент здійснення операції).

ВП НУБІП України "НАТІ"

ВП НУБІП України "НАТІ"

При перевірці документів здійснюється взаємна вірка господарських договорів, рахунків-фактур, накладних, прибуткових ордерів на предмет ідентичності ряду показників: номенклатури, ціни, кількості, дат оприбуткування тощо. Порівняння кількісних показників оригіналів рахунків-фактур, сертифікатів і специфікацій по стачальника дозволяє встановити, чи всі запаси оприбутковані.

ВП НУБІП України "НАТІ"

ВП НУБІП України "НАТІ"

Зустрічна перевірка документів, що відображають надходження запасів, з документами постачальника дає можливість виявити факти не оприбуткування запасів або неповне їх оприбуткування [33].

Перевіряючи реальність операцій, необхідно встановити наявність договорів про поставку матеріалів, правильність їх складання, порівняти дані документів з даними документів на оприбуткування запасів.

ВП НУБІП України "НАТІ"

ВП НУБІП України "НАТІ"

Перевірка організації контролю за зберіганням і використанням довіреностей. Перевірці підлягає правильність нумерації аркушів книг довіреностей, перевіряється наявність їх реєстрації з обліку виданих довіреностей.

Дата видачі довіреностей дає можливість визначити її термін дії. По прибуткових документах перевіряється, чи не було випадків передачі довіреностей іншим особам, зміни назви постачальника, внесення підробок до документів на отримання запасів.

ВП НУБІП України "НАТІ"

ВП НУБІП України "НАТІ"

Вивчення організації контролю за погашенням довіреностей. З метою пе-

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

ревірки правильності погашення довіреностей аудитор порівнює дані граф "Від-
мітка про виконання довіреностей" в журналі обліку довіреностей і первинних

документів, що характеризують надходження запасів на склад підприємство.

При цьому звертається увага на те, чи не видаються нові довіреності особам, які
не відзвітувались у використанні попередньо одержаних довіреностей. Важливе

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

значення має і своєчасність здачі до бухгалтерії невикористаних довіреностей.

Перевірка достовірності відображення руху запасів в бухгалтерському
обліку. В ході такої перевірки аудитор вирішує такі питання:

- як обліковується надходження та витрачання запасів на складах та інших
об'єктах;

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

- чи не було фактів неоприбуткування (повного або часткового) запасів,
що надійшли;

- чи не списувались на витрати запаси понад встановленні норми і без
вагомих підстав;

- чи відповідає фактичне витрачання запасів документальним даним;

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

- чи не приходять недостачі запасів необгрунтованими проводками.

Для з'ясування вище перелічених питань важливе значення має аналіз пер-
винних документів з обліку запасів за місцями зберігання.

У ході перевірки операцій з відпуску матеріалів аудитор перевіряє відпуск
матеріалів у виробництво і обгрунтованість їх списання на витрати. Також ау-

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

дитор перевіряє чи не списують виробничі запаси на витрати виробництва без
попереднього їх оформлення і без оформлення на них видаткових документів.

Окрему увагу аудитор приділяє складському господарству переглядаючи
картки та перевіряючи своєчасність записів в них.

При аудиті операцій із запасами аудитор перевіряє, чи не допускалась їх

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

передача без оплати. Якщо запаси реалізовувались на сторону, необхідно ви-

явити, коли і за якою ціною вони придбані, коли і кому продані, їх ціну, ПДВ,
транспортні витрати, уточнити роздрібні ціни на момент реалізації. При реаліза-
ції запасів на сторону перевіряється наявність накладних, довіреностей, оцінка

вартості реалізації надходження виручки від реалізації в повному обсязі на поточний рахунок.

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

Перевірка законності списання запасів при їх втратах. Під час перевірки аудитор встановлює правильність визначення розміру допустимих втрат при зберіганні і виявлення фактів пересортування запасів, а також правильність оформлення актів. В ході перевірки досліджуються акти інвентаризації за період,

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

що визначається документами, що підтверджують вивезення і використання відходів [60].

