

**ВІДОКРЕМЛЕНИЙ ПІДРОЗДІЛ
НАЦІОНАЛЬНОГО УНІВЕРСИТЕТУ БІОРЕСУРСІВ І
ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ УКРАЇНИ
«БЕРЕЖАНСЬКИЙ АГРОТЕХНІЧНИЙ ІНСТИТУТ»**

Факультет «Економіки і природокористування»
Кафедра обліку і аудиту

**Пояснювальна записка
до магістерської роботи**

ОС «Магістр»

на тему:

**«Обліково-аналітичне забезпечення та
внутрішньогосподарський контроль
управління виробничими запасами»**

Виконала: студентка 6 курсу,

групи О-61М

Спеціальності

071 «Облік і оподаткування»

Полякова О.О.

Керівник Петренко Н. І.

Рецензент Герчанівська С.В.

Бережани – 2020 року

ВІДОКРЕМЛЕНИЙ ПІДРОЗДІЛ
НАЦІОНАЛЬНОГО УНІВЕРСИТЕТУ БІОРЕСУРСІВ І
ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ УКРАЇНИ
«БЕРЕЖАНСЬКИЙ АГРОТЕХНІЧНИЙ ІНСТИТУТ»

Факультет «Економіки і природокористування»
Кафедра обліку і аудиту
Освітній ступінь «Магістр»
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

«Затверджую»

Завідувач кафедри обліку і аудиту

_____ к.е.н., доцент Герчанівська С.В.

« ___ » _____ 2019 р.

З А В Д А Н Н Я
НА МАГІСТЕРСЬКУ РОБОТУ СТУДЕНТУ

Поляковій Олені Олегівні

Тема роботи: Обліково-аналітичне забезпечення та внутрішньогосподарський контроль управління виробничими запасами

Керівник роботи д.е.н., професорка Петренко Наталія Іванівна

Затверджена наказом директора ВП НУБіП України «БАТІ» від 13.11.2019р.
№351-С

Строк подання студентом роботи _____

Вихідні дані до роботи

1. Законодавчі та нормативні акти України.
2. Статистичний щорічник області за останні три роки.
3. Наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених.
4. Річні звіти об'єкта дослідження (підприємства) за останні три роки.

Зміст пояснювальної записки

Вступ

Розділ 1. Теоретичні основи обліку виробничих запасів

1.1. Економічний зміст, визнання та класифікація виробничих запасів

1.2. Оцінка виробничих запасів

Розділ 2. Організація та методика обліку виробничих запасів

2.1. Організаційно-економічна характеристика СТзОВ «Вербів»

2.2. Документальне оформлення операцій з виробничими запасами

2.3. Синтетичний та аналітичний облік виробничих запасів

2.4. Шляхи вдосконалення обліку виробничих запасів

Розділ 3. Аналіз та внутрішньогосподарський контроль виробничих запасів

3.1. Організаційні засади аналізу та внутрішньогосподарського контролю виробничих запасів

3.2. Аналіз виробничих запасів

3.3. Внутрішньогосподарський контроль операцій з виробничими запасами

3.4. Узагальнення матеріалів аналізу і внутрішньогосподарського контролю виробничих запасів та шляхи їх покращення

Висновки

Список використаних джерел

Додатки

Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис	
		завдання видав	завдання прийняв
1	Петренко Н.І., професорка кафедри		
2	Петренко Н.І., професорка кафедри		
3	Петренко Н.І., професорка кафедри		

Дата видачі завдання _____

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів магістерської роботи	Строк виконання етапів роботи
1	Підготовка вступу	листопад
2	Написання першого розділу	грудень, січень, лютий
3	Написання другого розділу	березень, квітень, травень
4	Написання третього розділу	червень, вересень, жовтень
5	Підготовка висновків	листопад
6	Відгук керівника	листопад
7	Отримання рецензії та попередній захист	листопад
8	Захист перед ЕК	грудень

Студент _____
(підпис) (прізвище та ініціали)

Керівник роботи _____
(підпис) (прізвище та ініціали)

Реферат

на здобуття ОС «Магістр» зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування» за темою
**«Обліково-аналітичне забезпечення та внутрішньогосподарський
контроль управління виробничими запасами»**

У магістерській роботі розкриваються теоретичні основи організації та методики обліку, аналізу і внутрішньогосподарського контролю виробничих запасів на практичних матеріалах СТЗОВ «Вербів» Тернопільської області.

Мета дослідження полягає в науковому обґрунтуванні теоретичних положень та розробці практичних рекомендацій щодо удосконалення обліку, аналізу і контролю виробничих запасів.

Об'єктом дослідження є процес організації обліку, контролю та аналізу використання виробничих запасів у СТЗОВ «Вербів» Бережанського району Тернопільської області.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних і практичних аспектів обліку, контролю та аналізу виробничих запасів на досліджуваному підприємстві.

При проведенні дослідження у магістерській роботі були використані загальнонаукові *методи*: діалектичний, індукції та дедукції, аналізу і синтезу – при вивченні економічної характеристики інформаційного забезпечення обліку виробничих запасів. Поряд із загальнонауковими методами нами були використані і специфічні методи: спостереження – для визначення стану обліку на підприємстві; економічного аналізу – для дослідження господарської діяльності об'єкта; порівняння – для зіставлення даних підприємства у динаміці; графічний – для наочного зображення результатів дослідження.

У вступі обґрунтовано актуальність вивчення обліково-аналітичного забезпечення та внутрішньогосподарського контролю виробничих запасів, визначено мету, завдання, об'єкт, предмет, методи дослідження, наукову новизну, практичне значення одержаних результатів та апробацію досліджень.

У першому розділі розкривається науковий підхід щодо економічної суті виробничих запасів, а також висвітлено їх класифікацію та оцінку.

У другому розділі розглянуто організаційно-економічну характеристику СТЗОВ «Вербів», а також вивчено організацію і методичку обліку виробничих запасів та шляхи його вдосконалення.

У третьому розділі магістерської роботи вагоме значення відводиться аналізу і внутрішньогосподарському контролю виробничих запасів, а також узагальнено результати та наведено шляхи їх поліпшення.

У висновках до роботи узагальнено найважливіші наукові та практичні результати дослідження і наведено рекомендації щодо використання здобутих результатів.

Магістерська робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків за результатами досліджень, списку використаних джерел та переліку додатків. Повний обсяг роботи становить 98 сторінок комп'ютерного тексту. Магістерська робота містить: 21 таблицю, 14 рисунків та список використаних джерел, що включає 75 найменувань.

КЛЮЧОВІ СЛОВА: запаси, виробничі запаси, оборотні активи, оцінка, класифікація, аналіз, внутрішньогосподарський контроль.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ	
1.1. Економічний зміст, визнання та класифікація виробничих запасів.....	6
1.2. Оцінка виробничих запасів	17
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ	
2.1. Організаційно-економічна характеристика СТзОВ «Вербів»....	23
2.2. Документальне оформлення операцій з виробничими запасами.....	37
2.3. Синтетичний та аналітичний облік виробничих запасів.....	43
2.4. Шляхи вдосконалення обліку виробничих запасів	51
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ТА ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКИЙ КОНТРОЛЬ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ	
3.1. Організаційні засади аналізу та внутрішньогосподарського контролю виробничих запасів	60
3.2. Аналіз виробничих запасів	67
3.3. Внутрішньогосподарський контроль операцій з виробничими запасами	74
3.4. Узагальнення матеріалів аналізу і внутрішньогосподарського контролю виробничих запасів та шляхи їх покращення	80
ВИСНОВКИ	87
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	92
ДОДАТКИ	99

ВСТУП

Актуальність теми. Важливе практичне значення та виробничу спрямованість мають питання обліку виробничих запасів, оскільки це є передумовою подальшого розвитку виробництва на підприємствах. Належним чином організований облік виробничих запасів, тобто якісна поінформованість про їх наявність та рух, має суттєве значення в управлінні виробничою діяльністю кожного підприємства та в контролі за зберіганням матеріальних цінностей. У зв'язку з цим в сучасних умовах об'єктивно виникла необхідність перегляду існуючої практики організації обліку виробничих запасів. Дослідження даного питання дозволяє констатувати про його актуальність.

Проблеми обліку виробничих запасів та їх контролю є предметом особливої уваги економічної науки. Великий внесок в розробку теоретичних основ і методичних підходів до проблеми обліку виробничих запасів і їх використання внесли провідні вчені-економісти: Білуха М. Т., Гетьман В. Г., Дем'яненко М. Я., Завгородній В. П., Кірейцева Г. Г., Кузьмінський А. М., Линник В. Г., Литвин Ю. Я., Огійчук М. Ф., Палій В. Ф., Підлісецький Г. М., Саблук П. Т., Сук Л. К. та інші вчені. Розвитку теорії і практики обліку та контролю максимально наближеної до ринкових умов сприяють праці Пушкаря М. С., Сопка В. В., Хомина П. Я., Костирко І. Г., Малюги Н. М., Бутинця Ф. Ф., Чебанової Н. В., Савицької Г. В., Меха Я. В., Бордаша С. В., Ткаченко Н. М., Поповича П. Я., Усача Б. Ф. та ін. При цьому більшість досліджень із теорії та практики обліку, аналізу і контролю виробничих запасів потребують подальших досліджень, тому що гармонізація вітчизняного бухгалтерського обліку з міжнародними стандартами вимагає об'єктивних змін бухгалтерського обліку, при цьому правильна організація бухгалтерського обліку запасів є необхідною умовою ефективності роботи підприємства.

Мета і завдання дослідження. Мета роботи полягає в науковому обґрунтуванні теоретичних положень та розробці практичних рекомендацій щодо удосконалення обліку, аналізу і контролю виробничих запасів.

Відповідно до визначеної мети під час виконання магістерської роботи необхідно відокремити такі основні завдання:

- ✓ розкрити поняття виробничих запасів як об'єкта обліку, аналізу та контролю;
- ✓ висвітлити класифікацію і оцінку виробничих запасів;
- ✓ розглянути організаційно-економічну характеристику досліджуваного підприємства;
- ✓ висвітлити документальне оформлення операцій з виробничими запасами;
- ✓ дослідити аналітичний та синтетичний облік виробничих запасів;
- ✓ розробити шляхи вдосконалення обліку виробничих запасів;
- ✓ розглянути організаційні засади аналізу та внутрішньогосподарського контролю виробничих запасів;
- ✓ здійснити аналіз виробничих запасів досліджуваного підприємства;
- ✓ вивчити порядок проведення внутрішньогосподарського контролю виробничих запасів;
- ✓ узагальнити матеріали внутрішньогосподарського контролю та аналізу виробничих запасів та накреслити шляхи їх поліпшення.

Об'єктом дослідження є процес організації обліку, контролю та аналізу використання виробничих запасів у СТЗОВ «Вербів».

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних і практичних аспектів обліку, контролю та аналізу виробничих запасів на досліджуваному підприємстві.

Методи дослідження. При проведенні дослідження у магістерській роботі були використані загальнонаукові методи: діалектичний, індукції та дедукції, аналізу і синтезу – при вивченні економічної характеристики інформаційного забезпечення обліку виробничих запасів. Поряд із загальнонауковими методами нами були використані і специфічні методи: спостереження – для визначення стану обліку на підприємстві; економічного аналізу – для дослідження господарської діяльності об'єкта; порівняння - для

зіставлення даних підприємства у динаміці; графічний – для наочного зображення результатів дослідження.

Наукова новизна дослідження полягає в розробленні рекомендацій і пропозицій, спрямованих на удосконалення методики обліку, аналізу та контролю виробничих запасів. Основні результати проведеного дослідження, що становлять наукову новизну, характеризуються практичними рекомендаціями, які полягають у розробці нових форм первинної документації щодо оформлення руху виробничих запасів, застосування яких підвищить рівень обліку і контролю використання виробничих запасів на досліджуваному підприємстві.

Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що реалізація на практиці висновків автора сприятиме вдосконаленню виробничих запасів на досліджуваному підприємстві.

Апробація досліджень. За результатами дослідження було опубліковано тези доповідей на тему: «Організаційні засади аналізу виробничих запасів», «Класифікація виробничих запасів» та взято участь в I Міжнародній науково-практичній конференції «Сталий розвиток аграрної сфери: інженерно-економічне забезпечення», яка відбулася в м. Бережани 5 листопада 2020 року і V студентській науково-практичній конференції на тему: «Актуальні питання розвитку агропромислового комплексу», яка відбулася в м. Бережани 16 листопада 2020 року.

Теоретичною основою є законодавчі і нормативні акти, що регламентують облік виробничих запасів, навчальні видання по обліку, контролю та аналізу виробничих запасів, офіційні статистичні матеріали, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених. Фактологічною основою проведеного дослідження є матеріали первинного, аналітичного і синтетичного обліку та фінансова звітність СТЗОВ «Вербів» за 2017-2019 роки.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

1.1. Економічний зміст, визнання та класифікація виробничих запасів

Виробничі запаси є складовою частиною активів підприємства. Вони суттєво впливають на фінансові результати господарської діяльності, оскільки займають найбільшу питому вагу у складі витрат підприємства більшості галузей виробництва різних сфер діяльності. Забезпечуючи постійність, безперервність та ритмічність господарської діяльності підприємства, гарантують його економічну безпеку. Тому раціональне використання запасів є одним із найважливіших факторів розвитку економіки, що у свою чергу приводить до збільшення обсягів виробництва та прибутку підприємств.

Запаси – це наявність відповідних матеріальних ресурсів, до яких належать засоби виробництва, предмети споживання, інші цінності, необхідні для забезпечення розширеного відтворення, обслуговування сфери нематеріального виробництва та задоволення потреб населення, і які ще не використовуються [3].

Сама категорія «запаси» у вітчизняній літературі з'явилась на початку 90-х років ХХ століття з прийняттям Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» та введенням в дію національних стандартів.

Відповідно до П(С)БО 9 «Запаси», запаси – це активи, які утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством. Причому запаси визнаються активами тільки в тому випадку, якщо є ймовірність того, що підприємство отримає економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, і їх вартість може бути достовірно визначена [53].

Необхідно зазначити, що в загальному переліку запасів у П(С)БО 9 «Запаси» таке поняття, як «виробничі запаси», не зустрічається, а точніше не виокремлюється. Інший стандарт – НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» – передбачає додаткову статтю «Виробничі запаси», де відображається вартість запасів малоцінних та швидкозношуваних предметів, сировини, основних і допоміжних матеріалів, палива, покупних напівфабрикатів і комплектуючих виробів, запасних частин, тари, будівельних матеріалів та інших матеріалів, призначених для споживання у ході нормального операційного циклу [52]. Саме такі види запасів згадуються в пункті 6 П(С)БО 9 «Запаси», хоч і не вказується, що вони є виробничими.

Водночас Планом рахунків бухгалтерського обліку передбачено рахунок 20 «Виробничі запаси», який конкретно визначає склад та перелік матеріальних цінностей, що мають обліковуватися як виробничі запаси підприємства.

Таким чином, спостерігається суперечливість трактування та розуміння термінів «запаси» і «виробничі запаси» між положеннями стандартів бухгалтерського обліку та планом рахунків: відповідно до стандартів терміни «запаси» і «виробничі запаси» є тотожними, а згідно з планом рахунків термін «запаси» ширший за термін «виробничі запаси».

Для кращого розуміння сутності виробничих запасів проаналізуємо думки провідних вітчизняних і зарубіжних учених у табл. 1.1.

Таблиця 1.1

Сутність поняття «виробничі запаси» в літературних джерелах

Автор	Визначення
1	2
Ф. Ф. Бутинець [10, с. 313]	Виробничі запаси – активи, які використовуються для подальшого продажу, використання під час виробництва продукції, виконання робіт і надання послуг, а також управління підприємством.
І. О. Бланк [20, с. 255]	Запаси товарно-матеріальних цінностей – виробничі запаси (запаси сировини, матеріалів і напівфабрикатів) і запаси готової продукції.
П. С. Безруких [27]	Під виробничими запасами розуміють різні речові елементи виробництва, що використовуються як предмети праці у виробничому та іншому господарських процесах.
І. І. Сахарцева [59, с. 163]	Виробничі запаси (сировина, матеріали, паливо та ін.), що є предметами праці, забезпечують засобами праці і робочою силою виробничий процес підприємства, в якому вони використовуються одноразово.

1	2
А. Б. Борисов [5, с. 98]	Виробничі запаси уявляють собою сукупність усіх матеріалів, які має підприємство, частина оборотних засобів підприємства, які ще не включені у процес виробництва, але надійшли на робочі місця.
В. П. Завгородній [65]	Виробничі запаси – сировина, основні та допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва та адміністративних потреб.
М. С. Пушкар [55, с. 74]	Виробничі запаси – запаси засобів виробництва, які знаходяться на складах суб'єкта господарювання і необхідні для забезпечення безперервного виробничого процесу, причому це лише ті предмети праці, які ще не задіяні у процесі виробництва і зберігають свою натурально-речову форму.
В. Г. Швець [70, с. 238]	Виробничі запаси (сировина, матеріали, паливо тощо) – це матеріальні активи, що перероблюються підприємством з метою виготовлення продукції, обслуговування виробництва та загальновиробничих потреб. Відносяться до категорії оборотних засобів. Застарілі виробничі запаси слід виключати з цієї категорії, оскільки вони не можуть бути перероблені або реалізовані звичайним шляхом.
Н. В. Чебанова [68, с. 326]	Виробничі запаси – це сировина, основні та допоміжні матеріали, що придбані або виготовлені на підприємстві й утримуються для подальшої обробки з метою виробництва продукції, надання послуг та виконання робіт.
В. В. Ковальов [30, с. 86]	Виробничі запаси вважає частиною оборотних засобів підприємства. Визначає, що до їх складу входить сировина, матеріали, незавершене виробництво, готова продукція та товари для перепродажу.
В. В. Сопко [62]	Під виробничими запасами розуміють накопичені ресурси, що перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва.
А. А. Оглобін [11]	Виробничі запаси – сплачені споживачем сировина, матеріали, покупні напівфабрикати, що не вступили ще у виробничий процес.
Р. В. Кружкова, В. О. Даєнічева та ін. [51]	Під виробничими запасами розуміють матеріальні цінності, що знаходяться на складі підприємств виробничої сфери і призначені для подальшого використання; товарні запаси – матеріальні цінності, але призначені для продажу, але обидва види запасів являють собою складські запаси.
Р. Б. Чейз, Н. Дж. Еквілайн [65]	Поділяють виробничі запаси на сировину, готову (кінцеву) продукцію, комплектуючі, допоміжні матеріали і незавершене виробництво.

Також економічну сутність виробничих запасів розглядають ряд інших вчених. Так, О. П. Гаценко вважає, що виробничі запаси – це засоби виробництва, які знаходяться на складах суб'єктів господарювання та потрібні для забезпечення безперервного виробничого процесу. Це лише ті предмети

праці, які ще не беруть участь у процесі виробництва і зберігають свою натурально-речову форму [69].

В. Д. Новодворський зазначає, що «складовою виробничих ресурсів є матеріальні ресурси, які являють комплекс речових елементів, що призначені для обробки в процесі виробництва за допомогою засобів праці» [25, с. 210].

В. С. Лень, В. В. Гливенко визначають виробничі запаси як предмети праці, підготовлені для запуску у виробничий процес; складаються вони з сировини, основних і допоміжних матеріалів, палива, покупних напівфабрикатів і комплектуючих виробів, тари і тарних матеріалів, запасних частин для поточного ремонту основних фондів [39, с. 113].

М. В. Кужельний під виробничими запасами розглядає мінімальний запас предметів праці, необхідний для виробничого процесу, таким чином, не розкриває економічну природу виробничих запасів [36, с. 138].

І. Ю. Чаюн, І. Ю. Бондар визначають виробничі запаси, як матеріальні ресурси, необхідні для забезпечення розширеного відтворення, обслуговування сфери нематеріального виробництва та задоволення потреб населення, які зберігаються на складах або в інших місцях з метою їх наступного використання [48].

М. Т. Шендригоренко дотримується думки, що виробничі запаси – це частина матеріальних ресурсів підприємства, які є сукупністю предметів праці й перебувають на підприємстві у вигляді сировини, матеріалів, купівельних напівфабрикатів та комплектуючих деталей, палива, тари і тарних матеріалів, будівельних матеріалів, запасних частин та інших матеріалів, що складають матеріальну основу продукції підприємства, надають їй якісних властивостей, беруть участь у виробництві протягом одного операційного циклу і повністю переносять свою вартість на вартість готової продукції [72].

Отже, проаналізувавши літературні джерела, можемо сказати, що виробничі запаси являють собою досить складну категорію, яка по різному тлумачиться вченими. Проте в усіх визначеннях зустрічається визначення матеріальної основи виробничих запасів – «предмети праці», «актив»,

«матеріальні цінності», «сировина, матеріали». Джерелами появи виробничих запасів на підприємстві є придбання зі сторони або самостійне виготовлення, а основне їх призначення – «використання під час виробництва продукції, виконання робіт і надання послуг, а також управління підприємством».

Звідси можна зробити висновок, що виробничі запаси, як елемент запасів, виступають активами, що придбані зі сторони або самостійно виготовлені й утримуються підприємством для продажу, використання у процесі виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва та адміністративних потреб за умови їх повного споживання в одному операційному циклі.

На підприємстві може знаходитися велика кількість різноманітних виробничих запасів, які використовуються відповідно по-різному. Одні з них повністю споживаються, інші – змінюють лише свою форму, входять до складу виробу без будь-яких змін або ж сприяють виготовленню виробів і не включаються в їх масу або хімічний склад. Тому важливим моментом в організації обліку виробничих запасів є їх визнання та класифікація, яка забезпечує прийняття обґрунтованих управлінських рішень щодо їх ефективного використання у процесі діяльності суб'єкта господарювання.

Виробничі запаси визнаються підприємством за таких умов [16, с. 125]:

- ✓ існує ймовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням;
- ✓ їх вартість може бути достовірно визначена.

Не визнаються запасами суми попередньої оплати за запаси.

Підприємство включає до складу залишків виробничих запасів:

- власні запаси, що перебувають на складах, виробничих цехах, які повністю ним контролюються;
- власні запаси, що перебувають на складах, контроль над якими обмежений;
- запаси в дорозі, щодо яких за умовами укладених договорів підприємству перейшло право власності;

В економічній літературі найчастіше зустрічаються класифікації виробничих запасів: виходячи з призначення і ролі окремих видів виробничих запасів на різних стадіях операційного циклу підприємства (економічна класифікація); залежно від технічних ознак (технічна класифікація); відповідно до сфери діяльності господарюючого суб'єкта; залежно від способу включення у собівартість (основні та допоміжні) [4].

Розглядаючи підходи до класифікації виробничих запасів, можна зазначити, що В. В. Сопко [62, с. 261] вважає, що у бухгалтерському обліку класифікація виробничих запасів доцільна за такими групами (субрахунками): сировина і матеріали (у т. ч. основні, допоміжні); куповані напівфабрикати; тара і тарні матеріали; паливо; будівельні матеріали, конструкції, деталі та обладнання до встановлення; запасні частини; матеріали, передані у переробку; матеріали сільськогосподарського призначення; інші матеріали. Саме класифікацію виробничих запасів за субрахунками Ф. Ф. Бутинець [10, с. 324] розглядає як найбільш важливу і раціональну. При цьому вчений також наголошує, що цей поділ має умовний характер і часто залежить лише від кількості матеріалу, використаного на виробництво різних видів продукції.

М. С. Пушкар вказує, що виробничі запаси класифікуються за такими ознаками: за способом включення у собівартість (основні та допоміжні), за групами матеріалів (лісові, текстильні, чорні, кольорові метали, електротовари, лаки й фарби тощо), за вартістю (дорогоцінні, високої, середньої та низької вартості), за способом зберігання – відкритого та закритого зберігання, за частотою використання (масові, часто- й маловикористовувані) [55, с. 208].

М. В. Кужельний та В. Г. Лінник поділяють виробничі запаси на ті, що дані природою (сировина), та ті, що створені людиною (основні та допоміжні матеріали) [36, с. 135].

С. Ф. Голов та В. І. Єфименко класифікують виробничі запаси таким чином: сировина, основні і допоміжні матеріали; купівельні напівфабрикати; незавершене виробництво, малоцінні та швидкозношувані предмети; молодняк тварин і тварини на відгодівлі [21, с. 274].

Н. М. Ткаченко подає класифікацію виробничих запасів за планом рахунків бухгалтерського обліку, проте паралельно ще пропонує класифікацію виробничих запасів за економічним змістом, виділяючи дев'ять класифікаційних ознак: за місцем перебування, наявністю на підприємстві, наявністю на початок та кінець періоду, стосовно до балансу, ступенем ліквідності, обсягом, сферою використання, складом та структурою [66, с. 458].

З логістичного погляду, більшість науковців поділяють усі запаси на виробничі та товарні, які, у свою чергу, поділяються на поточні, підготовчі (буферні), гарантійні, страхові. Деякі із авторів виділяють ще сезонні запаси і перехідні.

Класифікація запасів О. В. Посилкіної, Р. В. Сагайдак-Нікітюк, О. В. Доровського, Г. В. Кубасової передбачає групування запасів за класифікаційними ознаками: місцем знаходження, функціями запасів [7, с. 254].

І. І. Сахарцева вважає, що всі матеріали за метою їх використання і призначення у виробничому процесі можна поділити таким чином: сировина, основні матеріали, допоміжні матеріали, відходи основного виробництва, тара, паливо, запасні частини [59, с. 163].

Л. З. Сорокіна класифікує матеріали залежно від їхнього призначення у процесі виробництва таким чином: сировина, основні матеріали, покупні напівфабрикати, допоміжні матеріали, паливо, тара, запасні частини [65].

На думку О. Д. Трусова, до матеріальних ресурсів, які піддаються нормуванню за кількісною величиною у виробництвах переробки багатокомпонентної сировини і напівфабрикатів складного речового (хімічного) складу відносяться сировина, матеріали і напівфабрикати власного виробництва, паливо й енергія всіх видів для технологічних потреб, каталізатори та сорбенти, різного роду допоміжні матеріали виробничого призначення [41, с. 254].

Деякі вчені-економісти вважають, що виробничі запаси складаються не тільки із сировини, основних і допоміжних матеріалів (у тому числі сировини й матеріалів, які знаходяться в дорозі та переробці), купованих напівфабрикатів і

комплектуючих виробів, будівельних матеріалів, запасних частин, палива, тари і тарних матеріалів, матеріалів сільськогосподарського призначення, а й відходів основного виробництва, призначених для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва й адміністративних потреб.

Досить ґрунтовно представлена класифікація виробничих запасів згідно з Планом рахунків, який складений на основі наукового обґрунтування класифікації виробничих запасів (рис. 1.1.) [24, с. 213].

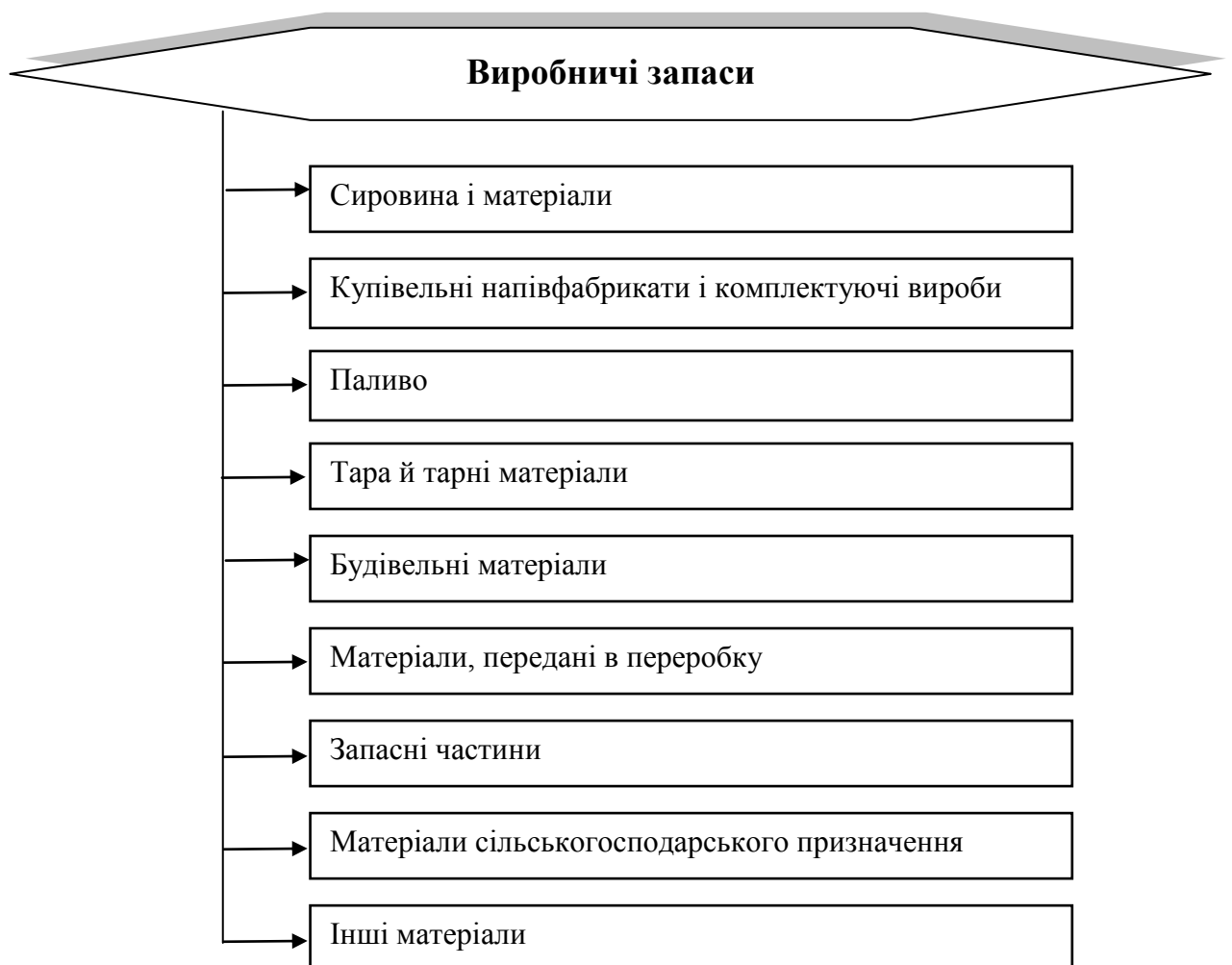


Рис. 1.1. Класифікація виробничих запасів згідно з Планом рахунків

За результатами проведеного аналізу пропонуємо узагальнену класифікацію виробничих запасів (рис. 1.2.).

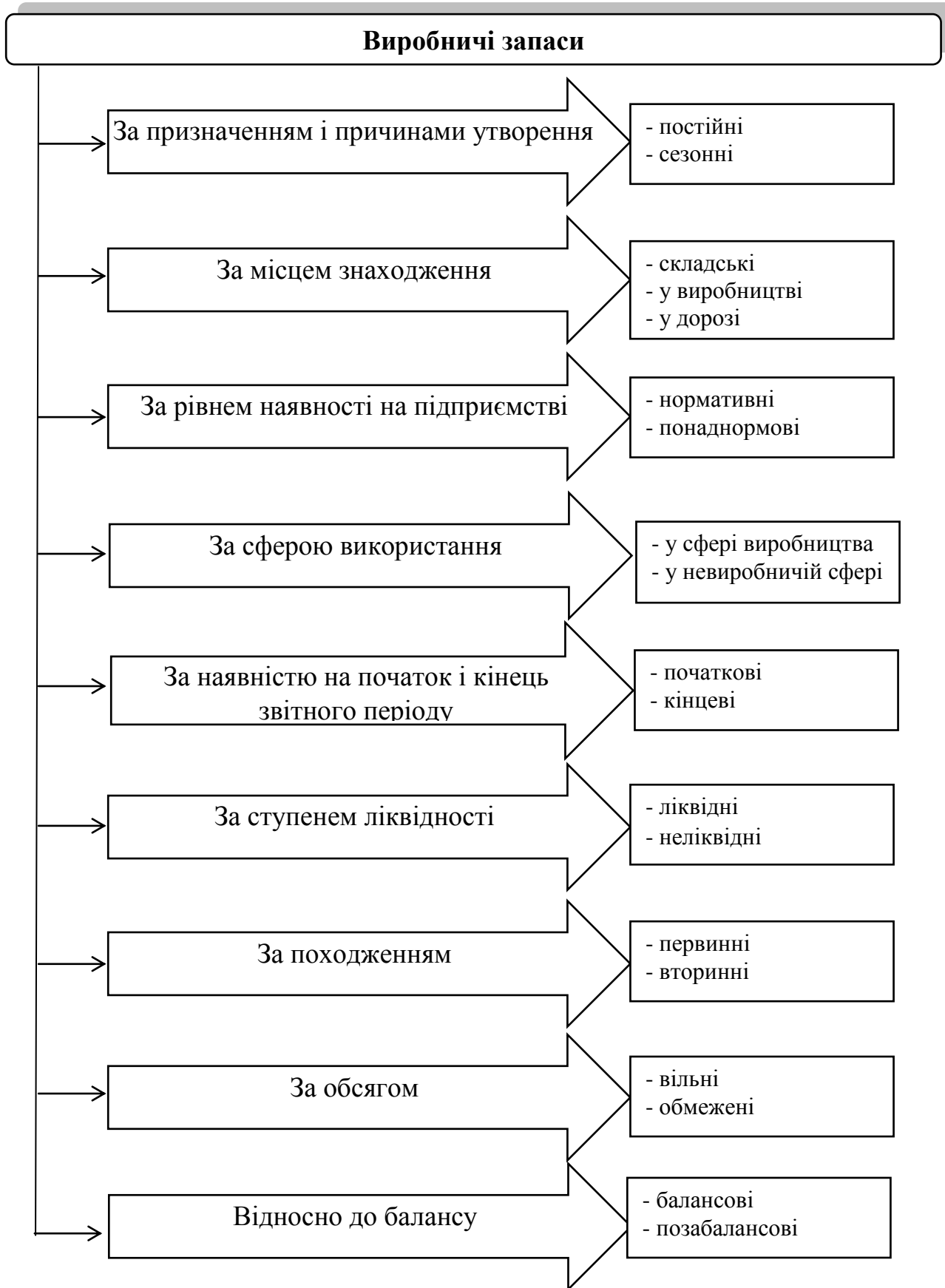


Рис. 1.2. Класифікація виробничих запасів

За призначенням і причинами утворення науковці поділяють виробничі запаси на постійні і сезонні. Постійні – це частина виробничих і товарних запасів, що забезпечують безперервність виробничого процесу між двома черговими поставками. Сезонні – запаси, що утворюються при сезонному виробництві продукції чи при сезонному транспортуванні.

За місцем знаходження виробничі запаси класифікують на складські, у виробництві та в дорозі. Складські – запаси, що знаходяться на складах підприємства, у виробництві – запаси, що знаходяться у процесі обробки, в дорозі – продукція, що відвантажена споживачу і ще ним не отримана, знаходиться в дорозі.

За рівнем наявності на підприємстві вчені виділяють нормативні та понаднормові виробничі запаси. Нормативні – запаси, що відповідають запланованим обсягам запасів, необхідним для забезпечення безперебійної роботи підприємства; понаднормові – запаси, що перевищують їх нормативну кількість.

За сферою використання виділяють виробничі запаси у сфері виробництва й у невиробничій сфері. У сфері виробництва – запаси, що знаходяться у процесі виробництва (виробничі запаси, незавершене виробництво). У невиробничій сфері – запаси, що не використовуються у виробництві.

За наявністю на початок і кінець звітної періоду слід виокремити початкові та кінцеві виробничі запаси. Початкові – величина запасів на початок звітної періоду, кінцеві – величина запасів на кінець звітної періоду.

За ступенем ліквідності виробничі запаси поділяють на ліквідні та неліквідні. Ліквідні – виробничі та товарні запаси, що легко перетворюються на грошові кошти у короткий термін і без значних втрат первісної вартості таких запасів. Неліквідні – виробничі та товарні запаси, які неможливо легко перетворити на грошові кошти у короткий термін і без значних втрат первісної вартості таких запасів.

За походженням існують первинні і вторинні виробничі запаси. Первинні це запаси, що надійшли на підприємство від інших підприємств і не підлягали обробці на цьому підприємстві. Вторинні – виробничі запаси (матеріали та вироби), що після первинного використання можуть застосовуватися вдруге у виробництві (відходи виробництва та споживання продукції).

За обсягом виробничі запаси класифікують на вільні та обмежені. Вільні – запаси, що знаходяться у надлишку на підприємстві. Обмежені – запаси, що знаходяться в обмеженій кількості на підприємстві.

Відносно до балансу дослідники розглядають балансові та позабалансові виробничі запаси. Балансові – запаси, що є власністю підприємства і відображаються в балансі. Позабалансові – запаси, що не належать підприємству і знаходяться у нього через певні обставини.

На наш погляд, наведена класифікація виробничих запасів забезпечує виконання основних завдань обліку виробничих запасів, серед яких найбільш важливими є:

1. забезпечення своєчасного документального оформлення руху виробничих запасів;
2. контроль за повним і своєчасним оприбуткуванням виробничих запасів та їх збереження у місцях зберігання і на всіх стадіях обробки;
3. забезпечення відповідності складських виробничих запасів нормативам;
4. достовірна оцінка виробничих запасів;
5. розрахунок фактичної собівартості витрачених виробничих запасів та їх залишків;
6. відображення операцій з оприбуткування та витрачання виробничих запасів у системі бухгалтерського обліку тощо.

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

Узагальнюючи думки різних науковців та дані нормативних документів, вважаємо, що виробничі запаси доцільно розглядати як складову запасів підприємства, а сутність виробничих запасів як об'єкта обліку полягає в тому, що виробничі запаси – це елемент запасів, який є активом та сукупністю предметів праці, які перебувають на підприємстві у вигляді складських запасів основних та допоміжних матеріалів, а також палива, запасних частин, зворотних відходів, тари та інших матеріалів, які придбані зі сторони або самостійно виготовлені й призначені для використання як у виробничому процесі, так і для будь-яких інших потреб підприємства за умови їх повного споживання в одному операційному циклі.

Підсумовуючи вищевикладене, можна стверджувати, що розуміння економічної сутності виробничих запасів сприятиме формуванню їх правильної класифікації та вдосконаленню їх подальшого обліку на підприємстві.

1.2. Оцінка виробничих запасів

Оцінка виробничих запасів поряд із такими процесами, як визнання та класифікація запасів, має визначальне значення на підприємстві. Різноманітність видів оцінки запасів спонукає підприємство обрати таку, яка буде гарантувати достовірні дані для фінансової звітності та задовольняти вимоги стандартів.

Особливо ретельно та виважено з позиції ринкової економіки підходять до оцінки виробничих запасів закордонні автори. Наприклад, Б. Нідлз, Х. Андерсон, Д. Колдуелл, які характеризують оцінку виробничих запасів як одну з найбільш цікавих проблем бухгалтерського обліку. О. Хорошак вказує, що оцінка виробничих запасів вимагає підвищеної уваги, адже «їх балансова вартість використовується при розрахунках фінансового стану підприємства (показники ліквідності, платоспроможності)» [35].

У П(С)БО 9 «Запаси» визначено, що оцінка виробничих запасів здійснюється під час надходження, списання й на дату складання балансу. Визначення первісної вартості виробничих запасів під час надходження залежно від шляхів їх надходження регламентовано П(С) БО 9 «Запаси» та подано на рис. 1.3.



Рис. 1.3. Визначення первісної вартості виробничих запасів залежно від шляхів їх надходження

Якщо виробничі запаси доставляються власним автотранспортом, такі транспортні витрати включаються до первісної вартості запасів.

Відповідно до П(С)БО 9 «Запаси» до первісної вартості виробничих запасів не включаються: наднормативні втрати і нестачі запасів, проценти за користування позиками; витрати на збут; загальногосподарські та інші подібні витрати, безпосередньо не пов'язані з придбанням і доставкою запасів та приведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання із запланованою метою.

Первісна вартість виробничих запасів у бухгалтерському обліку не змінюється, крім випадків, передбачених цим П(С)БО 9 [53].

Для оцінки балансової вартості виробничих запасів при відпуску у виробництво, при продажу та іншому вибутті запасів застосовується один із таких методів, наведених у П(С)БО 9 «Запаси» [53]:

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

Для того, щоб правильно обрати метод, який краще за все застосувати щодо списання виробничих запасів та відобразити в обліковій політиці, необхідно зробити розрахунок результатів списання одних і тих самих запасів різними методами. В сучасних умовах господарювання виробничі запаси надходять на підприємство за різними цінами, які частіше за все зростають, та від різних постачальників. В залежності від обраного методу розмір витрат матеріалів та величина залишку можуть варіюватися [49].

Згідно з П(С)БО 9 має виконуватись така умова: для всіх одиниць податкового обліку виробничих запасів, які мають однакове призначення та однакові умови використання, застосовується тільки один метод оцінки. Як зазначалось, одиницею обліку запасів є їх найменування або однорідна група (вид). А оскільки метод оцінки застосовується для всіх одиниць запасів, що

мають однакове призначення та однакові умови використання, то для оцінки вибуття окремих видів запасів можуть використовуватись різні методи.

Характерні ознаки методів оцінки виробничих запасів наведено в табл.

1.2.

Таблиця 1.2

Методи оцінки виробничих запасів при вибутті

Метод оцінки	Характерні ознаки методів (сутність методу)
1	2
Ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів	Оцінюється кожна одиниця запасів визначеного виду, які вибули, а також запаси, які не замінюють один одного. Цей метод доцільно застосовувати при невеликій кількості запасів, коли легко відстежити, за якою вартістю запаси було зараховано на баланс. При цьому на підприємстві має бути організований облік за кожним видом запасів.
Середньо-зваженої собівартості	Зручний для підприємств, що мають велику кількість запасів різної номенклатури. Оскільки в ході ведення господарської діяльності вартість того ж самого виду запасів може коливатися, то кожна одиниця запасів оцінюється за ціною, отриманою шляхом ділення сумарної вартості: <ul style="list-style-type: none"> • залишку цих запасів на початок звітного місяця і вартості одержаних запасів у звітному місяці на їх сумарну кількість на початок звітного місяця і одержаних запасів у звітному місяці; • запасів на дату операції на сумарну кількість запасів на дату операції.
Собівартість перших за часом надходження запасів (ФІФО)	Базується на припущенні, що запаси використовуються у тій послідовності, у якій вони надходили на підприємство, тобто запаси, які першими відпускаються у виробництво (продаж та інше вибуття), оцінюються за собівартістю перших за часом надходження запасів.
Нормативних витрат	Собівартість запасів, що вибули, визначається тільки виробничими підприємствами, виходячи з норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг). Норми витрат устанавлюються підприємством самостійно з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей і діючих цін. Щоб нормативні витрати були максимально наближені до фактичних, норми витрат та ціни повинні регулярно перевірятися та переглядатися підприємством.