Тестування дає змогу вивчити слабкі та сильні сторони внутрішнього контролю і системи бухгалтерського обліку.

Шляхом тестування та інших методів внутрішнього контролю і системи

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

бухгалтерського обліку необхідно вивчити окремі питання.

Результати проведених аудиторських процедур аудитор оформляє у вигляді робочих документів. В таблиці 3.12 розглянемо робочий документ аудитора на прикладі аудиторської перевірки підприємства ТОВ «Україна» .

При проведенні аудиту виробничих запасів аудитор може виявити різні порушення та помилки обліку. Він повинен відрізнити їх від різних махінацій з запасами. Найбільш типові порушення та помилки представлені в табл. 3.13.

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

Завершальним етапом аудиту є складання аудиторського висновку, який має відповідати вимогам. Аудиторський висновок складається з таких розділів: розділ „Заголовок“, де треба записати, аудиторська перевірка проводилась не-

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

залежними аудиторами, вказати назву аудиторської фірми, навести повну назву підприємства, яке перевіряється, та час перевірки. У розділі „Вступ“ є дані про склад звітності керівництва підприємства та зауваження, що аудитор зобов'язаний готувати висновок на підставі інформації, яка надійшла за результатами перевірки представленої звітності.

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

Аудитор має оцінити суттєвість помилок у системі обліку і внутрішнього контролю підприємства клієнта, виявити ступінь їх впливу на фінансову звітність. При проведенні аудиторської перевірки може бути складена додаткова підсумкова документація, яка є додатком до аудиторського висновку, якщо в

аудиторському висновку є посилання на цей документ або додаватися як само-
етійний документ.

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

Аудиторський висновок має містити твкі заяви:

- про те, що аудитор використав конкретні тести при перевірці інформації, яка підтверджує цифровий матеріал, покладений в основу створення звітності;
- про методологію обліку, яку використало керівництво підприємства для

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

Таблиця 3.12

Тест оцінки системи внутрішнього контролю і рух обліку виробничих запасів

№	Зміст питання або об'єкт тестування	Зміст відповіді або результат перевірки	
		Внутрішній	контроль
1	Чи є програма внутрішньогосподарського контролю?	Є,	розділи програми не деталізовані за групами і підгрупами виробничих запасів.
2	Чи є служба внутрішнього аудиту, ревізійна комісія, постійно діюча інвентаризаційна комісія?	Ревізійної комісії служби внутрішнього аудиту не має,	створена лише постійно діюча інвентаризаційна комісія.
3	Чи є посадові інструкції або положення щодо роботи внутрішнього контролю?	Ні.	
4	Чи проводиться інвентаризація виробничих запасів. Якщо так, то коли і скільки разів?	Інвентаризація проводиться щоквартально та в кінці року комісією, призначеною наказом керівника.	
5	Чи проводиться перевірка повноти та своєчасності оприбуткування виробничих запасів?	Так, але тільки за первинними документами.	
6	Чи виявляються особи, винні в перевитрачанні виробничих запасів?	Так.	
7	Чи порівнюються первинні дані про витрачання виробничих запасів з даними обліку про рух матеріальних цінностей?	Так, у виняткових випадках за дорученнями керівництва підприємства.	
8	Чи перевіряється законність і доцільність витрачання виробничих запасів?	Так.	
9	Чи перевіряється правильність оцінки і обліку виробничих запасів?	Так.	
Система обліку			
10	Чи проводиться класифікація виробничих запасів для їх обліку?	Так.	
11	Чи розроблені відповідні методи оцінки обліку на рахунках виробничих запасів в обліковій політиці?	Так, методи оцінки запасів встановлені в обліковій політиці і здійснюється на рахунках бухгалтерського обліку.	
12	Чи розроблений проект постановки обліку на рахунках по руху запасів?	Визначений тільки робочий план рахунків, а проекту немає.	

13	Чи організований аналітичний облік виробничих запасів на необхідному рівні, чи ведуться картки складського обліку?	Аналітичний облік ведеться в розрізі цехів, картки складського обліку не ведуться.
14	Чи здаються до бухгалтерії звіти про рух матеріальних цінностей?	Так. Але часто із запізненням.
15	Чи виділяється ПДВ окремим рядком в розрахункових, товарних і платіжних документах?	Так.
16	Чи синтетично порівнюються дані аналітичного і синтетичного обліку?	Щомісячно.