1	2
Ціни продажу	<p>Базується на застосуванні підприємствами роздрібною торгівлі середнього відсотка торговельної націнки товарів. Собівартість реалізованих товарів визначається як різниця між продажною (роздрібною) вартістю реалізованих товарів і сумою торговельної націнки.</p> <p>Сума торговельної націнки на товари визначається як добуток продажної вартості реалізованих товарів і середнього відсотку торговельної націнки.</p> <p>Середній відсоток торговельної націнки визначається діленням суми залишку торговельних націнок на початок звітного місяця і торговельних націнок у продажній вартості одержаних у звітному місяці товарів на суму продажної (роздрібною) вартості залишку товарів на початок звітного місяця та продажної (роздрібною) вартості одержаних у звітному місяці.</p>

Найпоширенішими методами вибуття виробничих запасів є метод середньозваженої собівартості запасів та собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО).

Також ми підтримуємо думку О. В. Лишиленко, який вважає, що вітчизняним підприємствам слід доповнити критерії застосування методів оцінки запасів, оскільки наявні методи не в змозі повністю задовольнити потреби керівництва підприємства необхідною інформацією в системі оптимізації ціноутворення на власні роботи, послуги та продукцію, а також вирахування точки беззбитковості, тому доцільно використовувати два додаткові методи: ЧІФО, ЕІФО [40, с. 325].

Сутність методу ЧІФО ґрунтується на вибутті запасів залежно від їх ціни, тобто насамперед вибувають запаси, придбані за найменшою ціною. Цей метод є кращим під час формування собівартості виготовленої продукції, на яку є жорстка конкуренція на ринку або є необхідність визначення мінімально допустимої ціни її реалізації.

Метод ЕІФО полягає в тому, що передусім вибувають найдорожчі запаси, які першими відпускаються у виробництво (продаж та інше вибуття).

Наступна оцінка виробничих запасів здійснюється на дату балансу. Так, О. В. Соловійова, характеризуючи закордонний досвід, вказує, що компанії повинні відображати кінцеву величину виробничих запасів згідно правила нижчої оцінки, суть якої полягає у тому, що за принципом обачності виробничі запаси оцінюються та відображаються за найменшою з можливих вартостей: ринковою ціною чи собівартістю [20]. Згідно В. І. Єфіменка, Л. І. Лук'яненка цей принцип відображення виробничих запасів у балансі називає «принципом меншої вартості». Якщо ринкова ціна нижча за собівартість виробничих запасів, тоді підприємство повинно відображати в обліку витрати від знецінення [10, с. 349].

В Україні на сьогоднішній день П(С)БО 9 «Запаси» закріплено правило відображення величини виробничих запасів у балансі, яке відповідає міжнародним стандартам та закордонному досвіду. Виробничі запаси відображають в звітності за найменшою з двох оцінок – первісною вартістю або чистою вартістю реалізації.

Зазначимо, що таке правило характерне та ефективно діє за умов ринкової економіки, тоді як при планово-адміністративній системі вітчизняними економістами воно не визнавалося та вважалося помилковим. Сьогодні зрозуміло, що для залучення до інвестування підприємств інвесторів, кредиторів, потрібна фінансова звітність, яка є реальною без навіть ймовірності завищення активів. У такому разі, застосування принципу найменшої оцінки є реалізацією принципу обачності, який гарантує правильність фінансової звітності.

Отже, вибір методу оцінки вибуття виробничих запасів може суттєво впливати на кінцевий фінансовий результат діяльності підприємства. Вибір підприємством відповідного методу оцінки виробничих запасів сприятиме оптимізації діяльності підприємства, що у підсумку дасть можливість покращити фінансовий стан підприємства та отримати прибутки.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

2.1. Організаційно-економічна характеристика СТЗОВ «Вербів»

Сільськогосподарське товариство з обмеженою відповідальністю «Вербів» (СТЗОВ «Вербів») розташоване в північно-західній частині Бережанського району Тернопільської області. Підприємство знаходиться на відстані 12 км від районного центру м. Бережани та 65 км від обласного м. Тернопіль. Земельні угіддя даного господарства протяглися на 4 км з півночі на південь та 9 км з заходу на схід.

СТЗОВ «Вербів» було організоване у 2000 році на базі колишньої селянської спілки «Вербівка», згідно Указу Президента «Про невідкладні заходи щодо прискорення реформування сектора економіки». Селянська спілка була утворена ще у 1992 році шляхом реорганізації колгоспу «Молода Гвардія».

За статутом дане підприємство є юридичною особою, має самостійний баланс, власні оборотні засоби та оборотні кошти, розрахункові та інші рахунки в закладах банку, печатку та штамп із своєю назвою.

Головною метою діяльності є виробництво продукції тваринництва та рослинництва.

Матеріально-технічна база СТЗОВ «Вербів» має відповідний машинно-тракторний парк, який забезпечує виконання всіх технічних операцій по вирощуванні товариством сільськогосподарських культур. СТЗОВ «Вербів» добре забезпечене необхідними виробничими приміщеннями, зокрема в господарстві ремонтна майстерня, бригадний пункт технічного обслуговування, майданчик для зберігання машин, майданчик для списаної техніки, склади запасних частин, ділянки поточних ремонтів сільськогосподарської техніки.

Рельєф земельних угідь господарства в більшості рівнинний, але є і урочища горбисті, в яких ґрунти в період весняних повеней і під час зливних дощів зазнають водяної ерозії.

В кліматичному відношенні розміщення земельних угідь господарства характеризуються сприятливими умовами для розвитку і дозрівання різних сільськогосподарських культур. Середня температура січня $-8..-9$ °С. В окремі дні зими температура може коливатись від $+9..+10$ °С до $-20..-25$ °С.

Значні відлиги взимку можуть завдати великої шкоди посівам сільськогосподарських культур. Сніговий покрив в зимові місяці здебільшого буває незначним і дорівнює за багаторічними спостереженнями в грудні 3-6 см, в січні 8-12 см, в лютому 11-15 см, в першій декаді березня 6 см, а в другій – сніговий покрив здебільшого зникає, земля прогрівається і в господарстві починаються весняно-польові роботи.

Річна кількість опадів рівна 630-650 мм. Середня глибина промерзання ґрунту досягає 33-35 см. Закінчення літа пов'язується з переходом середньої температури повітря нижче $+15$ °С – цей період настає переважно в першій половині вересня, осінньо-польові роботи закінчуються з початком перших осінніх приморозків.

Природно-кліматичні умови господарства цілком придатні для вирощування зернових, цукрових буряків та інших сільськогосподарських культур, а також для ефективного розведення тварин.

Місце розташування СТЗОВ «Вербів» в цілому зручне, неподалік від баз постачання і ринків збуту продукції. Природні умови, в яких знаходиться підприємство, характеризуються помірно-континентальним кліматом, сприятливим для вирощування багатьох видів культур, які тут районовані.

Виробнича діяльність сільськогосподарських підприємств залежить не тільки від впливу природно-кліматичних факторів, а й від рівня використання виробничих, трудових, земельних ресурсів.

Рівень ресурсозабезпеченості сільськогосподарських підприємств зумовлює результати їх господарської діяльності, а також ефективність використання виробничих ресурсів. Головною метою діяльності товариства є отримання прибутку від виробництва та реалізації сільськогосподарської продукції.

У сільському господарстві земля – це головний засіб виробництва, без якого неможливий процес виробництва продукції рослинництва і тваринництва. Якість земельних ресурсів значною мірою визначає темпи розвитку і рівень ефективності сільськогосподарського виробництва.

З розвитком різних форм господарювання і власності потрібно вдосконалювати структуру земельних угідь. Підвищення ефективності використання землі є основним шляхом збільшення виробництва продукції, тому питання раціонального використання землі є надзвичайно актуальним.

Проаналізуємо склад і структуру сільськогосподарських угідь СТЗОВ «Вербів» (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Склад і структура сільськогосподарських угідь СТЗОВ «Вербів»

Роки	2017 рік		2018 рік		2019 рік		Відхилення 2019 р. до 2017 р., +/-
	Площа, га	В % до підсумка	Площа, га	В % до підсумка	Площа, га	В % до підсумка	
Площа сільськогосподарських угідь всього, га	935	100	1017	100	1066,3	100	+131,3
у тому числі рілля, га	935	100	1017	100	1056,3	99	+121,3

Проаналізувавши табл. 2.1, можна зробити висновок, що площа сільськогосподарських угідь у 2019 р. порівняно із 2017 р. збільшилась на 131,3 га за рахунок укладення нових договорів оренди земельних паїв жителів с. Вербів з підприємством. Протягом 2017-2019 рр. спостерігається позитивна тенденція збільшення площі сільськогосподарських угідь. Залучення додаткових площ земельного фонду має на меті збільшення виробництва товарної продукції та, як наслідок, при сприятливих умовах реалізації дасть змогу одержати збільшення прибутку підприємства. У структурі сільськогосподарських угідь у 2019 році 99,1% займає рілля.

Фактором організаційного характеру є розмір підприємства, його спеціалізація, інтенсифікація, кооперування і інше. Господарство можна проаналізувати за допомогою основних і допоміжних факторів.

До основного показника належить обсяг виробництва продукції до додаткових – площа земельних угідь, середньорічна кількість працюючих, середньорічна вартість основних фондів. Зробимо аналіз динаміки розміру господарства, на основі якої проаналізуємо господарську діяльність підприємства протягом 2017-2019 років у табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Показники розмірів СТзОВ «Вербів»

Показники	Роки			Відхилення 2019 р до 2017 р. (+,-)	2019 р. в % до 2017 р.
	2017	2018	2019		
Площа сільськогосподарських угідь, га	935	1017	1066,3	+131,3	114,0
Середньорічна кількість працюючих, осіб	29	28	30	+1	103,4
Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн	3807,4	10074,7	16458,9	+12651,5	432,3
Середньорічна вартість довгострокових біологічних активів, тис. грн	176,1	176,1	149,4	-26,7	84,8
Вартість валової продукції, тис. грн	26247,7	32973,0	39240,1	+12992,4	149,5
в т. ч. рослинництва	23252,7	26260,9	30035,9	+6783,2	129,2
тваринництва	2995,0	6712,1	9204,2	+6209,2	307,3
Вартість товарної продукції, тис. грн	25832,6	37590,6	36549,0	+10716,4	141,5
Чистий прибуток (збиток), тис. грн	9386,2	10337,1	3576,2	-5810	38,1

З даних таблиці бачимо, що за рахунок придбання сучасної техніки, інноваційної діяльності збільшилась середньорічна вартість основних засобів у 2019 р. порівняно з 2017 р. на 12651,5 тис. грн або більше, ніж у 4 рази. Проте

спостерігається зменшення середньорічної вартості довгострокових біологічних активів в 2019 р. порівняно з 2017 р. на 26,7 тис. грн або на 15,2 %. У досліджуваному підприємстві у 2019 р. відносно 2017 р. вартість валової продукції зростає на 12992,4 тис. грн (або на 49,5 %), а товарної – на 10716,4 тис. грн (або на 41,5 %). У 2019 р. в порівнянні з 2017 р. чистий прибуток господарства зменшився на 5810 тис. грн і в 2019 році становив 3576,2 тис. гривень.

Однією з найважливіших умов розвитку сільського господарства є наявність та раціональне використання трудових ресурсів.

Трудові ресурси – це сукупність здатних до праці людей, що безпосередньо беруть участь у матеріальному виробництві. До них віднесені і та частина населення, яка не бере, але може брати участь у виробництві продукції або наданні послуг. Рівень забезпеченості сільського господарства трудовими ресурсами, рівномірне і раціональне їх використання значною мірою впливає на ефективність галузі.

Розглянемо наявність та ефективність використання трудових ресурсів у СТЗОВ «Вербів».

Таблиця 2.3

Динаміка наявності трудових ресурсів у СТЗОВ «Вербів»

Показник	2017 р.	2018 р.	2019 р.	Відхилення 2019 р. до 2017 р., +/-
Середньорічна чисельність працівників, осіб	29	28	30	+1
в т.ч. рослинництва	25	25	26	+1
тваринництва	4	3	4	-
Питома вага в загальній чисельності працездатних працівників, %:	100	100	100	-
працівників рослинництва	86	89	87	+1
працівників тваринництва	14	11	13	-1
Припадає в середньому на одного працездатного працівника сільськогосподарських угідь, га	32,2	36,3	35,5	+3,3

За даними табл. 2.3 можна зробити висновок, що середньорічна чисельність працівників у 2019 р. порівняно із 2017 р. збільшилась на 1 особу. При цьому кількість працівників рослинництва збільшилася на 1 особу, а тваринництва – не змінилася. У 2019 р. відносно 2017 р. питома вага працівників рослинництва зросла на 1%, а працівників тваринництва знизилася на 1%. Навантаженість на одного працездатного працівника площі сільськогосподарських угідь у 2019 р. порівняно із 2017 р. збільшилася на 3,3 га і склала 35,5 га.

Для нормального розвитку сільського господарства необхідна достатня забезпеченість господарства основними виробничими засобами. До них належать засоби виробництва, які безпосередньо пов'язані з виробничими процесами. Економічна ефективність використання основного капіталу у сільському господарстві характеризується системою показників, основними з них є показники, які характеризують ефективність використання основного капіталу: капіталовіддача, капіталомісткість продукції та норма прибутку.

Таблиця 2.4

Показники забезпеченості основними фондами і ефективність їх використання у СТЗОВ «Вербів»

Показник	2017 р.	2018 р.	2019 р.	Відхилення 2019 р. до 2017 р., +/-
Капіталозабезпеченість, тис. грн	4,1	9,9	15,4	+11,3
Капіталоозброєність, тис. грн	131,3	359,8	548,6	+417,3
Капіталовіддача, грн	6,9	3,3	2,4	-4,5
Капіталомісткість продукції, грн	0,15	0,31	0,42	+0,27

Аналіз даних табл. 2.4 показав, що у СТЗОВ «Вербів» вартість основного капіталу на 1 га сільськогосподарських угідь збільшилась на 11,3 тис. грн, а на 1 середньорічного працівника – на 417,3 тис. грн. Щодо показників, які характеризують ефективність використання основного капіталу, то відбулись такі зміни: капіталовіддача у 2019 р. порівняно із 2017 р. зменшилась на 4,5 грн,

а капіталомісткість у 2019 р. порівняно із 2017 р. збільшилась на 0,27 грн.

Валова продукція – це обсяг продукції землеробства і тваринництва, виробленої за певний період у грошовому виразі. Одна частина валової продукції споживається в сільськогосподарському виробництві, а друга – товарна продукція, частина валової, яка призначена для реалізації.

У табл. 2.5 розглянемо структуру товарної продукції СТЗОВ «Вербів».

Таблиця 2.5

Структура товарної продукції у СТЗОВ «Вербів»

Вид продукції	Вартість товарної продукції, тис. грн			В середньому за три роки, тис. грн	Структура, %
	2017 р.	2018 р.	2019 р.		
Зернові та зернобобові	11375,0	25860,7	12442,3	16559,3	49,7
З них:					
- пшениця	2163,2	10857,5	2678,0	5232,9	15,7
кукурудза на зерно	7410,4	7168,5	2257,9	5612,3	16,9
ячмінь	1495,7	3208,3	6933,1	3879,0	11,6
овес	8,7	-	-	2,9	0,01
інші зернові та зернобобові	297,0	4626,4	573,3	1832,2	5,5
Соняшник	5130,1	-	3329,2	2819,8	8,5
Соя	3675,8	122,2	8345,0	4047,7	12,1
Ріпак озимий	2460,0	6960,6	5945,9	5122,2	15,3
Цукрові буряки	92,0	2341,8	3233,1	1888,9	5,7
Разом по рослинництву	22732,9	35285,3	33295,5	30437,9	91,3
Свині в живій масі	3099,7	2305,3	3253,5	2886,2	8,7
Разом по тваринництву	3099,7	2305,3	3253,5	2886,2	8,7
Всього по підприємству	25832,6	37590,6	36549,0	33324,1	100,0

Аналізуючи таблицю 2.5, можна зробити висновок, що СТЗОВ «Вербів» спеціалізується на вирощуванні зернових та зернобобових, а також озимого ріпаку. Виробничий напрям СТЗОВ «Вербів» зерновий із розвиненим ріпаківництвом.

Галузь рослинництва на підприємстві у структурі товарної продукції займає 91,3%, в той час як галузь тваринництва лише 8,7%.

Найбільшу частку в структурі грошових надходжень від реалізації

продукції рослинництва займають зернові та зернобобові – 49,7%. У структурі товарної продукції ріпак озимий займає 15,3%, соя – 12,1%, соняшник – 8,5%, цукрові буряки – 5,7%.

На ефективність сільськогосподарського виробництва впливає також рівень спеціалізації господарства, наскільки він відповідає природно-кліматичним умовам, його місцезнаходженню.

Спеціалізація полягає у переважаючому виробництві певного виду продукції. Її поглиблення дає змогу ефективніше використовувати наявні ресурси, сприяє концентрації виробничих ресурсів на виробництві певної продукції та удосконалює технологію виробництва.

Рівень спеціалізації найповніше характеризується питомою часткою окремих галузей в структурі товарної продукції підприємства. Він дає змогу виявити ті види продукції, з якими підприємство вступає в суспільний поділ праці.

Рівень спеціалізації визначають за коефіцієнтом, який розраховують за формулою:

$$K_c = \frac{100}{\sum P_v (2i-1)}, \quad (2.1)$$

де K_c – коефіцієнт спеціалізації;

P_v – частка товарної продукції окремих галузей;

i – порядковий номер частки товарної продукції у ранжированому ряду.

Значення K_c до 0,20 свідчить про низький рівень спеціалізації господарства; 0,21-0,40 – середній; 0,41–0,60 – високий; 0,61 і більше – поглиблену спеціалізацію господарства.

За даними табл. 2.5 визначимо коефіцієнт спеціалізації:

$$K_c = \frac{100}{((16,9*1)+(15,7*3)+(15,3*5)+(12,1*7)+(11,6*9)+(8,7*11)+(8,5*13)+(5,7*15)+(5,5*17))} = \frac{100}{(16,9+47,1+76,5+84,7+104,4+95,7+110,5+85,5+93,5)} = \frac{100}{714,8} = 0,14.$$

Коефіцієнт спеціалізації в СТЗОВ «Вербів» становить 0,14, а це означає,

що підприємство із низьким рівнем спеціалізації.

Займаючись бізнесом, важливо розуміти, наскільки діяльність ефективна. За однією лише величиною прибутку цю ефективність визначити неможливо. Адже для того, щоб отримати прибуток, потрібно спочатку використовувати будь-які ресурси, будь то гроші, обладнання і так далі. Тому те, що підприємство вкладає, теж не можна скидати з рахунків. Показник рентабельності враховує і прибуток, і витрати, тому з його допомогою можна найбільш точно визначити, наскільки бізнес результативний.

Фінансові результати виробничо-комерційної діяльності СТзОВ «Вербів» показано в табл. 2.6.

Таблиця 2.6

Фінансові результати виробничо-комерційної діяльності СТзОВ «Вербів»

Показники	Роки			Відхилення 2019 року до 2017 року, (+,-)	2019 рік в % до 2017 року
	2017	2018	2019		
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн	28051,2	39506,3	43637,3	+15586,1	155,6
Собівартість реалізованої продукції, тис. грн	17496,9	26440,8	36139,2	+18642,3	206,5
Валовий прибуток (збиток), тис. грн	10554,3	13065,5	7498,1	-3056,2	71,0
Рентабельність, %	53,7	39,1	9,9	-43,8	18,4
Чистий прибуток, тис. грн	9386,2	10337,1	3576,2	-5810	38,1

Дані табл. 2.6 свідчать про збільшення чистого доходу від реалізації у 2019 році порівняно з 2017 роком на 15586,1 тис. гривень. Собівартість реалізованої продукції у 2019 році збільшилася проти 2017 року на 18642,3 тис. гривень. У 2019 році підприємство отримало прибуток 3576,2 тис. грн, що на 5810 тис. грн

менше проти 2017 року. З даних таблиці видно, що у 2019 році порівняно з 2017 роком рентабельність зменшилася на 43,8 відсоткових пунктів і спостерігається негативна тенденція зменшення рентабельності. Зменшення цього показника свідчить про зниження ефективності господарської діяльності досліджуваного підприємства. Адже, чим вищий рівень рентабельності, тим ефективніше виробництво, кращі умови для розширення виробництва та задоволення матеріальних і духовних потреб кожного працівника.

Фінансовий стан – одна з найважливіших характеристик діяльності кожного підприємства. До найважливіших економічних проблем в умовах переходу до ринку належить визначення меж фінансової стійкості підприємства. Фінансова стійкість – це такий стан фінансових ресурсів, за якого підприємство, вільно маневруючи грошовими коштами, здатне шляхом ефективного їх використання забезпечити безперервний процес виробничо-торговельної діяльності, а також витрати на його розширення та оновлення.

Аналіз фінансової стійкості підприємства характеризує структуру джерел фінансування ресурсів підприємства, міру фінансової стійкості і незалежності підприємства від зовнішніх джерел фінансування діяльності. На основі даних бухгалтерської (фінансової) звітності СТЗОВ «Вербів» розрахуємо показники фінансової стійкості підприємства (табл. 2.7).

Таблиця 2.7

Аналіз фінансової стійкості СТЗОВ «Вербів»

Показники	Роки			Абсолютне відхилення 2019 р. до 2017 р. (+,-)	Відносне відхилення, %
	2017	2018	2019		
1	2	3	4	5	6
Коефіцієнт забезпечення оборотних активів власними коштами	0,80	0,66	0,62	-0,18	77,5
Коефіцієнт забезпечення власними оборотними засобами запасів	1,13	1,13	1,28	+0,15	113,3

1	2	3	4	5	6
Коефіцієнт фінансової автономії	0,83	0,75	0,72	-0,11	86,7
Коефіцієнт фінансової залежності	1,20	1,34	1,39	+0,19	115,8
Коефіцієнт фінансового левериджу	0,20	0,34	0,39	+0,19	195,0
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	0,84	0,66	0,63	-0,21	75,0
Коефіцієнт короткострокової заборгованості	0,94	0,59	0,75	-0,19	79,8
Коефіцієнт фінансової стійкості (покриття інвестицій)	0,84	0,85	0,79	-0,05	94,1
Коефіцієнт мобільності активів	6,75	2,93	2,79	-3,96	41,3

Протягом 2017-2019 рр. коефіцієнт фінансової автономії зменшився на 0,11, але дорівнює нормативному значенню, що означає забезпеченість позичкових коштів власними, тобто, реалізувавши майно, сформоване із власних джерел, підприємство зможе погасити зобов'язання. Коефіцієнт маневреності власного капіталу за аналізований період зменшився на 21, але відповідає нормативному значенню, тобто не є меншим 0,2 та характеризує частку власних коштів, вкладених в оборотні активи. З аналізу показників фінансової стійкості підприємства, можна зробити висновок, що у СТЗОВ «Вербів» фінансова стійкість є задовільною.

Одними з головних критеріїв стабільного фінансового стану виступають платоспроможність і ліквідність підприємства, які визначають здатність підприємства розрахуватися за своїми зобов'язаннями в поточному і майбутніх періодах. Платоспроможність – це здатність підприємства сплачувати кошти за своїми зобов'язаннями, що вже настали і потребують негайного погашення, за рахунок наявних грошей на банківських рахунках або в готівці. У загальному розумінні ліквідність – це здатність цінностей легко перетворюватись на гроші,

тобто абсолютно ліквідні засоби. Оцінюючи ліквідність підприємства, аналізують достатність поточних активів для погашення поточних зобов'язань короткострокової кредиторської заборгованості. Здійснимо аналіз ліквідності СТЗОВ «Вербів» у табл. 2.8.

Таблиця 2.8

Показники ліквідності СТЗОВ «Вербів»

Показники	Роки			Абсолютне відхилення 2019 р. до 2017 р. (+,-)	Відносне відхилення, %
	2017	2018	2019		
Коефіцієнт загальної ліквідності	5,44	4,96	3,49	-1,95	64,2
Коефіцієнт швидкої ліквідності	1,57	2,07	1,81	+0,24	115,3
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,01	0,03	0,01	-	100,0

Коефіцієнт загальної ліквідності показує, яку частину поточної заборгованості підприємство може покрити за рахунок оборотних активів. Протягом аналізованого періоду на досліджуваному підприємстві цей показник зменшувався з кожним роком, але є більшим за нормативне значення. Коефіцієнт швидкої ліквідності показує, яку частину поточної заборгованості підприємство може покрити за рахунок оборотних активів із вирахуванням з них запасів. На досліджуваному підприємстві коефіцієнт швидкої ліквідності у 2019 р. порівняно з 2017 р. збільшився на 0,24. Коефіцієнт абсолютної ліквідності показує, яку частину поточної заборгованості може покрити підприємство за рахунок наявних грошових коштів. У 2019 р. порівняно з 2017 р. даний показник не змінився.

Стійкий фінансовий стан підприємства в ринкових умовах значною мірою обумовлюється його діловою активністю.

Ділова активність підприємства проявляється через розширення ринків збуту продукції, підтримання ділової репутації (іміджу), вихід на ринок праці і

капіталу тощо. Ділова активність підприємства у фінансовому аспекті виявляється передусім у швидкості обороту його засобів.

Аналіз її полягає у досліджуванні рівнів і динаміки фінансових коефіцієнтів оборотності, які є відносними показниками фінансових результатів діяльності господарюючого суб'єкта. Розрахуємо показники ділової активності СТЗОВ «Вербів» (табл. 2.9).

Таблиця 2.9

Динаміка показників ділової активності підприємства СТЗОВ «Вербів»

Показники	Роки			Абсолютне відхилення 2019 р. до 2017 р. (+,-)	Відносне відхилення, %
	2017	2018	2019		
Коефіцієнт оборотності обігових коштів	0,87	0,94	0,91	+0,04	104,6
Період одного обороту обігових коштів (днів)	416	387	398	-18	95,7
Коефіцієнт оборотності запасів	0,71	0,99	1,42	+0,71	200
Період одного обороту запасів (днів)	507	365	254	-253	50,1
Коефіцієнт оборотності готової продукції, обороти	2,64	2,77	3,01	+0,37	114,0
Період одного обороту готової продукції, дні	124	130	119	-5	95,9
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	3,71	5,14	4,98	+1,27	134,2
Період погашення дебіторської заборгованості (днів)	97	70	72	-25	74,2
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	2,91	3,61	4,33	+1,42	148,8
Період погашення кредиторської заборгованості (днів)	124	100	83	-41	66,9

Як бачимо з табл. 2.9, у СТзОВ «Вербів» у 2019 р. порівняно з 2017 р. коефіцієнт оборотності обігових коштів збільшився на 0,04 обороти, коефіцієнт оборотності запасів – на 0,71 обороти, коефіцієнт оборотності готової продукції – на 0,37 обороти, коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості – на 1,27 обороти, коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості – на 1,42. У 2019 р. порівняно з 2017 р. період одного обороту обігових коштів зменшився на 18 днів, період одного обороту запасів – на 253 дні, період одного обороту готової продукції – на 5 днів, період погашення дебіторської заборгованості – на 25 днів, період погашення кредиторської заборгованості – на 41 день.

При аналізі фінансового стану підприємства важливу роль займають показники рентабельності, які характеризують як на короткострокову ліквідність або платоспроможність підприємства впливає його здатність генерувати прибуток (табл. 2.10).

Таблиця 2.10

Аналіз рентабельності СТзОВ «Вербів»

Показники	Роки			Абсолютне відхилення 2019 р. до 2017 р. (+,-)	Відносне відхилення, %
	2017	2018	2019		
Рентабельність активів	25,47	19,72	5,50	-19,97	21,6
Рентабельність власного капіталу	29,75	25,23	7,52	-22,23	25,3
Рентабельність реалізованої продукції	33,46	26,17	8,2	-25,26	24,5

Отже, у 2019 р. порівняно з 2017 р. рентабельність активів зменшилася на 19,97 % і характеризує рівень прибутку, що створюється всіма активами підприємства, які перебувають у його використанні згідно з балансом. Рентабельність власного капіталу, що характеризує рівень прибутковості власного капіталу, вкладеного у СТзОВ «Вербів» у 2019 р. порівняно з 2017 р. зменшилася на 22,23 %. Рентабельність реалізованої продукції у 2019 р. порівняно з 2017 р. зменшилася на 25,26 %.

2.2. Документальне оформлення операцій з виробничими запасами

Матеріальні, сировинні 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 вчасне надходження необхідної інформації як для обліку, так і для контролю та оперативного управління рухом виробничих запасів.

Для забезпечення документального відображення в бухгалтерському обліку наявності і руху виробничих запасів необхідно користуватися відповідними первинними документами.

Первинні документи складаються у СТЗОВ «Вербів» під час здійснення господарської операції, а якщо це неможливо – безпосередньо після її закінчення. Відповідальність за несвоєчасне складання первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку та недостовірність відображених у них даних несуть особи, які склали та підписали ці документи.

Первинні облікові документи у СТЗОВ «Вербів» можуть бути складені на паперових або машинних носіях і повинні мати такі обов'язкові реквізити:

- назву документа (форми);
- дату і місце складання;
- назву підприємства, від імені якого складено документ;
- зміст та обсяг господарської операції, одиницю виміру господарської операції;
- посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення;
- особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції.

Інформація, що міститься у прийнятих до обліку первинних документах, систематизується в реєстрах синтетичного та аналітичного бухгалтерського обліку шляхом подвійного запису їх на взаємопов'язаних рахунках бухгалтерського обліку.

Наказом Міністерства статистики України № 193 «Про затвердження типових форм первинних типових документів з обліку сировини та матеріалів» затверджено і введено в дію типові форми первинного обліку запасів, які наведені в табл. 2.11.

Таблиця 2.11

Перелік форм первинних документів для обліку виробничих запасів

№ 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-15	Акт про приймання устаткування
М-15а	Акт приймання-передачі устаткування до монтажу
М-16	Матеріальний ярлик
М-17	Акт про виявлені дефекти устаткування
М-18	Сигнальна довідка про відхилення фактичного залишку матеріалів від установлених 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-28а	Лімітно-забірна картка

Розглянемо основні первинні документи обліку виробничих запасів, що використовуються у СТЗОВ «Вербів».

Форма М-1 «Журнал обліку вантажів, що надійшли», використовується для обліку і контролю за надходженням і оприбуткуванням усіх виробничих запасів, що надійшли в СТЗОВ «Вербів». Керівник підприємства призначає

відповідального за ведення даного журналу. Завідуючий складом здійснює записи у форму М-1 в міру надходження запасів на склад підприємства. Підставою для такого запису є «Прибутковий ордер» М-4, «Акт про приймання матеріалів» М-7 або «Товаротransпортна накладна» 1-ТН. У графі «Примітки», як правило, відображають дані щодо оплати відповідних рахунків, відмову від акцепту або суму часткового акцепту тощо.

Для оприбуткування виробничих запасів, що надходять, як правило, на склад СТЗОВ «Вербів» використовується також форма М-4 «Прибутковий ордер». Виробничі запаси надходять від постачальників або підрядчиків, юридичних або фізичних осіб, від підзвітних осіб, від виробничих підрозділів підприємства, включаючи продукцію власного виробництва, тощо. Прибутковий ордер оформляється, як правило, у трьох примірниках під «копірку». Перший примірник залишається у матеріально-відповідальній особі підприємства (комірника) до моменту передачі його в бухгалтерію підприємства, а другий видається особі, яка доставила і здала запаси на склад. Третій примірник залишається у матеріально-відповідальній особі підприємства (комірника) і в бухгалтерію не передається.

При отриманні виробничих запасів безпосередньо від постачальників, доставлених їхнім транспортом або транспортом сторонньої організації безпосередньо на склад СТЗОВ «Вербів», прибутковий ордер не оформляється, оскільки документом, що оформляє надходження виробничих запасів на склад підприємства, у цьому разі є «Товарно-транспортна накладна» форми №1-ТН. Її оформлює вантажоодержувач. Виписують ТТН на кожну партію вантажу в чотирьох примірниках: перший залишається у вантажовідправника, другий, третій і четвертий, завірені підписами і печатками (штампами) вантажовідправника, віддають водію.

СТЗОВ «Вербів» представляє підприємству-покупцю податкову накладну, форма і порядок заповнення якої затверджені ДФС України. У цій накладній, окрім інших реквізитів, указується ціна запасів, ставка і сума ПДВ, загальна сума, що підлягає сплаті постачальнику. Податкова накладна

виписується у двох примірниках, оригінал якої вручається підприємству-покупцеві, а копія зберігається у постачальника (продавця) як звітний і розрахунковий податковий документ. Податкова накладна дає право покупцю, зареєстрованому як платник ПДВ, на включення до податкового кредиту витрат зі сплати ПДВ постачальника при придбанні матеріальних цінностей (послуг).

На підставі накладної на відпуск товарно-матеріальних цінностей і податкової накладної СТзОВ «Вербів» виписує рахунок-фактуру та інші розрахунково-платіжні документи, що підтверджують факт передачі (відпуску) матеріальних цінностей та їх оплату з зазначенням суми ПДВ.

Типову форму рахунку-фактури на сьогодні законодавчо не затверджено, тому на підприємстві складають його у довільному порядку. Крім того, до рахунку-фактури можна включати додаткові дані, такі як відомості про статус платника податку, інформацію про строки оплати виписаного рахунку-фактури, а також способи підтвердження оплати.

Форма М-7 «Акт про приймання матеріалів» у СТзОВ «Вербів» використовується для оформлення приймання матеріальних цінностей з кількісними або якісними відхилення від даних, вказаних у договорі або в супровідних документах постачальника, а також у разі надходження запасів без супровідних документів. Акт про приймання матеріалів складається у 2-х примірниках приймальною комісією, яка призначається наказом керівника підприємства. До складу комісії обов'язково включаються представники постачальника або транспортної організації, що доставила вантаж, і матеріально-відповідальна особа – працівник СТзОВ «Вербів», який приймає вантаж. Можливим є залучення представника незацікавленої організації (юридичної, аудиторської, оцінної тощо). Акт завіряється керівником СТзОВ «Вербів» або особою, уповноваженою відповідним наказом. Після складання «Акт про приймання матеріалів» з іншими первинними супровідними документами передається:

- один примірник, доданий до форми М-13, - у бухгалтерію підприємства для обліку переміщення, руху отриманих виробничих запасів;

- другий примірник – в юридичний відділ для підготовки і відправлення листа-претензії постачальнику.

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

Всі виробничі запаси, що надходять у СТЗОВ «Вербів» спочатку оприбутковуються на склад підприємства. Картку складського обліку матеріалів (форма № М-12) застосовують для обліку руху матеріалів на складі за кожним сортом, видом і розміром у номенклатурних номерах. Веде її матеріально-відповідальна особа (комірник, завскладом). Записи в картці роблять у день, коли оприбутковано або відвантажено матеріали на основі первинних документів.

Відпуск запасів (внутрішнє переміщення) у СТЗОВ «Вербів» оформляється лімітно-забірними картками, актом-вимогою на заміну (додатковий відпуск) матеріалів, накладною-вимогою на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів.

Лімітно-забірна картка (форма № М-8) у СТЗОВ «Вербів» слугує для оформлення багаторазового відпуску одного номенклатурного номера ТМЦ на один місяць. Відповідає за її складання відділ постачання або плановий відділ. Лімітно-забірну картку заповнюють у двох примірниках. Один із них передають у цех, тобто тому, у кого ці запаси зберігаються і хто їх видаватиме; другий примірник – споживачу матеріалів.

Понадлімітний відпуск виробничих запасів або заміна одних матеріалів іншими у СТЗОВ «Вербів» допускається тільки з дозволу керівника; при цьому виписується «Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів» М-10. Форму М-10 виписують на один вид матеріалів на його багаторазовий відпуск у межах ліміту в двох примірниках, один з яких передається одержувачу – матеріально-відповідальній особі (бригадиру, начальнику дільниці), а другий – комірнику.

У СТЗОВ «Вербів» «Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів» (форма № М-11) використовується для обліку руху

виробничих запасів всередині підприємства, а також для відпуску їх структурним підрозділам, розміщеним за межами його території, і реалізації стороннім організаціям. «Накладну-вимогу на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів» виписують у двох примірниках: перший – передають завідувачу складу для підтвердження відпуску ТМЦ, другий – одержувачу.

Також на досліджуваному підприємстві складають «Інвентаризаційний опис товарно-матеріальних цінностей» форми М-21, в який заносять дані про фактично перевірені матеріальні цінності.

Залишки матеріалів на складі СТЗОВ «Вербів» оформлюються у відомості обліку залишків матеріалів на складі (форма № М-14) та у матеріальному звіті (форма № М-19), який складається матеріальною особою у кількісному вираженні та в одному примірнику після закінчення місяця.

Усі первинні документи на оприбуткування та відпуск виробничих запасів матеріально-відповідальними особами в установлені строки за реєстром приймання-здачі документів (форма № М-13) передаються для обробки до бухгалтерії.

Працівники бухгалтерії СТЗОВ «Вербів» систематично, не рідше одного разу на тиждень (декаду), здійснюють перевірку своєчасності, достовірності записів, і оформлення первинних документів за складськими операціями, підтверджуючи їх своїм підписом на відповідній картці складського обліку.

Отже, первинні документи у СТЗОВ «Вербів» призначені для оформлення операцій по надходженню, внутрішньому переміщенню та відпуску виробничих запасів мають важливе значення в організації і управлінні діяльністю підприємства. Суцільна та безперервна реєстрація в документах даних про всі господарські операції, які здійснюються є важливим засобом контролю за об'єктами господарської діяльності, правильним та раціональним використанням запасів підприємства.

2.3. Синтетичний та аналітичний облік виробничих запасів

Синтетичний облік наявності і руху виробничих запасів у СТЗОВ «Вербів» ведеться на рахунку 20 «Виробничі запаси». Рахунок 20 «Виробничі запаси» призначено для узагальнення інформації про наявність і рух належних підприємству запасів сировини і матеріалів (у тому числі сировина й матеріали, які є в дорозі та в переробці), будівельних матеріалів, запасних частин, матеріалів сільськогосподарського призначення, палива, тари й тарних матеріалів, відходів основного виробництва.

Рахунок 20 має такі субрахунки:

- 201 «Сировина й матеріали»;
- 202 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби»;
- 203 «Паливо»;
- 204 «Тара й тарні матеріали»;
- 205 «Будівельні матеріали»;
- 206 «Матеріали, передані в переробку»;
- 207 «Запасні частини»;
- 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення»;
- 209 «Інші матеріали».

По дебету рахунка 20 «Виробничі запаси» та його субрахунків відображають надходження відповідних запасів на підприємство та збільшення їх вартості в результаті дооцінки, по кредиту – витрати на виробництво, відпуск в переробку, на сторону, а також зменшення вартості запасів внаслідок уцінки.

На субрахунку 201 «Сировина й матеріали» у СТЗОВ «Вербів» відображається наявність та рух сировини та основних матеріалів, які входять до складу продукції, що виготовляється, або є необхідними компонентами при її виготовленні, а також допоміжні матеріали, які використовуються при виготовленні продукції або для господарських потреб (забудовники облік будівельних матеріалів ведуть на субрахунку 205 «Будівельні матеріали»).

На субрахунку 202 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби» ведуть облік наявності і руху купованих напівфабрикатів і комплектуючих виробів, придбаних підприємствами для виробництва продукції.

СТзОВ «Вербів» на субрахунку 203 «Паливо» (нафтопродукти, тверде паливо, мастильні матеріали) обліковують наявність та рух палива, що придбається чи заготовлюється для технологічних потреб виробництва, експлуатації транспортних засобів, а також для опалення приміщень. Тут також обліковуються оплачені талони на нафтопродукти і газ. Якщо деякі види палива використовуються одночасно і як матеріали, і як паливо, то їх можна обліковувати на субрахунку 201 «Матеріали» і на субрахунку 203 «Паливо» - за ознакою переважності використання на цьому підприємстві.

В облікових регістрах СТзОВ «Вербів» наявність і рух палива відображається на субрахунках:

- «Нафтові продукти»;
- «Тверде паливо»;
- «Інші види палива».

На субрахунку 204 «Тара й тарні матеріали» у СТзОВ «Вербів» ведуть облік усіх видів тари, а також тарних матеріалів, які використовуються для виготовлення тари та її ремонту, крім тари, яка використовується як господарський інвентар. Тара одноразового використання в особливу групу не відокремлюється і входить до собівартості матеріалів.

На субрахунку 205 «Будівельні матеріали» підприємства-забудовники відображають рух будівельних матеріалів, конструкцій і деталей, обладнання і комплектуючих виробів, які належать до монтажу, та інших матеріальних цінностей, необхідних для виконання будівельно-монтажних робіт, виготовлення будівельних деталей і конструкцій.

На субрахунку 205 враховуються будівельні матеріали, які використовуються безпосередньо в процесі будівничих і монтажних робіт або для виготовлення будівельних деталей і зведення конструкцій і частин будівель і споруд. До таких будівельних матеріалів відносять:

- силікатні матеріали (цемент, пісок, вапняк, камінь, цеглу, черепицю);
- лісові матеріали (ліс круглий, пиломатеріали, фанера і т.п.);
- будівельні матеріали (залізо, жерсть, сталь, цинк листовий і т.п.);
- металовироби (цвяхи, гайки, болти і т.п.);
- санітарно-технічні матеріали (крани, муфти, трійники і т.п.);
- електротехнічні матеріали (кабель, лампи, патрони, шнури, провід);
- хіміко-москальні (асфальт, асбек, кислоти, фарби, руберойди і т.п.);
- інші матеріали.

У СТзОВ «Вербів» на субрахунку 206 «Матеріали, передані в переробку» обліковуються матеріали, передані в переробку на сторону та які надалі включаються до складу собівартості отриманих з них виробів. Затрати на переробку матеріалів, які оплачуються стороннім організаціям, відображаються безпосередньо за дебетом рахунків, на яких ведеться облік виробів, що отримані з переробки. Аналітичний облік матеріалів, що передані в переробку, ведеться в розрізі, що забезпечує інформацію про підприємства-переробники і контроль за операціями з переробки і відповідними витратами. Передача матеріалів у переробку відображається тільки на субрахунках рахунку 20.

На субрахунку 207 «Запасні частини» у СТзОВ «Вербів» ведеться облік придбаних чи виготовлених запасних частин, готових деталей, вузлів, агрегатів, які використовуються для проведення ремонтів, заміни зношених частин машин, обладнання, транспортних засобів, інструментів, а також автомобільних шин у запасі та обороті. На цьому ж субрахунку ведеться облік обмінного фонду повно комплектних машин, устаткування, двигунів, вузлів, агрегатів, що створюються в ремонтних підрозділах підприємств. У СТзОВ «Вербів» аналітичний облік запасних частин ведеться за місцями зберігання та однорідними групами (механічна група, електрична група тощо).

СТзОВ «Вербів» на субрахунку 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення» обліковують мінеральні добрива, отрутохімікати для боротьби зі шкідниками й хворобами сільськогосподарських культур, біопрепаратами, медикаментами, хімікатами, що використовуються для боротьби з хворобами

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

На субрахунку 209 «Інші матеріали» у СТЗОВ «Вербів» ведуть облік відходів виробництва, непоправного браку, металобрухту та інших матеріальних цінностей, оприбуткованих за ціною можливого використання або реалізації.