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

Таблиця 3.13

Типові помилки та порушення, які виявляє аудитор у процесі аудиту

виробничих запасів на підприємстві

№ ч.	Можливі помилки та порушення	Нормативний акт, відповідно до якого вони мають бути виправлені
1	Не відкрито методу списання запасів при їх вибутті обліковій політиці підприємства	Наказ про облікову політику, ЦСБО
2	Помилка у визначенні одиниць виміру, у визначенні вартості, перевищенні лімітів, несвоєчасне оприбуткування	Первинні документи, інструкція про застосування плану обліку
3	Невірно визначений кореспондуючий рахунок	План рахунків обліку, Інструкція про застосування плану рахунків обліку
4	Неправильно розраховані норми природного збутку, помилки у визначенні сум уцінок, дооцінок запасів та їх відображення в обліку	Порядок ведення обліку прибутку (збутку) балансової вартості покупних товарів (крім активів, що підлягають амортизації, цінних паперів та деривативів), матеріалів, сировини (палива), комплектуючих виробів та напівфабрикатів на складах, у незавершеному виробництві і залишках готової продукції (у тому числі малоцінних предметів на складах); Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей
5	Незадовільна організація складського господарства, невиконання завдань щодо заготівлення (придбання) матеріалів; необгрунтовані претензії до постачальників	Цивільний кодекс, накази по підприємству, Положення про складське господарство
6	Завищення цінар при придбанні матеріалів	
7	Порушення правил приймання вантажів	Інструкція „Про порядок приймання продукції виробничо-технічного призначення та товарів народного споживання за якістю“

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

8	Нераціональне витрачання матеріалів на виробництво	
9	Порушення порядку проведення інвентаризації (порушення строків проведення, нерівномірний їх розподіл за календарними періодами, порушення принципу раптовості, неякісне проведення інвентаризації, недбале і несвоєчасне оформлення документів тощо)	Інструкція з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків
10	Нестача, надлишок, присвоєння ТМЦ, неповне оприбуткування запасів	
11	Помилки підробки в документах, підміна нових матеріалів старими	Кримінальний кодекс
12	Незадовільне ведення бухгалтерського обліку	

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

Господарська діяльність підприємства передбачає використання значних виробничих запасів. Для того, щоб стабільно здійснювати процес виробництва продукції на підприємстві, постійно мають бути оборотні засоби в матеріальній формі. Так, підприємство повинне мати в необхідних розмірах запаси сировини

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

і матеріалів, палива, запасних частин та інших цінностей.

Виробничі запаси посідають особливе місце у складі майна та домінуючі позиції у структурі витрат підприємства різних сфер діяльності і визначенні результатів господарської діяльності та при висвітленні інформації про фінансовий стан. Запаси відносять до складу оборотних активів, оскільки можуть бути

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

перетворені на грошові кошти протягом року або одного операційного циклу.

Враховуючи те, що основою виробництва є запаси сировини, матеріалів, енергії то для забезпечення ефективного виробництва необхідно вживати комплекс заходів щодо виявлення, кількісного вимірювання та реалізації резервів забезпечено сті виробничими запасами та ефективного їх використання. А для

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

цього необхідно здійснювати систематичний облік, аудит та аналіз рівня та ди-

наміки забезпеченості, а також ефективності використання виробничих запасів на основі даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Саме в цьому полягає актуальність теми проведеного дослідження.

Запаси займають значну частку в активі балансу промислових підприємств,

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

тому від правильності обліку та відображення їх в обліку залежать показники

фінансового стану. Тому, на основі існуючих підходів до оцінки виробничих запасів при їх надходженні на підприємство необхідно дотримуватися принципу „об’єктивності“; встановлювати порядок визначення вартості виробничих запасів залежно від шляхів надходження їх на підприємство; правильно

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

включати до первісної вартості транспортно-заочисельні витрати, в залежності

від способу їх розподілу (при оприбуткуванні чи при використанні), що залежить від діяльності та закріплюється обліковою політикою і підприємства.

В ході проведення аудиторської перевірки виробничих запасів було скла-

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

дено програму перевірки, до встановлено перелік аудиторських процедур, конкретних виконавців, а також період перевірки. Для того, щоб вивчити слабкі та сильні сторони внутрішнього контролю і системи бухгалтерського обліку аудитором використано тестування. Також наведено класифікатор найбільш типових помилок та порушень, які виявляються аудитором при проведенні аудиту виробничих запасів на підприємстві.

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

Проведено аналіз забезпеченості базового підприємства виробничими запасами в ході якого було встановлено таке:

- розрахункова потреба за сировиною для виробництва в цілому в 2022 році була завищена на 142,00 тис. грн.;

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

- виконання програми матеріально-технічного забезпечення покращилась порівняно з 2021 роком і складає 100,7%;

- оцінюючи виконання плану матеріально-технічного забезпечення було виявлено, що по стачання відбувалось не ритмічно, оскільки коефіцієнт ритмічності 0,91 (менше 1).

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

Проведено аналіз ефективності використання виробничих запасів, окремо проведено аналіз матеріаломістко сті та визначено вплив факторів на основі методу ланцюгових підстановок в ході якого встановлено:

- найбільший вплив на зміну матеріаломістко сті на 0,105, спричинила зміна структури продукції;

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

- унаслідок зміни матеріальних витрат на одиниці виробу зменшилась матеріаломісткість на 0,226;

- унаслідок збільшення цін на виробничі запаси збільшилась матеріаломісткість на 0,223, тобто на 23 гривні;

- унаслідок збільшення відпускних цін на продукцію знизилась матеріаломісткість на 0,072, тобто на 72 гривні.

ВП НУБІП України "НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

Проведено аналіз рівня ефективності використання запасів, з чого встановлено що в 2020 році були здійснені перевитрати запасів, а в 2022 році була їх економія.

Оскільки у 2022 році збільшило матеріалоемність продукції, то підприєм-

ству необхідно і в майбутньому знизити матеріаломісткість продукції, це можливо за таких заходів:

- скорочення частки відходів і браку у виробництві;
- перегляд норм витрачання матеріалів у виробництво;
- заміна матеріалів, та інше.

В результаті проведеного дослідження можна зробити такі пропозиції щодо покращення облікового процесу на базовому підприємстві:

а) покращити аналітичний облік запасів, присвоєння номенклатурного номера кожному найменуванню чи сорту запасів, не є до статнім, необхідно ввести картки складського обліку, в яких після кожної позиції запасів по приходу і

розходу виводиться валишок;

б) покращити графік документообігу з метою вчасного надходження первинних документів до бухгалтерії та складання звітності;

в) провести розрахунки, використовуючи управлінський метод ABC-аналізу, з метою оптимізації поставок виробничих запасів.

Планово-економічному відділу необхідно оцінити обґрунтованість потреб

у запасах, зокрема запасів, які мають велику питому вагу у собівартості продукції. Перегляд норм і встановлення змін дасть можливість підприємству підвищити ефективність виробництва.

Враховуючи те, що постачання запасів відбувалась неритмічно і не могло

призводити до простоїв виробництва, необхідно відділу матеріально-технічного

постачання по основних видах запасів визначити оптимальний розмір партії та кількість по ставок в рік. Визначення оптимального розміру по ставок мінімізує витрати на зберігання та придбання запасів, а також дозволяє уникати простоїв у виробництві.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1 Економічна енциклопедія: У трьох томах. Т1/Редкол.: С. В .Мочерний та інші - К.: Видавничий центр "Академія 2000 - 864с.

2 Економіка підприємства: Навчальний посібник / за заг. ред. П.В.Круша,

В.І.Подвігіної, Б.М.Сердюка. - К.:Ельга-Н: КНТ, 2007 - 780с

3 Ансофф И. Стратегическое управление / И. Ансофф. М. : Экономика.