У СТЗОВ «Вербів» синтетичний облік придбання запасів на рахунку 20 «Виробничі запаси» та його субрахунках ведеться за фактичною собівартістю придбання, тобто за первісною вартістю з урахуванням витрат на транспортування та заготівлю запасів. Якщо є можливість, такі витрати відносять на конкретний номенклатурний номер прямим способом. У більшості випадків це зробити практично неможливо. Тому транспортно-заготівельні витрати групують на окремому субрахунку, який визначає підприємство. Це, як правило, субрахунки другого порядку до субрахунків рахунку 20. Розрахована сума транспортно-заготівельних витрат списується з кредиту рахунку 20 «Виробничі запаси» в дебет тих самих рахунків, на які списана вартість запасів за обліковими цінами.

Кореспонденцію рахунку 20 «Виробничі запаси» з іншими рахунками наведено у табл. 2.12.

Таблиця 2.12

Типова кореспонденція до рахунку 20 «Виробничі запаси»

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Оприбутковано виробничі запаси, що надійшли від постачальника	20	631
2.	Оплачено витрати на транспортування виробничих запасів	20	311
3.	Оприбутковано виробничі запаси, придбані підзвітною особою	20	372
4.	Оприбутковано виробничі запаси, виготовлені власними силами	20	23
5.	Оприбутковано виробничі запаси як внесок до зареєстрованого капіталу	20	40

Продовж. табл. 2.12

1	2	3	4
6.	Оприбутковано безоплатно одержані виробничі запаси	20	719
7.	Відпущено із складу виробничі запаси для виробництва продукції	23	20
8.	Списано виробничі запаси для загальновиробничих потреб	91	20
9.	Списано виробничі запаси для адміністративних потреб	92	20
10.	Списано запаси на утримання об'єктів житлово-комунального господарства	94	20
11.	Відпущено зі складу запаси для капітального будівництва	15	20
12.	Списано облікову вартість реалізованих виробничих запасів	943	20
13.	Безоплатно передано виробничі запаси іншому підприємству	949	20

Отже, з наведених у табл. 2.12 проведення бачимо, що способів надходження та вибуття виробничих запасів є багато. Всі господарські операції залежно від цих способів відображаються різними проведеннями.

Відображення операцій з руху виробничих запасів у СТзОВ «Вербів» наведено у табл. 2.13.

Таблиця 2.13

Кореспонденція по рахунку 20 «Виробничі запаси» у СТзОВ «Вербів»

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки		Сума, тис. грн
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1.	Придбання запасів за грошові кошти:			
	а) придбано у постачальника запаси	20	63	500
	відображено ПДВ	64	63	100
	б) придбано підзвітною особою	20	372	500
	відображено ПДВ	64	372	100
2.	Одержано як внесок до статутного фонду по справедливій вартості погодженої із засновником	20	46	1350
3.	Одержано безоплатно	20	719	1230
4.	Передано безоплатно запаси	949	20	230
5.	Одержано від власника виробництва запасні частини виготовлені у майстерні	207	23	70
6.	Оприбутковані запаси, що виявлені під час інвентаризації	20	719	123

Продовж. табл. 2.13

1	2	3	4	5
7.	Реалізація за готівку:			
	а) надійшла в касу виручка	30	70	1200
	б) відображено податкове зобов'язання	70	64	200
	в) списано реалізовану продукцію на реалізацію	90	20	600
8.	Реалізація виробничих запасів:			
	а) надійшла в касу виручка	30	712	1200
	б) відображено податкове зобов'язання	71	64	200
	в) списано за фактичною собівартістю	943	20	600
9.	Відпущено на виробничі потреби	23	20	12890
10.	Списано запаси для загальновиробничих потреб	91	20	500
11.	Списані запаси на витрати обігу	93	20	90
12.	Списані запаси на адміністративні витрати	92	20	120
13.	Передано безоплатно:			
	а) на балансову вартість переданих запасів	949	20	800
	б) сума податкового зобов'язання	949	64	160
14.	Списані запаси, яких не вистачає на балансову вартість	947	20	500
15.	Переведено товари у групу «виробничі запаси» внаслідок втрати свого призначення	20	28	685

Більш детально в розрізі субрахунків кореспонденцію за рахунком 20 «Виробничі запаси» у СТЗОВ «Вербів» наведено в табл. 2.14.

Таблиця 2.14

**Кореспонденція за субрахунками до рахунку 20 «Виробничі запаси»
у СТЗОВ «Вербів»**

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки		Сума, тис. грн
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1.	Передано матеріали с/г призначення з одного складу на інший	208	208	945
2.	Надійшли цільові внески у вигляді будівельних матеріалів	205	48	1015
3.	Відпущено будівельні матеріали на капітальне будівництво	151	205	1015
4.	Оприбутковане дизельне паливо, що надійшло безплатно	203	718	744
5.	Списано будівельні матеріали для потреб житлово-комунального і обслуговуючого господарств	94	205	656

1	2	3	4	5
6.	Оприбутковано мінеральні добрива від постачальника: а) на вартість без ПДВ б) на суму ПДВ	208 641	631 631	500 100
7.	Списано використані мінеральні добрива, отрутохімікати та гербіциди, що внесені під сільськогосподарські культури	231	208	500
8.	Оприбутковано запасні частини виявлені при інвентаризації	207	719	219
9.	Надійшли внески від фізичних та юридичних осіб у рахунок збільшення пайового капіталу паливно-мастильними матеріалами	203	41	1200
10.	Списано сировину і матеріали на роботи, пов'язані з підготовкою і освоєнням нових видів виробництв	231	201	504
11.	Списано тару і тарні матеріали для забезпечення збуту продукції	93	204	156
12.	Списано використане насіння для посіву	231	208	214
13.	Відображено вартість послуг власного транспорту з доставки придбаних купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів	202	234	598
14.	Відображено справедливу вартість запасних частин, одержаних від ліквідації основних засобів	207	746	847
15.	Списано засоби захисту рослин, що витрачені	231	208	240

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

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

Аналітичний облік виробничих запасів у СТЗОВ «Вербів» ведеться в розрізі їх найменування або однорідних груп, за допомогою карток складського обліку, які розміщуються в картотеці за технічними групами виробничих запасів відповідно до номенклатури-цінника. Кожна група виробничих запасів поділяється за видами, сортами, марками, типами, розмірами. Кожному

найменуванню, сорту, розміру виробничих запасів привласнюється номенклатурний номер, який записується до спеціального реєстру – номенклатури-цінника, де також вказують одиницю виміру та облікову ціну запасу. Відповідно до прийнятих у СТзОВ «Вербів» групувань матеріальних цінностей дані за аналітичними рахунками узагальнюються в оборотних відомостях. СТзОВ «Вербів» по виробничих запасах заповнює Журнал-ордер № 5 А с.-г. Кредитові обороти по синтетичних рахунках (субрахунках) з обліку виробничих запасів з Журналу-ордеру № 5 А с.-г. переносять в Головну книгу (рис. 2.1).



Рис. 2.1. Схема запису в регістрах з обліку виробничих запасів із використанням журнально-ордерної форми обліку

Аналітичний облік матеріальних цінностей у бухгалтерії СТзОВ «Вербів» ведуть у сальдових відомостях на підставі перевірених та протаксованих Звітів про рух матеріальних цінностей.

Підсумки залишків за синтетичними рахунками (субрахунками) сальдової відомості звіряють із даними про залишки матеріальних цінностей,

відображених у Журналі-ордері № 5 А с.-г. та відомості (дебет рахунків) у розрізі матеріально-відповідальних осіб. Залишки виробничих запасів у Журналі-ордері № 5 А с.-г. та відомості зіставляють із підсумковими даними сальдових відомостей за кожним синтетичним рахунком (субрахунком).

Застосування такого порядку обліку виробничих запасів у СТЗОВ «Вербів» відповідає нормативній базі, посилює контрольні функції обліку, забезпечує високий ступінь аналітичності інформації для аналізу та прийняття ефективних управлінських рішень.

2.4. Шляхи вдосконалення обліку виробничих запасів

Дослідження показали, що багато економістів і вчених з усього світу доводять важливість покращення обліку виробничих запасів на підприємствах. Основною гіпотезою дослідження цих науковців є припущення, що методика і організація обліково-аналітичного забезпечення управління виробничими запасами потребує удосконалення.

В ході практичного дослідження у СТЗОВ «Вербів» було визначено такі проблеми обліку запасів і шляхи їх покращення: так як облік використання сировини і матеріалів починається з моменту їх відпуску у виробничий процес, тому, однією з головних проблем, пов'язаних з відпуском запасів, є недосконалість методів їх витрачання, що призводить до неточності розрахунку лімітів. Взагалі, лімітування видачі матеріалів попереджує створення надмірних запасів і сприяє більш економному їх використанню. Порядок розрахунку ліміту виробничих запасів передбачає використання даних про норми витрат, обсяги виробничої програми і залишки запасів в цехах на кінець місяця. Однак при розрахунку лімітів не враховуються дані про залишки запасів, які не використані в цеху на початок місяця. Таким чином, відсутність можливості при розрахунку лімітів враховувати залишки невикористаних запасів послаблює ефективність попереднього контролю за використанням матеріалів у

виробництво. Накопичення залишків невикористаних матеріалів з місяця в місяць часто призводить до негативних явищ. Покращити стан справ на підприємстві можливо, використовуючи для розрахунку ліміту запасів дані про залишки ліміту місяця, що слідує за попереднім.

Також, на підставі проведеного дослідження зроблено висновок про необхідність запровадження у СТзОВ «Вербів» комплексного обліку, який би охоплював всі процедури руху виробничих запасів, починаючи із складання замовлень, надходження на підприємство і закінчуючи їх використанням. Це пов'язане з тим, що однією з найважливіших передумов дієвості обліку є координація всіх видів діяльності, пов'язаних з наявністю й рухом виробничих запасів, оскільки роботи по забезпеченню виробництва сировиною і матеріалами виконуються різними функціональними службами управління. В основу матеріальних потоків підприємства покладений рух матеріалів відповідно об'єктів обліку: постачальник – склад підприємства – використання.

Також, для покращення обліку виробничих запасів у СТзОВ «Вербів» необхідно встановлювати оптимально необхідну величину запасів, яка забезпечує безперервний процес виробництва. Наявність на підприємстві виробничих запасів у межах норм позитивно впливає на ефективність використання засобів виробництва і трудових ресурсів, сприяє зростанню продуктивності праці, зниженню собівартості продукції і підвищенню рентабельності підприємства. Нормування має велике значення, оскільки створення на підприємстві понаднормативних запасів призводить до: «заморожування» обігових коштів; збільшення витрат на їх зберігання; сповільнення оборотності запасів і зниження рентабельності підприємства; перетворення виробничих запасів у непридатні за фізичним та хімічним складом для технологічного процесу. Наявність запасів нижче нормативу зумовлює перебої у процесі виробництва, що призводить до збитків, пов'язаних недотриманням або порушенням термінів виконання виробничих програм. Таким чином, величина виробничих запасів повинна бути чітко визначена,

достатня для забезпечення безперервного виробничого процесу і ритмічної роботи підприємства.

Слід зазначити, що до основних методик удосконалення використання і обліку виробничих запасів у СТЗОВ «Вербів» можна запропонувати також застосування сучасної досконалої та модернізованої технології, що допоможе скоротити витрати виробничих запасів.

Важливим напрямком удосконалення організації оперативного й складського обліку запасів в СТЗОВ «Вербів» є раціоналізація форм документів, документообігу й всієї системи оформлення, реєстрації й обробки документів.

Розмаїтість форм облікових документів, у тому числі лімітно-забірних карток, істотно ускладнює роботу з обліку матеріальних ресурсів на складах виробничих підрозділів, у групах відділів матеріально-технічного постачання.

Лімітно-забірні картки, як правило, оформляються на підприємстві нерегулярно і надходять у відділи матеріально-технічного постачання і у бухгалтерію у великій кількості й в основному під кінець місяця. Відповідно до правил систематичного споживання ресурсів відпущення матеріалів систематичного споживання у виробництві оформляється лімітно-забірними картками, а у всіх інших випадках матеріальними вимогами.

Подібні надходження облікових документів на обробку й характерну тенденцію збільшення їхньої кількості до кінця місяця значно ускладнюють роботу складів і у групах матеріально-технічного постачання. Виходячи з даних аналізу, обсяг облікових робіт на кінець місяця зростає на 18-20 %, що істотно впливає на якість роботи. Аналіз існуючого порядку ведення обліку матеріальних ресурсів на підприємстві показав, що необхідно вдосконалювати систему обліку, усувати дублювання інформації в різних документах, уніфікувати форми документів, регламентувати обсяг і строки їхньої передачі на обробку.

Необхідно зменшити кількість первинних документів з обліку виробничих запасів та уніфікувати їх форми таким чином, щоб уникнути

дублювання інформації, і щоб інформація задовольняла вимоги користувачів. Особливо необхідно у СТЗОВ «Вербів» удосконалити документи, на основі яких виробничі підрозділи одержують сировину, матеріали, покупні готові вироби із заводських складів (лімітно-забірні картки, забірні картки, вимоги і накладні тощо).

Типові форми первинних документів доцільно використовувати лише для обліку надходження виробничих запасів. Форми інших документів та організацію документообігу слід розробляти підприємствам самостійно в залежності від розміру підприємства, системи контролю руху виробничих запасів, кількості працівників в бухгалтерії та на складі, виду діяльності тощо.

Представляється доцільною розробка єдиної форми документа (на відпущення матеріалу), призначеної для машинної обробки у СТЗОВ «Вербів». У цей документ варто включити всі об'єкти основного і допоміжного виробництва під відповідними кодами, які б указували напрямок використання матеріальних ресурсів – основні вироби, запасні частини, товари народного споживання, разові замовлення, ремонтно-експлуатаційні потреби.

Єдина форма такого документу може бути розроблена й у рамках окремої області, що дозволить внести єдність в систему реєстрації і обробки документів за умови використання ЕОМ. Як вихідні документи в системі складського обліку щодо кожного виробничого підрозділу з ЕОМ видаються такі машинограми: оборотна відомість по обліку руху матеріальних ресурсів; відомість розподілу матеріальних ресурсів за напрямками витрат.

На ринку програмного забезпечення пропонують окремі модулі «Торгівля і склад» певного програмного продукту, які дозволяють більш швидко та ефективно обробляти інформацію. Такі модулі дозволяють вести аналітичний облік виробничих запасів у натуральному і вартісному вираженні з моменту надходження до продажу і списання (наявність, переміщення, списання), вести журнали платежів, партійний облік, журнали виробничих запасів, виконувати резервування запасів, працювати з особовими рахунками контрагентів,

забезпечення комплектування і розкомплектування запасів. Модуль дозволяє одержати повну звітність по складу.

При спільній роботі з модулем «Бухгалтерія» забезпечується пряма обробка складських операцій у бухгалтерській підсистемі. При цьому необхідно, щоб автоматизований аналітичний облік виробничих запасів здійснювався як на складах, так і в бухгалтерії підприємства.

Перевагою використання спеціалізованих модулів є можливість отримання розрахунків і вихідної інформації регламентного, контрольного і довідкового характеру, проведення аналізу, прогнозів, аудиту і прийняття управлінських рішень у цілому по підприємству або структурному підрозділу.

Відмітимо, що важливою передумовою обліку виробничих запасів у СТЗОВ «Вербів» є обґрунтоване їх оцінювання при надходженні і вибутті, що безпосередньо пов'язано з визначенням собівартості і ціни продукції, виконаних робіт.

Отже, оцінку придбання виробничих запасів необхідно проводити за первісною вартістю. Тобто ціну придбання, згідно з накладними постачальників, необхідно збільшувати на суму транспортних і заготівельних витрат, визначених на дату оприбуткування матеріалів. Разом з тим, необхідно змінити вартісну базу розподілу цих витрат на кількісну: пропорційно до ваги, об'єму, площі, яку займають запаси на транспортних засобах, оскільки, існуючий в даний час розподіл пропорційно вартості придбаних виробничих запасів спотворює їх первісну вартість. При вибутті, дослідження показують, що оцінка запасів в умовах ринкової економіки значно ускладнилась. Це пов'язане з постійними змінами цін на виробничі запаси в умовах ринкових відносин. Підприємство протягом звітного періоду отримує одні і ті ж матеріали за різними цінами: ціни на матеріали, що надійшли на початок і на кінець звітного періоду можуть суттєво відрізнятись. Порівняння різних методів оцінювання виробничих запасів при їх вибутті дає підстави обґрунтувати такі аспекти:

- найменш ризикованим і найпростішим для використання є середньозважений метод оцінки запасів.

- самим логічним і обґрунтованим вважаємо оцінку матеріалів за методом FIFO. Це пояснюється тим, що на практиці в більшості випадків доцільніше витратити спочатку ті запаси, які надійшли раніше.

Спираючись на вищевикладене, вважаємо, що процесу оптимізації обліку виробничих запасів, а також поліпшенню їх корисного використання має сприяти не тільки оцінка та якісно складена документація, а й налагоджений виробничий процес. Тому для подальшої оптимізації обліку виробничих запасів пропонуємо розроблений економічний механізм (рис. 2.2.).



Рис. 2.2. Економічний механізм удосконалення обліку виробничих запасів

Запропонований механізм удосконалення обліку виробничих запасів може стати головною передумовою успішного здійснення виробничого

процесу. Так, зазначимо, що спрощення оформлення операцій, пов'язаних з рухом виробничих запасів, дозволить стежити за ретельним і своєчасним проведенням інвентаризації та удосконалити методологію бухгалтерського обліку, що дозволить розпланувати будівництво складських приміщень у достатній кількості, а також визначити оптимальну потребу у виробничих запасах та їх раціональному використанні.

У СТЗОВ «Вербів» необхідно ввести більш точний контроль за обліком виробничих запасів, щоб кількість випущених запасів зі складу відповідала затратам.

Дослідження шляхів удосконалення обліку виробничих запасів дозволяє зробити такі висновки:

- ✓ для прийняття обґрунтованих управлінських рішень по використанню виробничих запасів необхідна своєчасна, достатня та достовірна інформація, яка формується в системі бухгалтерського обліку;

- ✓ використання для відпуску сировини зі складу лімітно-забірних карт, що сприятиме як поліпшенню складу інформації для управління процесом використання запасів, так і посиленню внутрішнього контролю;

- ✓ величина виробничих запасів повинна бути чітко визначена, достатня для забезпечення безперервного виробничого процесу і ритмічної роботи підприємства. Оскільки створення на підприємстві понаднормативних запасів призведе до: «заморожування» обігових коштів: збільшення витрат на їх зберігання; сповільнення оборотності запасів і зниження рентабельності підприємства; перетворення виробничих запасів у непридатні за фізичним та хімічним складом для технологічного процесу, а наявність запасів нижче нормативу призведе до збоїв у виробничому процесі, тобто нестачі належної кількості виробничих запасів для здійснення господарської діяльності;

- ✓ достовірне визначення собівартості, рентабельності, величини прибутку від реалізації окремих виробів, в значній мірі залежить від вибраної оцінки виробничих запасів при їх надходженні і вибутті.

Таким чином, для удосконалення обліку виробничих запасів доцільно удосконалити систему автоматизації обліково-аналітичних робіт в управлінні виробничими запасами, спростити систему документообігу про наявність та рух виробничих запасів, посилити систему контролю за наявністю та рухом виробничих запасів. Погоджуючись з думкою Бірюк О. Г., підприємствам доцільно ввести нові форми первинної документації, що мають забезпечити своєчасність надходження та вибуття виробничих запасів підприємства, і застосування яких дасть змогу підвищити рівень обліку і контролю їх використання. Однак, можливо використовувати і вже існуючі форми первинних документів, забезпечивши при цьому повноту і точність відображення даних. Так, В. Г. Швець відмічає, що значно поліпшити організацію обліку виробничих запасів можна, удосконалюючи процес документування, тобто ширше використовувати накопичувальні документи (лімітно-забірні картки, відомості тощо), картки складського обліку як витратний документ по відпущених матеріалах (бездокументальну систему оформлення витрат матеріалів).

Отже, облік виробничих запасів у СТЗОВ «Вербів» необхідно покращувати за допомогою: контролю за їх рухом та зберіганням у процесі їх заготовлення, визначення фактичної собівартості придбаних і використаних виробничих запасів, вчасним та правильним документуванням їх руху, контролю за одержанням лімітів відпуску і норм виробничих запасів, виявлення відхилень від норм їх витрачення в процесі виробництва та перевірки правильності списання на собівартість продукції, і методики оцінки виробничих запасів.

Окрім цього ключовими напрямками удосконалення та оптимізації обліку виробничих запасів, на нашу думку, на підприємстві мають стати:

- 1) спрощення оформлення операцій, пов'язаних з оприбуткуванням і витратами товарно-матеріальних цінностей;
- 2) відображення на картках складського обліку внутрішнього переміщення товарно-матеріальних цінностей;

3) проведення відпуску товарно-матеріальних цінностей, виходячи із встановленого ліміту, у виробництво шляхом оформлення безпосередньо в картках складського обліку, передбачивши в них підпис особи, яка отримує товарно-матеріальні цінності;

4) ретельний контроль за своєчасним проведенням інвентаризацій і вибіркових перевірок;

5) впровадження ефективних форм попереднього й поточного контролю дотримання норм виробничих запасів при їх витрачанні;

6) визначення оптимальної потреби у виробничих запасах, їх належне зберігання і раціональне використання;

7) розробка системи автоматизації обліково-аналітичних процедур в управлінні виробничими запасами;

8) проектування системи економічного аналізу та контролю ефективності використання виробничих запасів;

9) використання на всіх ділянках обліку виробничих запасів уніфікованих форм первинної документації, створення графіків документообігу, контроль із боку працівників бухгалтерії правильності оформлення первинної документації з обліку виробничих запасів.

Запропоновані напрями удосконалення облікової політики у частині виробничих запасів і методики їх обліку, на нашу думку, забезпечать формування повної і достовірної інформації про стан і рух виробничих запасів для прийняття ефективних рішень у системі управління підприємством. А підвищення якості й повноти первинного обліку виробничих запасів підприємств є одним із пріоритетних напрямків створення належної системи їх обліку.

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

РОЗДІЛ 3

АНАЛІЗ ТА ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКИЙ КОНТРОЛЬ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

3.1. Організаційні засади аналізу та внутрішньогосподарського контролю виробничих запасів

Важливим показником, що характеризує роботу підприємства і конкурентоспроможність його продукції, є її собівартість. Від її рівня залежать фінансові результати діяльності підприємства, темпи розширеного відтворення і фінансовий стан суб'єкта господарювання взагалі. Як правило, в структурі собівартості продукції виробничого підприємства найбільшу питому вагу займають витрати виробничих запасів, тобто матеріальні витрати. Тому аналіз використання виробничих ресурсів має дуже важливе значення.

Аналіз використання виробничих ресурсів дозволяє виявити тенденції зміни обсягів витрачання виробничих запасів і показників ефективності їх використання, оцінити реальність встановлених на підприємстві норм і нормативів витрачання матеріалів на одиницю виробу.

Важливим є те, що аналіз дозволяє не тільки розрахувати можливі відхилення (економію або перевитрачання) обсягу фактично витрачених ресурсів від запланованих показників, але й встановити причини виникнення цих відхилень, тобто вплив певного кола факторів на суму витрат.

Проведення аналізу дозволяє виявити резерви зниження матеріалоемності продукції підприємства і розробити оптимальні економічно обґрунтовані управлінські рішення з подальшого розвитку виробництва.

Аналіз виробничих запасів підприємства має за мету вивчити тенденції про стан, рух і ефективність витрачання виробничих запасів та забезпечити ефективне виконання виробничої програми за рахунок зведення до мінімуму матеріальних витрат, зменшення обсягу виробничих запасів, зниження цін на ресурси та підвищення їх якості [22, с. 196].

Теоретичні аспекти аналізу виробничих запасів наведено у роботах таких авторів: В. М. Мельничук, А. М. Поплюйко, В. І. Стражева та інші (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Систематизація поглядів науковців на мету, задачі та напрямки аналізу виробничих запасів підприємств

Автор, джерело	Мета, задачі, напрямки аналізу
В. М. Мельничук [64]	Мета аналізу показників використання виробничих запасів полягає в зниженні частки матеріальних витрат в собівартості продукції. Для характеристики ефективності використання виробничих запасів застосовується система узагальнюючих і приватних показників. До узагальнюючого показникам відносяться матеріаловіддача, матеріалоемність, коефіцієнт співвідношень темпів росту обсягів виробництва і матеріальних витрат у собівартості продукції, коефіцієнт використання виробничих запасів.
А. М. Поплюйко [73]	Систематичний аналіз використання виробничих запасів може бути за такими напрямками: - всебічне вивчення сукупності факторів, які є носіями резервів економії виробничих запасів; - аналіз змін витрат на запаси за рахунок окремих факторів, використовуються методи індексного аналізу; - аналізуються показники загального використання виробничих запасів в цілому по підприємству, показники питомого використання різних видів виробничих запасів на виробництво окремих видів продукції підприємства, показники динаміки норм використання окремих видів виробничих запасів (за допомогою методу динамічних рядів).
В. І. Стражева [61]	Основні задачі аналізу виробничих запасів на підприємствах полягають у забезпеченні щоденного дослідження їх надходження, збереження на всіх етапах руху, аналіз та планування норм необхідних запасів, використання виробничих запасів у виробництві на базі технічно - обґрунтованих норм їх використання. За допомогою аналізу використання матеріальних ресурсів можливим стає своєчасне виявлення виробничих запасів та їх залишків, які, у подальшому, підлягають реалізації у відповідності з діючим порядком, що і розроблено на підприємствах.

Об'єктами аналізу стану, руху та ефективності використання виробничих запасів підприємства є:

- 1) матеріальні витрати як окремий елемент затрат;
- 2) матеріальні витрати на 1 гривню продукції - матеріалоемність;
- 3) виробничі запаси в асортиментному розрізі;
- 4) виробничі запаси за центрами відповідальності.

Основними завданнями економічного аналізу забезпеченості й використання виробничих запасів підприємства є такі (рис. 3.1.):

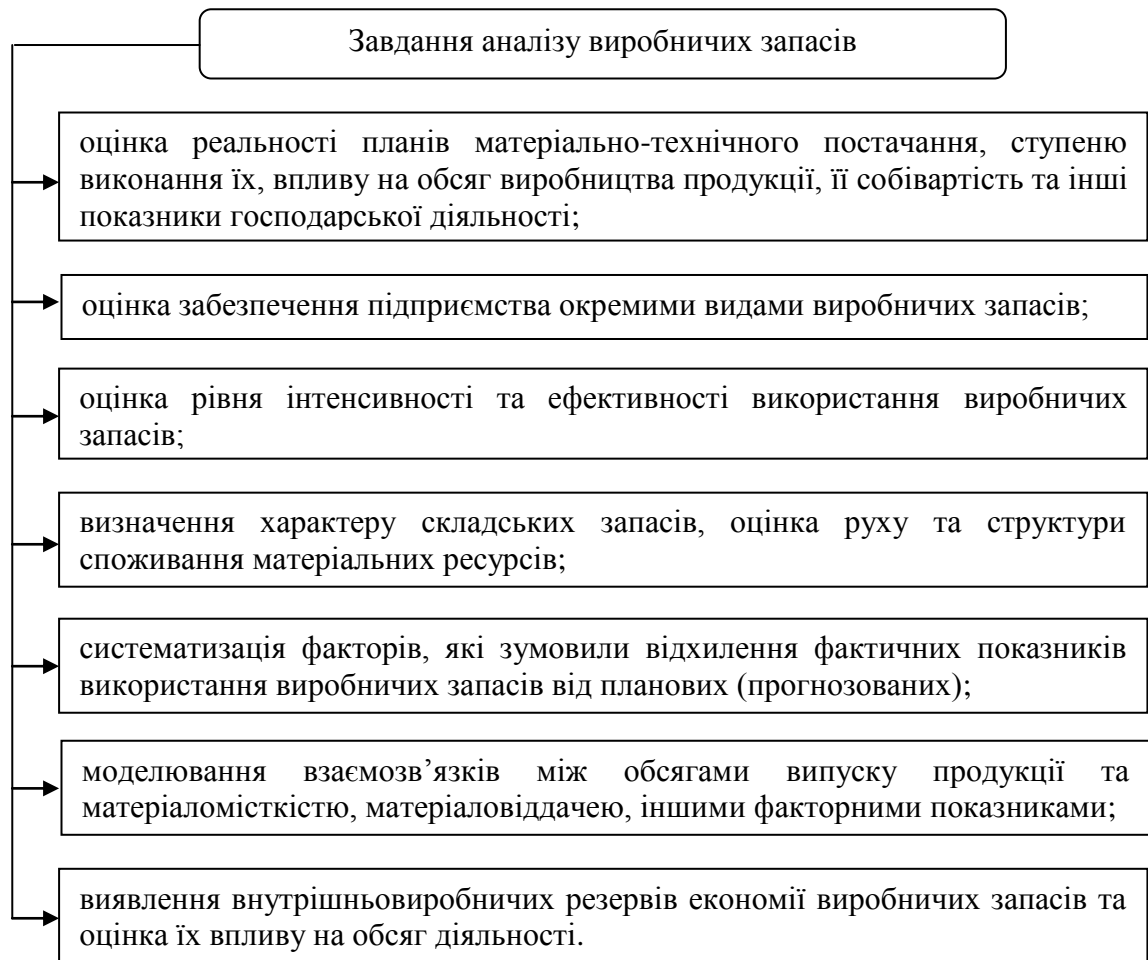


Рис. 3.1. Основні завдання щодо аналізу формування та використання виробничих запасів на підприємстві

Поставленні завдання аналізу стану управління виробничими запасами неможливо виконувати без відповідних окреслених напрямів. Таким чином аналітичний процес доцільно подати у вигляді певної послідовності робіт, які дадуть змогу систематизувати й оптимізувати методику, зменшити трудомісткість процедур та підвищити одержуваний ефект. У науковій літературі розглядаються різні варіанти напрямів аналізу виробничих запасів.

Л. Я. Тринька та О. В. Липчанською (Іванчук) вважають, що аналіз виробничих запасів будь-якого підприємства повинен здійснюватися в розрізі трьох ключових напрямів: аналіз забезпеченості підприємства виробничими запасами, аналіз використання виробничих запасів та аналіз впливу виробничих запасів на виробничі результати підприємства (рис. 3.2.).

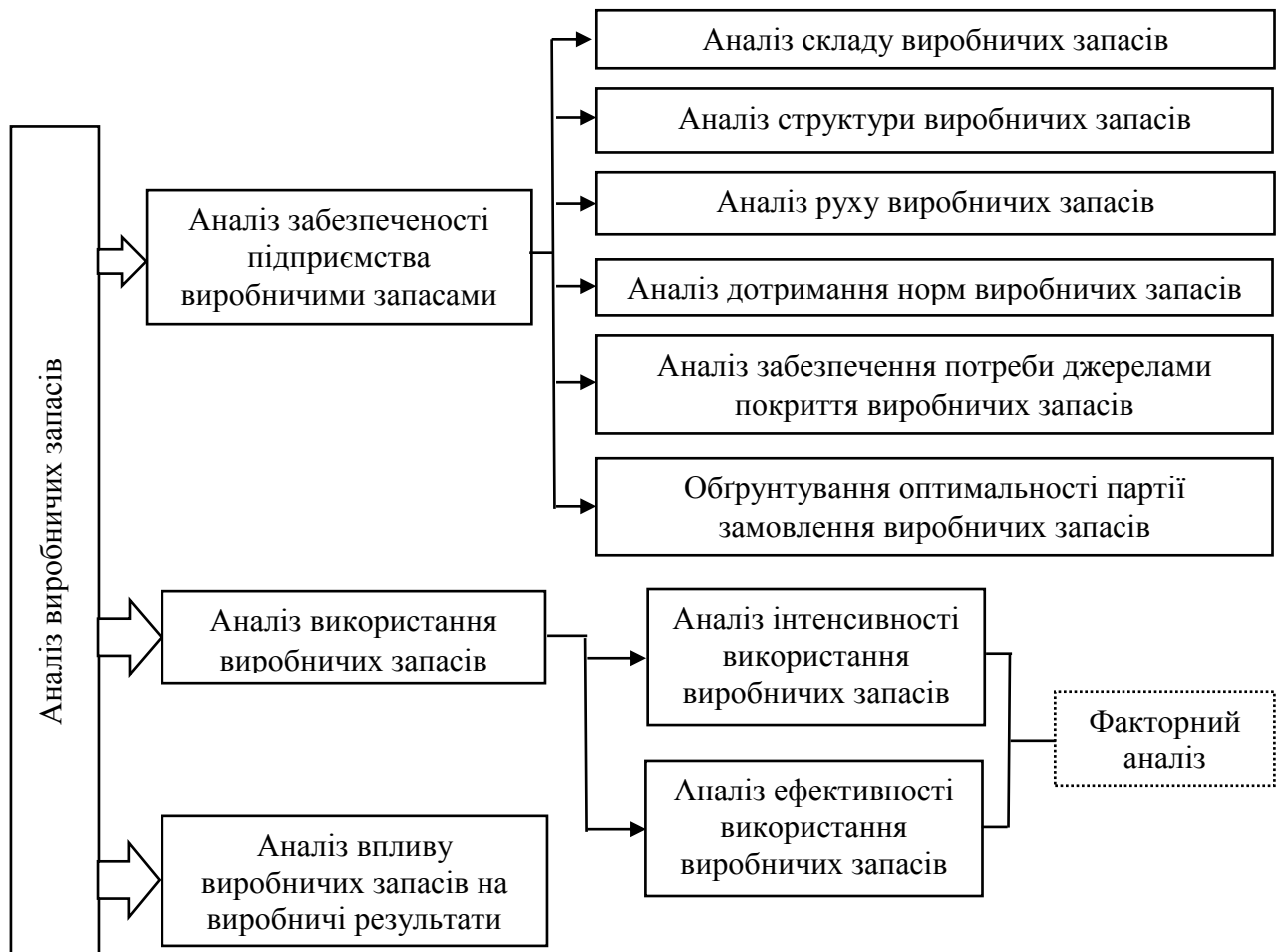


Рис. 3.2. Основні напрямки аналізу виробничих запасів запропоновані
Тринькою Л. Я. та Липчанською (Іванчук) О. В. [67]

На відмінно від вище зазначених підходів, Мних Є. В. пропонує дещо іншу модель економічного аналізу забезпеченості підприємства виробничими запасами та ефективності їх використання. Зокрема, на думку автора, загальна модель економічного аналізу забезпеченості підприємства виробничими запасами та ефективності їх використання містить вісім блоків: аналіз матеріального потоку; аналіз ринку виробничих запасів; аналіз нормативів регулювання ринку виробничих запасів; аналіз індикативного плану; загальний аналіз обсягу і структури виробничих запасів підприємства; аналіз матеріаломісткості продукції; аналіз матеріальних витрат на виробництво; аналіз виробничо-фінансових результатів, які досягаються за рахунок раціонального використання виробничих запасів [46, с. 257].

Таким чином, з вище наведеного очевидно, що перелік напрямів економічного аналізу виробничих запасів може бути різним.

В організації аналізу виробничих запасів підприємства надзвичайно важливе місце посідає інформаційне забезпечення.

Усі джерела інформації для аналізу виробничих запасів можна поділити на три ключові групи, а саме: планові (для аналізу забезпечення потреби підприємства у виробничих запасах; міститься у перспективних і поточних планах матеріально-технічного забезпечення специфікаціях, планових калькуляціях виробів, а також у бізнес-планах), обліково-звітні (для проведення ретроспективного аналізу виробничих запасів; використовують первинні та звітні документи) та позаоблікові (дані, які не передбачені встановленими формами обліку і звітності: договори на постачання сировини та матеріалів, норми і нормативи витрачання виробничих запасів, результати досліджень сировинного ринку, П (С)БО 9 «Запаси»). Тобто, інформаційне забезпечення аналізу виробничих запасів підприємства являє собою систему даних і способи їх обробки, що дають змогу виявити реальну діяльність об'єкта, який вивчається, дію чинників, що її визначають, а також можливості реалізації необхідних управлінських дій. При цьому варто зауважити, що ефективність результатів економічного аналізу багато в чому визначається обсягом, повнотою і достовірністю економічної інформації. Тому для аналізу забезпеченості підприємства виробничими запасами та ефективності їх використання використовують не лише обліково-економічні дані, а й технічну, технологічну та іншу інформацію [61, с. 120].

В умовах ринкового середовища зростає ризик прийняття неефективних рішень, що зумовлює необхідність удосконалення існуючої системи контролю та його складових. На підприємствах, які в процесі виробництва використовують велику кількість запасів в тому числі і виробничих запасів, внутрішньогосподарський контроль відіграє надзвичайно важливу роль.

Внутрішньогосподарський контроль є ефективним засобом управління виробничими запасами. Він покликаний стати основним важелем забезпечення збереження виробничих запасів на всіх етапах їх руху.

Мета внутрішнього контролю виробничих запасів полягає у виявленні відхилень фактичного стану керованого об'єкта від тих нормативних, планових і багатьох інших характеристик, відповідно до яких він повинен функціонувати і відображення стану виробничих запасів у різного роду звітах у відповідності до організації та методики бухгалтерського обліку [5].

Для досягнення мети внутрішньогосподарського контролю виробничих запасів необхідно вирішити ряд окремих завдань, які представлені на рис. 3.3.

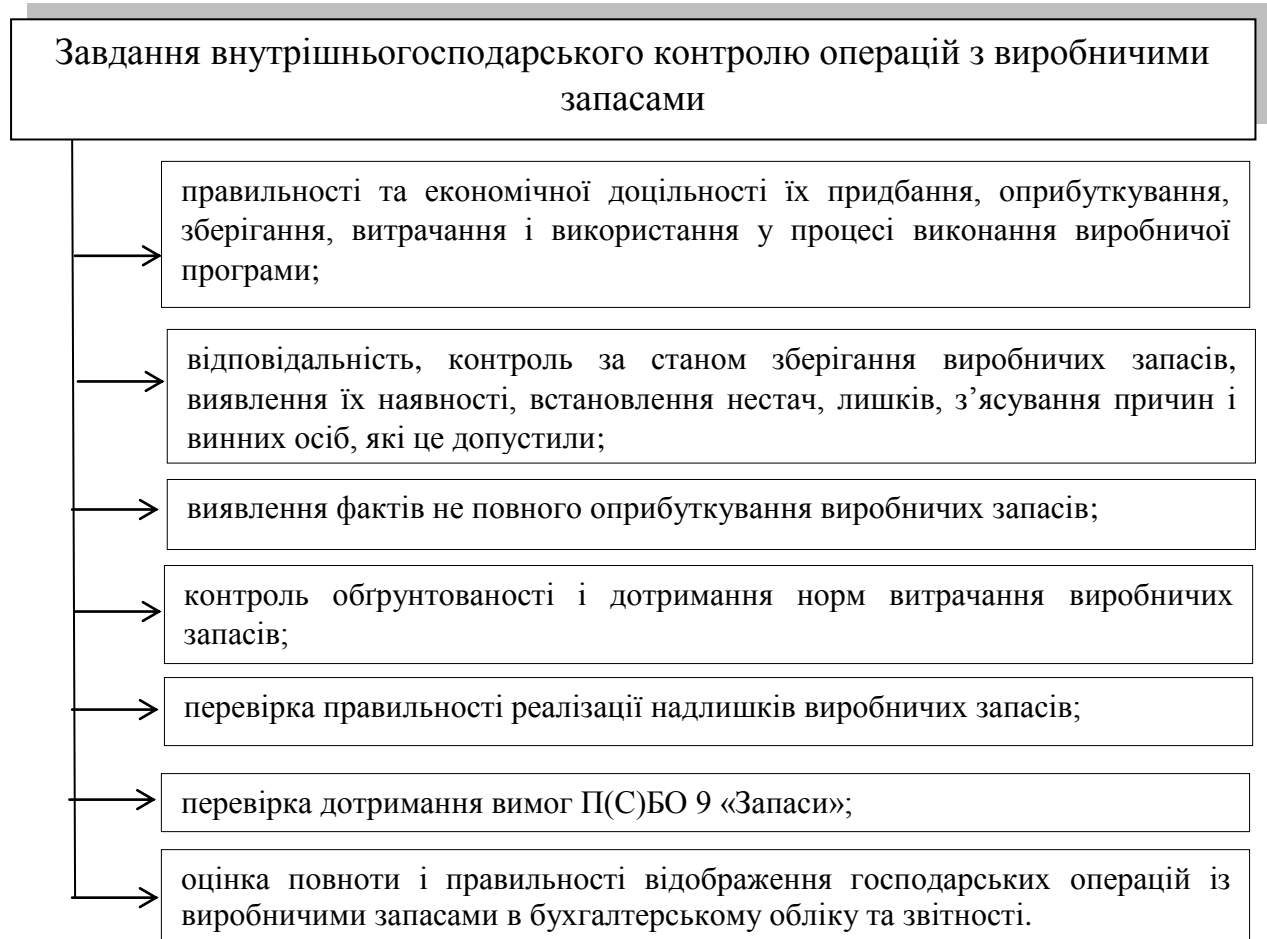


Рис. 3.3. Завдання внутрішньогосподарського контролю операцій з виробничими запасами

Отже, завданням внутрішньогосподарського контролю операцій з виробничими запасами є усунення всіх негативних явищ у роботі підприємств, що дасть змогу забезпечити збереження запасів і раціональне їх використання.

Об'єкти контролю включають у себе інвентарні об'єкти виробничих запасів як власних, так і утримуваних на відповідальному зберіганні, стан їх збереження та обліку, формування собівартості виробничих запасів, відображення витрат пов'язаних із придбанням (створенням), використанням та реалізацією таких активів, відображення цих процесів у фінансовій, статистичній та податковій звітності підприємства [44].

Основними документальними джерелами контролю виробничих запасів є:

- журнал-ордер № 5 А с.-г. та відомість до нього;
- звіти про витрати 5.5, 5.6, 5.7, 5.8, 5.9 с.-г.;
- сальдова відомість, та інші регістри синтетичного і аналітичного обліку;
- головна книга;
- книги і картки складського обліку;
- звіти про рух матеріальних цінностей, журнали вагара,
- первинна документація по оприбуткуванню і списанню виробничих запасів (ТТН, рахунок-фактура, лімітно-забірні картки, довіреність, прибутковий ордер, чеки-накладні, відомості дефектів та інші);
- інвентаризаційні описи, акти інвентаризації, порівняльні відомості;
- фінансова, оперативна та статистична звітність;
- нормативна документація та законодавчі акти.

Внутрішньогосподарському контролю виробничих запасів властиві такі методичні прийоми, як: органолептичні, розрахунково-аналітичні та документальні. Ця система методичних прийомів контролю конкретизується процедурами перевірки, пов'язаними з інвентаризацією матеріальних цінностей, контрольними замірами і контрольними запусками використання матеріалів на виробництво, суцільним і вибіркоким спостереженням та службовим розслідуванням [57].