1998. 519 с.

4 Закон України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні“ № 996 - ХІУ ВР від 16 липня 1999 р.

В.І.Подвігіної, Б.М.Сердюка. - К.:Ельга-Н: КНТ, 2007 - 780с

5 Закон України „Про аудиторську діяльність“ № 3125 - ХІІ від 22 квітня 1993р.

6 Закон України „Про податок на додану вартість“ № 168/97 ВР від 3 квітня 1997 р.

7 Закон України „Про оподаткування прибутку підприємств“ № 283/97 - ВР від 22.05.97р. із змінами і доповненнями.

В.І.Подвігіної, Б.М.Сердюка. - К.:Ельга-Н: КНТ, 2007 - 780с

8 Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності затверджені наказом Міністерства фінансів № 433 від 30.12.2014р.

9 П(С)БО 16 „Витрати“ затверджений наказом Міністерства фінансів України № 318 від 31.12.1999р.

В.І.Подвігіної, Б.М.Сердюка. - К.:Ельга-Н: КНТ, 2007 - 780с

10 П(С)БО 9 „Відати“ затверджений наказом Міністерства фінансів України № 246 від 20.10.1999р.

11 План рахунків бухгалтерського обліку, затверджений наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.1999р.

12 Інструкція „Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку“, затвердженого наказом Міністерства фінансів України № 246 від 20.10.1999р.

В.І.Подвігіної, Б.М.Сердюка. - К.:Ельга-Н: КНТ, 2007 - 780с

13 Інструкція „Про інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків“, затвердженою наказом Міністерства фінансів України № 69 від 11.08.1994р. із змінами і доповненнями від 26.06.2000р. № 115.

В.І.Подвігіної, Б.М.Сердюка. - К.:Ельга-Н: КНТ, 2007 - 780с

14 Інструкція „Про порядок реєстрації видачух, повернених і використаних довіреностей на одержання цінностей“, затвердженою наказом Міністерства фінансів України від 16.05.1996р.

15 По станова Кабінету Міністрів України „Порядок визначення розміру

збитків від розкрадання, нестачі, знецінення (псування) матеріальних цінно-

стей“ від 22.11.99р. № 116.
ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

16 „Порядок проведення дооцінки залишків матеріальних цінностей“ затверджений наказом Міністерства фінансів України № 69 від 11.08.1994р.

17 Наказ Міністерства статистики України „Про затвердження типових первинних документів з обліку сировини і матеріалів“ №193 від 21.06.96р.

ВП НУБіП України "НАТІ"

18 Наказ Міністерства фінансів України „Про кореспонденцію рахунків“ від 28.03.2001р. №143.
ВП НУБіП України "НАТІ"

19 Методичні рекомендації про застосування регістрів бухгалтерського обліку, затверджено наказом Міністерства фінансів України № 356 від 29.12.2000р.

ВП НУБіП України "НАТІ"

20 Бандурка О. М., Червяков І. М., Посидкіна О. В. Фінансово-економічний аналіз.- Харків, 2003.
ВП НУБіП України "НАТІ"

21 Білуха М. Т. Курс аудиту : Підручник, 2-ге вид.перероб. - К.: Вища шк.:Т-во „Знання“. КОО.2008, 514с.

ВП НУБіП України "НАТІ"

22 Бутинець Ф. Ф. та ін. Інформаційні системи бухгалтерського обліку: Підручник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 7.050106 „Облік і аудит“ / Ф. Ф. Бутинець, С. В. Івахненко, Т. В. Давидюк, Т. В. Шахрайчук; За ред. проф. Ф. Ф.Бутинця. - 2-те вид., доп. і перероб. - Житомир: ПП „Рута“ 2002. - 544с.
ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

23 Бутинець Ф. Ф., Давидюк Т. В., Малюга Н. М., Чижевська Л. В. Бухгалтерський управлінський облік: Підручник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 7.050106 „Облік і аудит“ / За ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. - 2-те вид., доп. і перероб. - Житомир: ПП „Рута“ 2002. - 480с.
ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

24 Бутинець Ф. Ф., Горецька Л. Л. Облік у зарубіжних країнах: Навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів спеціально сті 7.050106 „Облік і аудит“ - Житомир: ПП „Рута“ 2002. - 544с.
ВП НУБіП України "НАТІ"

25 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“ 2005. - 756с.