Отже, аналіз і контроль виробничих запасів підприємства є важливими інструментами в системі управління ресурсним потенціалом господарюючого суб'єкта, що допомагає досягати високих кінцевих результатів. Тому усім суб'єктам господарювання необхідно враховувати важливість та вплив аналізу і контролю на перебіг як внутрішньовиробничих процесів підприємства, так і підвищення ефективності його фінансово-господарської діяльності.

3.2. Аналіз виробничих запасів

Однією з умов досягнення високих кінцевих результатів від виробничої діяльності підприємства й підвищення її ефективності є постійне продумане формування запасів і вміле управління ними. Тобто, для будь-якого суб'єкта господарювання все важливішою функцією стає аналіз забезпечення підприємства виробничими запасами та оцінка ефективності їх витрачання.

Основні задачі аналізу виробничих запасів у СТзОВ «Вербів» полягають у забезпеченні щоденного дослідження їх надходження, збереження на всіх етапах руху, аналіз та планування норм необхідних виробничих запасів, використання матеріалів у виробництві на базі технічно-обґрунтованих норм їх використання. За допомогою аналізу використання виробничих запасів можливим стає своєчасне виявлення виробничих запасів та їх залишків, які у подальшому, підлягають реалізації у відповідності з діючим порядком, що і розроблено на підприємстві.

Запаси є найбільш важливою і значною частиною оборотних активів СТзОВ «Вербів», вони займають особливе місце в складі майна та домінуючі позиції в структурі витрат підприємства, при визначенні результатів господарської діяльності та висвітленні інформації про його фінансовий стан.

Визначимо питому вагу виробничих запасів у складі оборотних активів у табл. 3.2.

**Питома вага виробничих запасів у складі оборотних активів СТЗОВ
«Вербів»**

Показники	2017 р.		2018 р.		2019 р.		Відхилення 2019 р. до 2017 р. (+,-)	
	тис. грн	%	тис. грн	%	тис. грн	%	тис. грн	%
Запаси	26999,2	71,2	26607,6	58,2	24386,9	48,2	-2612,3	-23,0
Виробничі запаси	15216,6	40,1	9820,6	21,5	12226,7	24,1	-2989,9	-16,0
Готова продукція	11782,6	31,1	16787	36,7	12160,2	24,1	+377,6	-7,0
Усього оборотних активів	37940,1	100	45693,9	100	50642,5	100	+12702,4	x

Проаналізувавши дані у табл. 3.2 можна зробити висновок, що виробничі запаси мають значну питому вагу у складі оборотних активів СТЗОВ «Вербів». Їх частки склали: на кінець 2017 року – 40,1 %, на кінець 2018 року – 21,5 %, на кінець 2019 р. – 24,1 %. Отже, питома вага виробничих запасів у складі оборотних активів у 2019 році зменшилася у порівнянні з 2017 роком на 16 %.

Для унаочнення даних зобразимо виробничі запаси в складі оборотних активів СТЗОВ «Вербів» у 2019 році на рис. 3.4.

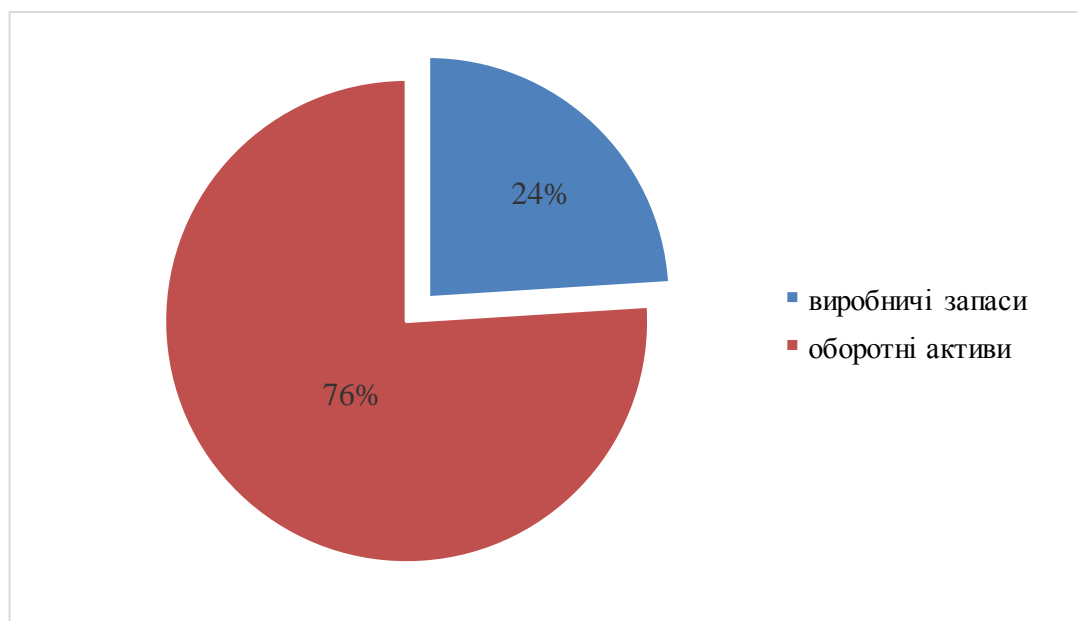


Рис. 3.4. Виробничі запаси в складі оборотних активів
СТЗОВ «Вербів» у 2019 році

Для того, щоб правильно проводити аналіз виробничих запасів необхідно вивчити їх структуру, яка передбачає групування їх за економічним призначенням: на сировину і матеріали, паливо, будівельні матеріали, тару, запасні частини та ін. Розглянемо структуру виробничих запасів у СТЗОВ «Вербів» у табл. 3.3.

Таблиця 3.3

Структура виробничих запасів в СТЗОВ «Вербів» у 2017-2019 рр.

Показники	2017 р.		2018 р.		2019 р.		Відхилення 2019 р. до 2017 р. (+/-)
	тис. грн	%	тис. грн	%	тис. грн	%	
Сировина і матеріали	13567,2	89,2	8047,1	82,0	10896,4	89,1	-2670,8
Паливо	1021,4	6,7	1249,3	12,7	1032,2	8,4	+10,8
Матеріали сільськогосподарського призначення	628	4,1	524,2	5,3	298,1	2,5	-329,9
Разом	15216,6	100	9820,6	100	12226,7	100	-2989,9

Як бачимо, найбільшу питому вагу в структурі виробничих запасів СТЗОВ «Вербів» складають сировина і матеріали, їх частка складає 89,2 % в 2017 р., 82,0 % в 2018 р. і 89,1 % в 2019 році. На другому місці паливо (6,7 % у 2017 р., 12,7 % у 2018 р. і 8,4 % у 2019 р.), а на третьому місці – матеріали сільськогосподарського призначення (4,1 % у 2017 р., 5,3 % у 2018 р. і 2,5 % у 2019 р.).

Проаналізувавши дані табл. 3.3, можна зробити висновки, що у 2019 році відповідно до 2017 року вартість сировини і матеріалів зменшилась на 2670,8 тис. грн, матеріалів сільськогосподарського призначення – на 329,9 тис. грн, а вартість палива збільшилася на 10,8 тис. гривень.

В загальному виробничі запаси в 2019 році відносно 2017 року зменшилися на 2989,9 тис. гривень.

Для унаочнення даних зобразимо структуру виробничих запасів у СТЗОВ «Вербів» у 2019 році на рис. 3.5.

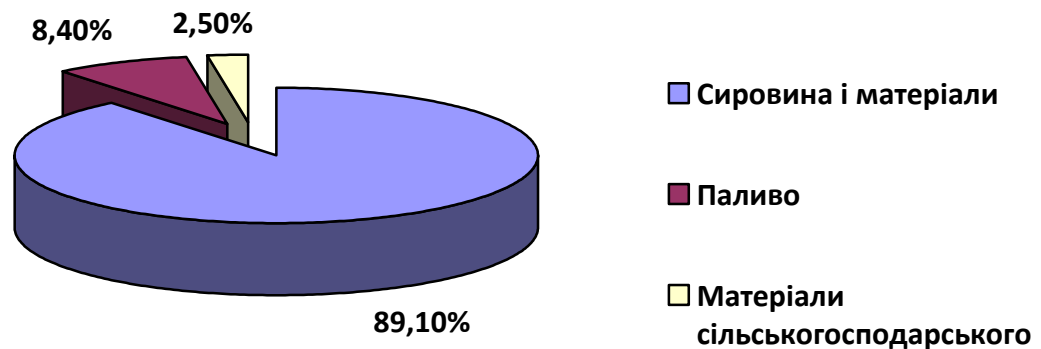


Рис. 3.5. Структура виробничих запасів у СТЗОВ «Вербів» у 2019 році

Для унаочнення даних зобразимо динаміку залишків виробничих запасів у СТЗОВ «Вербів» на рис. 3.6.

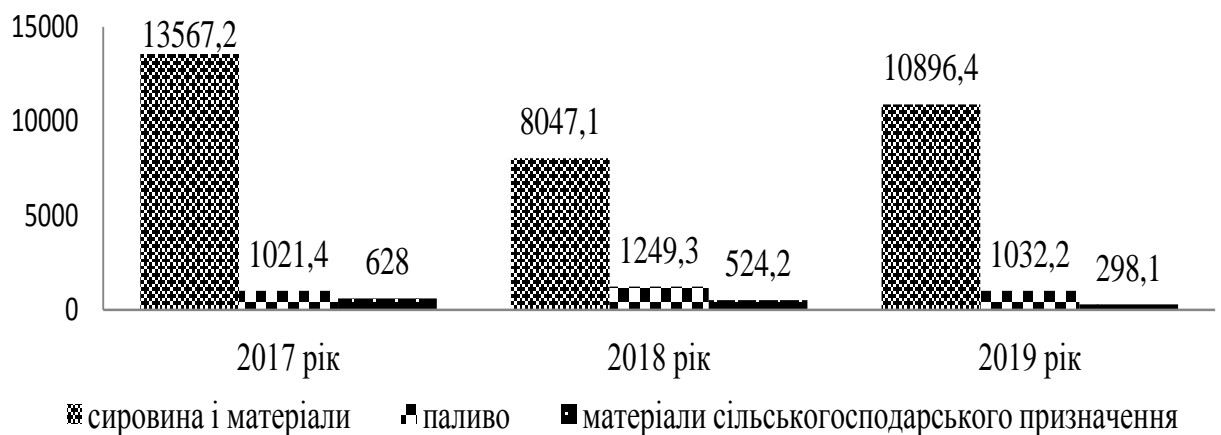


Рис. 3.6. Динаміка залишків виробничих запасів у СТЗОВ «Вербів»

Наступним кроком в аналізі запасів є вивчення і оцінка середньорічних залишків (СРЗ) за статтями запасів у СТЗОВ «Вербів». Розрахунок середньорічного залишку здійснюється за формулою:

$$(\text{Залишки запасів на поч. року} + \text{Залишки запасів на кінець року}) / 2 \quad (3.1)$$

Аналіз середньорічних залишків запасів у СТЗОВ «Вербів» проведемо у табл. 3.4.

Таблиця 3.4

Середньорічні залишки запасів у СТЗОВ «Вербів»

Показники	СРЗ у 2017 р., тис. грн	СРЗ у 2018 р., тис. грн	СРЗ у 2019р., тис. грн	Відхилення	
				абсолютне (+/-)	Відносне, %
Запаси	22088,3	26803,4	25497,3	+3409,0	115,4
Виробничі запаси	12461,0	12518,6	11023,7	-1437,3	88,5
Готова продукція	9627,3	14284,8	14473,6	+4846,3	150,3

З даних таблиці 3.4 можна зробити наступні висновки:

1) Показник СРЗ запасів у 2019 році порівняно з 2017 роком зріс на 3409 тис. грн або на 14,4 %.

2) Показники СРЗ виробничих запасів у 2017 році становлять 12461 тис. грн, у 2019 році – 11023,7 тис. грн, що на 1437,3 тис. грн або майже на 11,5 % менше, ніж у 2017 році.

3) Показник СРЗ готової продукції у 2019 році порівняно з 2017 роком збільшився на 4846,3 тис. грн або на 50,3 %.

За даними бухгалтерської звітності СТЗОВ «Вербів» можна визначити показники, що характеризують стан та якість виробничих запасів:

1. Коефіцієнт оборотності виробничих запасів ($k_{оз}$). Його визначають за формулою:

$$k_{оз} = \frac{ЧД}{\bar{З}_з}, \text{ або } k_{оз} = \frac{СРП}{\bar{З}_з}, \quad (3.2)$$

де, $\bar{З}_з$ – середні залишки виробничих запасів за звітний період, грн;

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

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

2. Тривалість (період) обороту виробничих запасів ($Ч_{оз}$). Вона визначається за формулою:

$$Ч_{оз} = \frac{T}{k_{оз}}, \quad (3.3)$$

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

Здійснимо розрахунки наведених показників у СТЗОВ «Вербів»:

1. Коефіцієнт оборотності виробничих запасів:

2017 рік = $28051,2 : 12461,0 = 2,25$ раз,

2018 рік = $39506,3 : 12518,6 = 3,16$ раз,

2019 рік = $43637,3 : 11023,7 = 3,96$ раз.

Цей коефіцієнт показує скільки разів у середньому поповнювалися запаси підприємства протягом звітного періоду.

Коефіцієнт оборотності виробничих запасів у 2019 році порівняно з 2017 роком збільшився на 1,71 і це є позитивним явищем.

2. Тривалість (період) обороту виробничих запасів:

2017 рік = $360 : 2,25 = 160$ днів,

2018 рік = $360 : 3,16 = 114$ днів,

2019 рік = $360 : 3,96 = 91$ день.

Ця величина показує час, протягом якого виробничі запаси трансформуються в кошти. Тривалість обороту виробничих запасів у 2019 році порівняно з 2017 роком зменшилась на 69 днів, тобто виробничі запаси трансформувались у кошти в 2019 році за 91 день.

Узагальнюючі показники використання виробничих запасів у СТЗОВ «Вербів» наведено у табл. 3.5.

Таблиця 3.5

**Узагальнюючі показники використання виробничих запасів у СТЗОВ
«Вербів»**

№ п/п	Показники	2017 р.	2018 р.	2019 р	Відхилення 2019 р. до 2017 р. (+,-)
1.	Коефіцієнт оборотності виробничих запасів	2,25	3,16	3,96	+1,71
2.	Тривалість (період) обороту виробничих запасів	160	114	91	-69

З табл. 3.5 можна зробити висновок, що в 2019 році порівняно з 2017 роком ситуація на підприємстві покращилася.

За допомогою проведеного аналізу в СТзОВ «Вербів» можна зробити такі висновки:

1. Безперерйна забезпеченість підприємства матеріальними ресурсами необхідного асортименту та якості, їх раціональне використання є важливим фактором виконання завдань з виробництва продукції, зниження собівартості, підвищення рентабельності, ефективності виробництва. СТзОВ «Вербів» забезпечене виробничими запасами на 24,1 % у 2019 році, про що свідчить питома вага виробничих запасів у загальній сумі оборотних активів. Також виробничі запаси мають значну питому вагу у складі запасів СТзОВ «Вербів» та становлять на кінець 2019 року – 50,1 %.

2. Аналіз динаміки виробничих запасів в СТзОВ «Вербів» у 2017-2019 рр. підтверджує, що діяльність підприємства потребує розширення номенклатури виробничих запасів.

3. Підвищення ефективності використання матеріальних ресурсів є одним з найважливіших завдань кожного суб'єкта господарювання, оскільки саме матеріальні витрати становлять значну частину витрат виробництва, від яких певною мірою залежить розмір прибутку. Аналіз використання виробничих запасів у СТзОВ «Вербів» свідчить про підвищення ефективності їх використання. Так, коефіцієнт оборотності виробничих запасів у 2019 році порівняно з 2017 роком збільшився на 1,71 і у 2019 році виробничі запаси трансформуються у кошти за 91 день.

Шляхами подальшого поліпшення використання виробничих запасів є: рівномірне їх надходження; формування запасів у межах можливого мінімуму для постійного забезпечення безперервності процесу виробництва.

3.3. Внутрішньогосподарський контроль операцій з виробничими запасами

Основою господарської діяльності підприємств є матеріальні цінності, які як об'єкт контролю досліджується насамперед з позицій доцільності та ефективності їх витрачання.

Під час здійснення внутрішнього контролю над придбанням запасів в СТЗОВ «Вербів» контролюють такі процеси: вибір постачальника, умови транспортування, адже від цього буде залежати якість придбаних виробничих запасів, а отже, якість виготовленої продукції.

Під час надходження виробничих запасів на СТЗОВ «Вербів» перевіряють, чи були вони доставлені в строки, передбачені договором, чи відповідають вони кількісним та якісним характеристикам.

Зберігання виробничих запасів у СТЗОВ «Вербів» відбувається в умовах складського господарства, що, як правило включає центральний склад і склади у виробничих підрозділах, які забезпечують поточні потреби останніх. Організація складського господарства повинна передбачати збереження виробничих запасів від псування, крадіжок, а також належне їх приймання та відпуск. З цією метою, а також для полегшення приймання та відпуску виробничих запасів складські приміщення пристосовують до зберігання цінностей певного виду.

Ефективним заходом у процесі контролю у СТЗОВ «Вербів» є періодичне проведення на складах контрольних вибіркового перевірок залишків виробничих запасів для порівняння їх з даними обліку. Про результати контрольно-вибіркового перевірок і виявлені порушення контролери доповідають керівнику та головному бухгалтеру підприємства для прийняття належних рішень.

У СТЗОВ «Вербів» проводячи контроль перевіряючий звертає увагу на наявність і правильність оформлення прикріплених до місць зберігання матеріальних ярликів (ф. № М-16), які слугують паспортами для запасів, а

також облаштованість складів протипожежними засобами, наявність вимірювальних приладів, необхідного інвентарю.

Також в обов'язковому порядку перевіряють наявність укладених договорів про повну матеріальну відповідальність працівників.

Передумови організації дієвого контролю за збереженням виробничих запасів у СТЗОВ «Вербів» зображено на рис. 3.7.

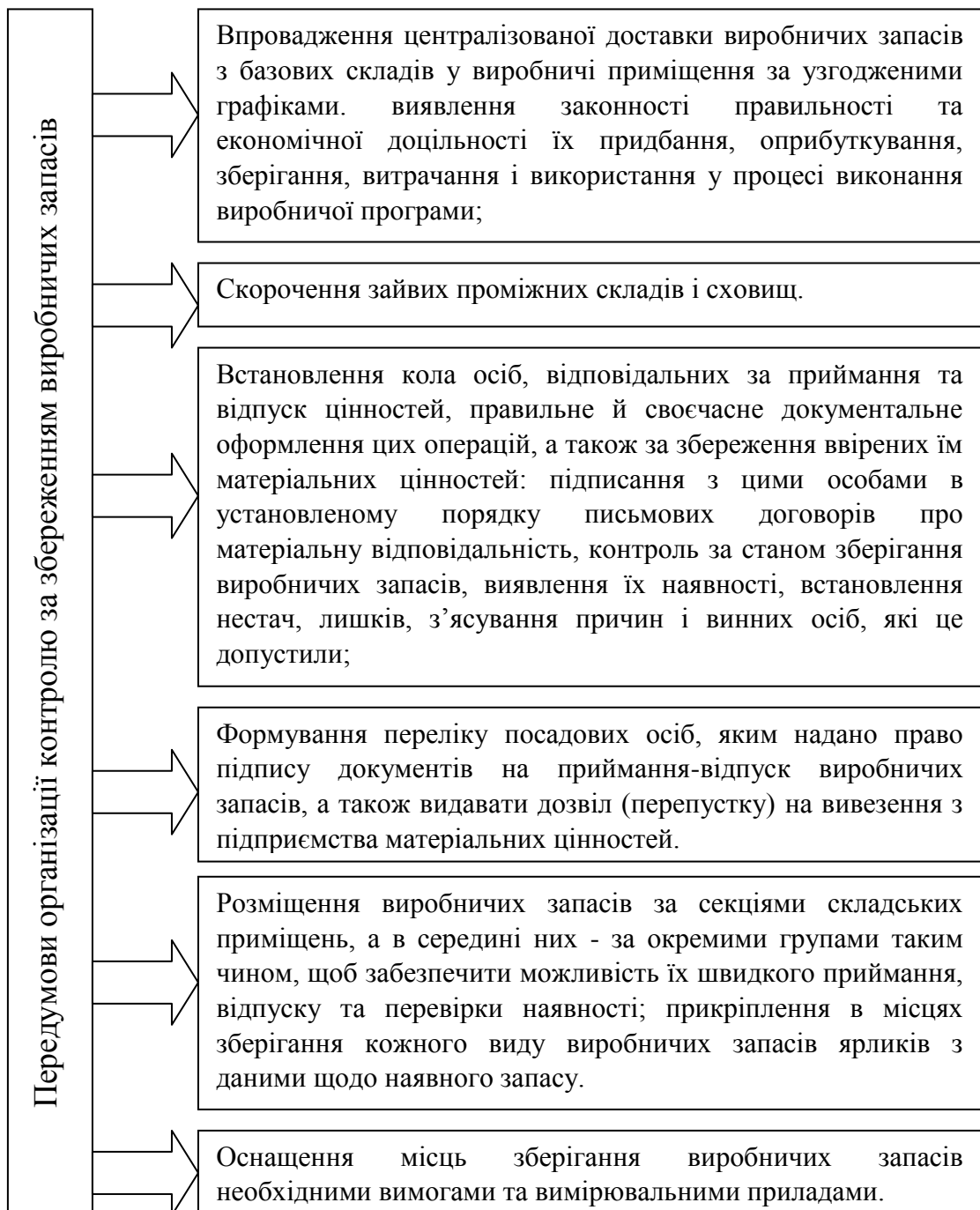


Рис. 3.7. Передумови організації контролю за збереженням виробничих запасів

Кількісний облік виробничих запасів на складах СТЗОВ «Вербів» ведеться з використанням карток (книг) складського обліку матеріалів. Контролери відслідковують відповідність даних первинних прибуткових і видаткових документів записам у картках (книгах) складського обліку.