26 Вовчак О. Д., Власюк Н. І., Сорока Р. С. Фінансовий аналіз: Навч.метод.

ВП НУБіП України "НАТІ" ^{посіб.} Львів: Львів. комерц. акад., 2009. - 96с. **ВП НУБіП України "НАТІ"**

27 МІЖНАРОДНИЙ СТАНДАРТ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ 2

(МСБО https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_021#Text)

28 Голов С. Ф., Костюченко В. М. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами: приклади та коментарі: Практичний посібник.- К.: Лібра.2001.-

ВП НУБіП України "НАТІ" ^{840с} **ВП НУБіП України "НАТІ"**

29 Гончарук Я. Н., Рудницький В. С. Аудит: 2-е вид.перероблене та допов-

нене - Львів : Оріяна - Нова, 2004. - 292с.

30 О. В. Гамова, к. е. н., доцент кафедри ОАОА, Запорізька державна інженерна академія „Удосконалення обліку виробничих запасів та оцінка фінансово-

ВП НУБіП України "НАТІ" ^{стану} „ТОР ^{БЗ} ЗБВ“ ^{Режим} „послугу“ **ВП НУБіП України "НАТІ"**

http://www.mvestplan.com.Ua/pdf/2_2018/8.pdf

31 Давидов Г. М. Аудит: Навч. Посіб. -2-е вид.перероблене та доповнене - К. : Т-во „Знання“, КОО, 2011. - 363с.

32 Девачук Л. П., Ермолаєва В. І., Квач Я. П., Рудницька О. В. Технічні

ВП НУБіП України "НАТІ" ^{основи та практики бухгалтерського обліку, Навч. посіб.} Х: ТОВ "Одісей" **ВП НУБіП України "НАТІ"**

2010.-496с.

33 Должанський М. І., Должанський Н. М. Бухгалтерський облік в Україні з використанням Положень (стандартів) бухгалтерського обліку: Навчальний посібник.- Л.:Львівський банківський інститут НБУ,2003. - 494с.

ВП НУБіП України "НАТІ" ³⁴ Дорощ Н. "Аудит: методологія і організація." К: Т-во „Знання“ **ВП НУБіП України "НАТІ"**

КОО,2007. - 402 с.

35 Економічний аналіз: Навчальний посібник для студентів вищих навч. закладів, спеціальності 7.050106 „Облік і аудит“ За ред. проф. Ф. Ф.Бутинця - Житомир: ПП „Рута“ 2003. - 680с.

ВП НУБіП України "НАТІ" ³⁶ Економічний аналіз /За ред. М. Г. Чумаченка. К: КНЕУ, 2001. **ВП НУБіП України "НАТІ"**

37 Економічний аналіз господарської діяльності, Івашенко В. І., Болюх М. А., - К.: ЗАТ „Неглава“ 2006. - 204с.

38 Єрмоленко В. М. Категорія „форма права власності“: теоретикометодо-

логічні засади обґрунтування / В. М. Єрмоленко // Підприємництво, господарств

і право — 2008 — № 12.
ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

39 Житна І. П. Економічний аналіз господарської діяльності підприємств.

Навч. посібник: Переклад із рос. К.: Вища шк., 2002. - 191с.

40 Івахненко В. М. Курс економічного аналізу: Навч. посіб. - К.:Знання. -

Прес., 2004. - 207с.

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

41 Ізмайлова К. В. Фінансовий аналіз: Навч. посіб. - МАУП, 2003 - 144с.

42 Коблянська І. О. Фінансовий облік: Навч. посіб. - К.:Знання. - 2004. -

473с.

43 Ковалев В. В., Волкова О. Н. Анализ хозяйственной деятельности пред-

приятия. - М.: Пропспект, 2008.
ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

44 Коробов М. Я. Фінансово - економічний аналіз господарської діяльності

підприємств: Навч. посіб. - К.:Знання, КОО, 2006. - 378с.

45 Крамаренко Г. О. Фінансовий аналіз і планування. Київ: Центр навчаль-

ної літератури. 2003.- 224 с.

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

46 Кужельный М. В., Лінник В.Г. Теория бухгалтерского обліку: Підруч-
чник. - К.: КНЕУ, 2001. - 331 с.

47 Кузьминский А., Кужельный Н., Петрин Е., Савченко В. и др. Аудит:

Практическое пособие. Под ред. А.Кузьминского, -Учетинформ, 2006.- 238 с.

48 Кулаковська Л. П., Піча Ю. В.: Організація і методика аудиту: Навч.

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

Посіб. 2-е вид. - К.: Казавелла, 2005. - 560с.

49 Кулаковська Л. П., Піча Ю. В.: Основи аудиту: Навчальний посібник для

студентів вищих навч. закладів освіти. - Львів, 2002. - 504с.

50 Федченко Т.В. Теоретичні аспекти аналізу виробничих запасів підпри-

ємства / Т. В. Федченко, М. С. Махов [Електронний ресурс]. — Режим доступу:

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

<http://www.worldeducation/konfer27/100.pdf>

51 Макальська М. Л., Пирожкова Н. А. Основи аудита. - М., 2000. -

459с.

52 Мник Є. В. Економічний аналіз: Підручник. - Київ: Центр навчальної

літератури, 2009. - 412 с.

53 Мнік С. В., Буряк П. Ю. Економічний аналіз на промислових підприємствах: Навч. посіб. - Львів: Світ, 1998. - 208с.

54 Лень В. С., Тливенко В. В. Бухгалтерський облік в Україні: Основи та практика. Навчальний посібник. - К.: Центр навчальної літератури, 2008. - 576с. (С. 139-167).

55 Лящиленко О. В. Бухгалтерський фінансовий облік. Навчальний посібник. - Київ: Вид-во „Центр навчальної літератури“, 2006. - 528с. (с.109-165).

56 Костирко Р.О. Розвиток методології внутрішнього контролю витрат підприємства / Р.О. Костирко // Финансы, учет, банки. - Выпуск № 1 (15) — 2009. - С. 9-19.

57 Нестеренко Ж. К. Бухгалтерський облік промислових підприємств. Навчальний посібник. - К.: Центр навчальної літератури, 2005.-311с.(34-42).

58 Організація бухгалтерського обліку. Навчальний посібник для студентів вищих навч. закладів, спеціально сті 7.050106 „Облік і аудит“ / Ф. Ф. Бутинць, О. В. Олійник, М. М. Шигун, С. М. Шумкова; 2-ге вид. доп. і перероб.- Житомир:

ЖІП, 2001. - 576 с."НАТІ" ВП НУБІП України "НАТІ"

59 Пушкар М. С Фінансовий облік . Підручник. - Тернопіль: Карт - бланш, 2002. - 628 с.

60 Браум О. М. Організація і методика проведення аудиту. Навчально - практичний посібник. - К.: ВД „Професіонал“, 2004. - 624 с.

61 Сайко О. В. Облік і контроль виробничих запасів (на прикладі підприємств молокопереробної промисловості України): автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.06.04 „Бухгалтерський облік, аналіз та аудит“/ О.В.Сайко - К.:, 2004. -21 с.

62 Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України: Підручник для студ. вищ. навч. закл. економ. спец. 5-ге вид. доп. і переробл. -К.: А.С.К., 2000, -784 с.

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

- с. 40-41.

64 Пантелійчук Л., Жданова Л., Будацова Т. Інвентаризація 2010 в запитаннях і відповідях / Бухгалтерський облік і аудит. - 2004. - №11. - с. 14-17.

65 Пархоменко В. Інвентаризація як інструмент достовірності фінансової звітності / Бухгалтерський облік і аудит. - 2011. - №1. - с. 32-34.

66 Тетянич Л. Зміни у П(С)БО / Головбух. - 2010 - №4. - с.7.

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"