Обов'язок систематичної перевірки повноти і своєчасності оформлення складських операцій первинними документами, а також перевірки ведення записів у книгах складського обліку покладається на працівників бухгалтерії.

Достовірність даних про залишок на початок місяця, надходження, вибуття та залишок на кінець місяця на складах СТЗОВ «Вербів» за кожною групою виробничих запасів відстежують порівнянням інформації первинних документів і матеріального звіту (ф. № М-19).

Основні напрямки контролю операцій з руху виробничих запасів у СТЗОВ «Вербів» полягають в наступному (рис. 3.8.):



Рис. 3.8. Напрямки контролю операцій з руху виробничих запасів

У СТЗОВ «Вербів» застосовують два альтернативні типи систем контролю виробничих запасів, на основі яких перевіряють вартість залишків виробничих запасів на кінець облікового періоду та собівартість відпущених (реалізованих) виробничих запасів: періодичну та постійну системи контролю.

В умовах періодичної системи контролю в СТЗОВ «Вербів» за допомогою інвентаризації виробничих запасів наявних на кінець облікового періоду визначають кінцеве сальдо рахунка виробничих запасів. Особливу увагу перевіряючий у даному разі окрім якості проведення інвентаризацій також приділяє правильності визначення вартості виробничих запасів використаних не у господарській діяльності (до них відносяться зіпсовані, втрачені, безоплатно передані виробничі запаси, недостача запасів понад норми природного убутку тощо). Вартість вище перелічених виробничих запасів також має виключатись із суми вартості придбаних запасів і їх початкового сальдо.

У СТЗОВ «Вербів» постійна система контролю виробничих запасів передбачає визначення кінцевого сальдо як залишкової величини, тобто різниці суми вартості придбаних виробничих запасів і їх початкового сальдо та собівартості відпущених у виробництво (реалізованих) виробничих запасів. При цьому на кожний день облікового періоду за кожним елементом виробничих запасів відстежують початкове сальдо, кожне надходження і зменшення та кінцеве сальдо виробничих запасів підприємства. Ця система передбачає дещо вищий обсяг контрольних робіт однак забезпечує достовірність даних про стан виробничих запасів на кожний день.

У ході перевірки у СТЗОВ «Вербів» перевіряючий повинен переконатись в обґрунтованому визнанні активами виробничих запасів включених до складу запасів.

Перевірка оприбуткування в бухгалтерському обліку виробничих запасів у СТЗОВ «Вербів» передбачає встановлення достовірності фактичних цін їх придбання – первісної вартості, включаючи витрати на доставку, податки, збори та інші обов'язкові платежі. Застосовуючи прийом зустрічної перевірки

контролери вивчають перелік первинних документів, на підставі яких відбулось оприбуткування цінностей (накладні, квитанції, рахунки-фактури, товарні чеки, специфікації тощо) шляхом оформлення відповідних складських документів (прибутковий ордер (ф. № М-4), Акт про приймання матеріалів (ф. № М-7)). Тут же відслідковується дотримання порядку обліку та використання довіреностей, що є бланками суворої звітності.

У СТзОВ «Вербів» під час здійснення наступного господарського процесу виконують низку певних контрольних дій, які забезпечать безперервний хід виробничого циклу. Визначають рівень запланованих витрат, де враховуватимуться всі необхідні витрати виробничих запасів, а також витрат, які додатково понесені в ході виробництва продукції.

Також у СТзОВ «Вербів» контролюють нормування кількості списання виробничих запасів на виробництво і кількості оприбуткування готової продукції з виробництва. Так само контролюють фактично понесені витрати під час виробництва, тому що саме вони будуть впливати на собівартість виготовленої продукції.

Своєю чергою, у СТзОВ «Вербів» здійснюють контроль над дотриманням усіх розроблених раніше планів та нормативів, адже їх дотримання буде свідчити про ефективну систему внутрішнього контролю виробничих запасів на підприємстві.

У СТзОВ «Вербів» при перевірці відпуску у порядку реалізації виробничих запасів вивчають законність, правильність оформлення та відповідність договорів, угод, рахунків-фактур, накладних на відпуск цінностей зі складу, специфікацій та інших супроводжувальних документів, а також відслідковують наявність правильно оформлених довіреностей.

Перевіряючи відпуск виробничих запасів у виробництво в СТзОВ «Вербів» звертають увагу на наявність підписів керівника і головного бухгалтера на відповідних видаткових документах, а також на додержання лімітів відпуску. Фактичний відпуск виробничих запасів за документами складу

зіставляють з даними виробничих звітів та прибутковими документами господарських підрозділів.

Для виявлення фактів використання виробничих запасів не за призначенням, створення неврахованих надлишків виробничих запасів, інших порушень у СТЗОВ «Вербів» контролери застосовують методи фактичного контролю, зокрема, спостереження, контрольні запуски сировини та матеріалів у виробництво, контрольні заміри фактичного виконання робіт.

Особливої пильності потребує контроль перенесення даних про залишки виробничих запасів з матеріальних звітів до реєстрів синтетичного обліку та звітності. У СТЗОВ «Вербів» за допомогою арифметичного перерахунку вартості залишків виробничих запасів за звітними періодами шляхом зіставлення даних Головної книги, розділу III Журналу 5 (5 А) с.-г., а також балансу й звіту про фінансові результати контролюють відповідність відображення вартості виробничих запасів на рахунках обліку та звітності.

Отже, проведення внутрішньогосподарського контролю виробничих запасів у СТЗОВ «Вербів» можна умовно поділити на чотири етапи (рис. 3.9.).

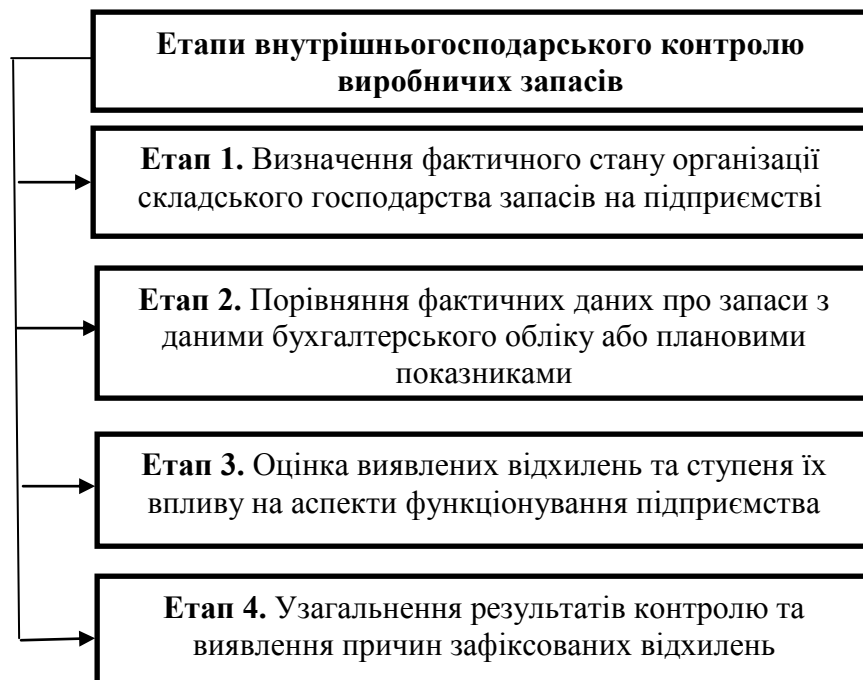


Рис. 3.9. Етапи внутрішньогосподарського контролю виробничих запасів

З вище викладеного можна зробити висновок, що внутрішній контроль виробничих запасів є невід'ємним складником діяльності підприємства, оскільки саме від нього будуть залежати робота підприємства у цілому, його витрати та доходи. Наведений порядок проведення внутрішнього контролю виробничих запасів у розрізі господарських процесів забезпечить ефективне функціонування господарської діяльності підприємства.

3.4. Узагальнення матеріалів аналізу і внутрішньогосподарського контролю виробничих запасів та шляхи їх покращення

Важливою задачею в організації аналізу є узагальнення його матеріалів, яке полягає в об'єднанні аналітичних таблиць і графіків у послідовності, обумовленій порядком ведення аналізу, із включенням установлених взаємозв'язків, впливів чинників і причин, резервів, із висновками за досліджуваними ділянками роботи. Таке узагальнення найбільш доцільно у формі аналітичної інформації, що відрізняється від джерел аналізу стислістю і комплексним характером змісту, що дозволяє використовувати її безпосередньо в управлінні виробництвом для прийняття необхідних рішень.

Основна мета узагальнення та оцінки результатів аналізу в СТзОВ «Вербів» – виявити причинний зв'язок і визначити вплив різних факторів на той чи інший показник діяльності.

Результати аналізу в СТзОВ «Вербів» оформляються по-різному, залежно від: поставленої мети; масштабу об'єкта; часу та інших характеристик.

Оформлення результатів аналізу виробничих запасів у СТзОВ «Вербів» здійснюється за допомогою двох форм: описової, коли цифрові дані пояснюються текстом, і безтекстової, коли тексту немає, а результати аналізу оформляються у вигляді аналітичних таблиць, графіків, схем, моделей, алгоритмів тощо.

Для оформлення результатів оперативного аналізу виробничих запасів за невеликі проміжки часу (декада, тиждень, доба, зміна) у СТзОВ «Вербів» доцільно використовувати аналітичні таблиці, графіки, схеми, діаграми, де щоденно відображають абсолютні й відносні цифрові дані, що характеризують зміну аналізованого показника. Форми аналітичних таблиць хоча і можуть бути якомога різноманітними, але при цьому слід пам'ятати, що водночас вони повинні бути наочними і простими для використання.

Аналітичні таблиці у СТзОВ «Вербів» дають змогу визначити та оцінити ступінь відхилення фактичних виробничих запасів від заданих заздалегідь величин (норми, плану). У таких таблицях поєднуються нормативні, фактичні дані виробничих запасів, їх числові різниці та інші характеристики.

У СТзОВ «Вербів» форма і зміст аналітичних таблиць відповідає таким вимогам: повноти відображення та правильного групування показників.

З метою більш наочного відображення результатів аналізу виробничих запасів замість аналітичних таблиць в СТзОВ «Вербів» використовують графіки. Їх застосування найбільш раціональне при відображенні виробничих запасів у динаміці.

У СТзОВ «Вербів» безтекстовий аналіз виробничих запасів підвищує дієвість роботи тому, що при цьому скорочується розрив між виконанням аналізу і використанням його результатів.

Описова форма узагальнення результатів аналізу застосовується у СТзОВ «Вербів» при вивченні виробничих запасів за тривалі звітні періоди (рік, півріччя, квартал, місяць) і оформляється у вигляді:

- аналітичної записки;
- звітна записка;
- пояснювальної записки до річного звіту;
- довідки;
- наказ.

Основною формою оформлення аналізу в СТзОВ «Вербів» є аналітична записка, де відображують характеристики стану виробничих запасів, причини

порушень, а також ужиття заходів щодо певних порушень. Аналітична записка складається за місяць. В ній містяться висновки про результати операцій з виробничими запасами та пропозиції щодо їх покращення. Особлива увага приділяється пропозиціям, які вносяться за результатами аналізу, їх необхідно обґрунтувати та спрямувати на покращення результатів господарювання. Кожна пропозиція повинна бути чіткою, реальною, визначати конкретні терміни виконання та особи, відповідальні за усунення недоліків.

Структурно аналітична записка у СТЗОВ «Вербів» містить:

- ✓ загальні дані про об'єкт;
- ✓ характеристику виконання плану, договору;
- ✓ характеристику відхилень;
- ✓ вплив окремих факторів;
- ✓ висновки;
- ✓ пропозиції.

Звітна записка у СТЗОВ «Вербів» складається за результатами аналізу виробничих запасів за кожну декаду. У ній висвітлюється стан відповідних ресурсів, причини порушень умов їх надходження і використання, а також прийняті заходи по усуненню недоліків в роботі і її покращення.

Пояснювальна записка до річного звіту у СТЗОВ «Вербів» складається за результатами аналізу виробничих запасів за рік у вигляді короткого пояснювального тексту до аналітичних записок. Пояснювальна записка починається із загальної характеристики виконання підприємством плану, щодо виробничих запасів, потім розкривається вплив різноманітних чинників на рівень виконання плану виробничих запасів і наприкінці робляться висновки, у яких розкривається взаємозв'язок між показниками різноманітних таблиць, пояснюються причини відхилення від плану і оцінюються окремі сторони виробничих запасів підприємства.

Додатковим документом, в якому відображаються результати аналізу виробничих запасів у СТЗОВ «Вербів» є наказ, в якому містяться: загальна

оцінка роботи; визначаються заходи; терміни початку та закінчення здійснення заходів; виконавці; відповідальні та контролюючі особи.

Отже, у системі управління підприємством аналіз узагальнення і оцінки результатів аналізу виробничих запасів – один із найсуттєвіших етапів прийняття правильних управлінських рішень.

Основним напрямком, щодо ефективного управління виробничими запасами є удосконалення аналізу виробничих запасів.

Для підвищення ефективності використання виробничих запасів у СТзОВ «Вербів» пропонується:

- переглянути норми матеріальних витрат на одиницю сільськогосподарської продукції за допомогою вартісного аналізу;
- з'ясувати можливості придбання більш економічних видів обладнання;
- оцінити можливості зменшення втрат сировини у відходах виробництва.

Розв'язання завдань оперативного аналізу виробничих запасів за допомогою комп'ютерів дасть можливість підвищити якість оперативного управління не лише в процесі їх витрачання, але й на всіх інших етапах – моделювання, нормування, забезпечення.

Для вдосконалення організації аналізу виробничих запасів у СТзОВ «Вербів» можна виділити такі напрями:

- вивчення закономірностей витрат матеріалів та резервів подальшого їх зниження;
- підвищення оперативності інформаційного забезпечення управління виробничими запасами підприємства;
- удосконалення системи автоматизації обліково-аналітичних робіт в управлінні та аналізі виробничими запасами;
- обґрунтування раціональних методів проведення інвентаризації виробничих запасів, що дасть змогу більш точно проаналізувати ситуацію стосовно наявності на підприємстві запасів та їх використання;

- чітка організація обліково-аналітичних процедур руху виробничих запасів підприємства, а саме застосування прийомів обліку за центрами відповідальності, заходів контролю та оперативного аналізу процесів утворення виробничих запасів.

Отже, постійний аналіз виробничих запасів та шляхи його удосконалення дасть можливість запобігти негативних тенденцій тих факторів, які можуть завадити виконувати основні завдання підприємства. Від оптимальності запасів залежать усі кінцеві результати діяльності підприємства. В умовах ринку необхідно здійснювати розрахунок потреби в матеріалах, аналізувати інтенсивність і ефективність використання виробничих запасів для того, щоб досягнути високого рівня виробництва та не допустити його спаду.

Заключною стадією внутрішньогосподарського контролю виробничих запасів в СТзОВ «Вербів» є систематизація і групування результатів контролю.

Узагальнення результатів внутрішньогосподарського контролю виробничих запасів в СТзОВ «Вербів» включає комплекс методичних прийомів щодо узагальнення та систематизації отриманих результатів, необхідних для прийняття рішення з усунення виявлених недоліків діяльності підприємства. Зокрема, складаються відомості обстежень місць зберігання, співставлення результатів інвентаризації виробничих запасів; однорідні недоліки групуються в таблицях, схемах, графіках, інших синтезованих документах. При узагальненні результатів контролю виробничих запасів використовуються наступні методичні прийоми: групування недоліків, аналітичне групування, документування результатів контролю.

Групування виявлених недоліків в діяльності СТзОВ «Вербів» за виробничими запасами здійснюється, як правило, в Журналі перевіряючого. Для кожного розділу журналу відводяться окремі сторінки, де здійснюються записи однорідних недоліків. При цьому зазначається звітний період, до якого відносяться виявлені недоліки, назва документу, що відображає таку господарську операцію, відповідний нормативний акт, зміст недоліків, посадові особи, відповідальні за виявлені недоліки, сума матеріального збитку та

матеріально-відповідальні особи. Тут же зазначаються заходи, що необхідно вжити для усунення допущених недоліків, ліквідації їх наслідків і попередження в майбутньому.

Отримана інформація по виробничим запасам у СТЗОВ «Вербів» узагальнюється з використанням хронологічних, систематизованих і хронологічно-систематизованих групувань. При хронологічному способі недоліки групуються послідовно за періодами їх виникнення в фінансово-господарській діяльності підприємства. Систематизоване групування передбачає викладення в систематизованому вигляді виявлених і попередньо зафіксованих в хронологічній послідовності недоліків за їх однорідністю та змістом. Хронологічно-систематизоване групування узагальнює виявлені перевіркою недоліки згідно їх виникнення й за однорідністю.

Аналітичні групування, щодо виробничих запасів у СТЗОВ «Вербів» здійснюються під час складання відомостей, таблиць, графіків узагальнення однорідних недоліків і є результатом проведеного в процесі контролю економічного аналізу, статистичних розрахунків.

Документування результатів контролю виробничих запасів у СТЗОВ «Вербів» використовується при оформленні контрольних дій на момент перевірки проміжними робочими документами перевіряючих та безпосередньо при складанні основного висновку за результатами перевірки. Підсумки інвентаризацій, контрольних замірів і аналізів, контрольних запусків, звірки взаєморозрахунків, результати тематичних перевірок, а також перевірок невеликих питань, щодо виробничих запасів оформляються довідками та актами. Складають проміжні акти (довідки) в СТЗОВ «Вербів» також у випадках грубих порушень і зловживань. Це упереджує можливості виправлення, вилучення, підробку документів, спотворення фактів порушень і зловживань.

В сучасних умовах господарювання головним завданням для керівництва підприємства є підвищення ефективності управління виробничими запасами, тобто удосконалення їх контролю.

Напрямки удосконалення внутрішньогосподарського контролю виробничих запасів в СТзОВ «Вербів» передбачають:

- ✓ узагальнення теоретико-методичних основ контролю виробничих запасів;
- ✓ удосконалення методико-організаційних основ контролю виробничих запасів;
- ✓ проектування системи аналізу та контролю ефективності використання виробничих запасів;
- ✓ розробка системи автоматизації обліково-аналітичних робіт в управлінні виробничими запасами.

Також для удосконалення контролю виробничих запасів у СТзОВ «Вербів» нами запропоновано застосування наступних стандартів внутрішньогосподарського контролю операцій з виробничими запасами, які розроблені на основі зарубіжного досвіду розробки стандартів внутрішнього фінансового контролю. До них належать:

- 1) Внутрішній стандарт контролю «Завдання внутрішнього контролю операцій з виробничими запасами»;
- 2) Внутрішній стандарт контролю «Середовище контролю операцій з виробничими запасами»;
- 3) Внутрішній стандарт контролю «Методичні засади ідентифікації та оцінки ризиків»;
- 4) Внутрішній стандарт контролю «Методичні засади механізму контролю ризиків середовища контролю»;
- 5) Внутрішній стандарт контролю «Організація внутрішньогосподарського контролю наявності та руху виробничих запасів».

На нашу думку, розробка внутрішніх стандартів (положень) контролю по підприємству, сприятиме підвищенню ефективності системи внутрішнього контролю, встановленню норм, правил та характеристик моделі системи внутрішньогосподарського контролю виробничих запасів.

ВИСНОВКИ

Аналіз вітчизняних та міжнародних теоретичних положень, нормативно-правової та законодавчої бази обліку, аналізу та внутрішньогосподарського контролю дозволяє зробити такі висновки:

1. Виробничі запаси – це активи, які утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством.

До виробничих запасів відносять: сировина і матеріали, купівельні напівфабрикати і комплектуючі вироби, паливо, тара і тарні матеріали, будівельні матеріали, матеріали передані в переробку, запасні частини, матеріали сільськогосподарського призначення, інші матеріали.

2. Важливим моментом в організації обліку виробничих запасів є їх класифікація, яка забезпечує прийняття обґрунтованих управлінських рішень щодо їх ефективного використання у процесі діяльності суб'єкта господарювання. Виробничі запаси класифікують: за призначенням і причинами утворення на постійні і сезонні, за місцем знаходження – складські, у виробництві, у дорозі, за рівнем наявності на підприємстві – нормативні і понаднормові, за сферою використання – у сфері виробництва та у невиробничій сфері, за наявністю на початок і кінець звітного періоду – початкові і кінцеві, за ступенем ліквідності – ліквідні і неліквідні, за походженням - первинні і вторинні, за обсягом – вільні і обмежені, відносно до балансу - балансові та позабалансові.

3. При надходженні та вибутті виробничі запаси оцінюють на підприємстві відповідно до П(С)БО 9 «Запаси». Від правильної оцінки запасів залежить достовірність активів у балансі підприємства, а також – показники фінансового стану, на підставі яких приймаються управлінські рішення. У

СТЗОВ «Вербів» оцінка вибуття запасів відбувається за методом середньозваженої собівартості.

4. Всі операції з надходження, внутрішнього переміщення і вибуття виробничих запасів підлягають документуванню. Первинні документи по виробничих запасах у СТЗОВ «Вербів» складаються на бланках первинних форм затверджених Міністерством статистики України. Первинні документи складають у момент проведення кожної господарської операції.

5. У СТЗОВ «Вербів» для обліку виробничих запасів використовують рахунок 20 «Виробничі запаси» та його субрахунки, згідно із Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій.

Аналітичний облік виробничих запасів у СТЗОВ «Вербів» ведеться в розрізі їх найменування або однорідних груп, за допомогою карток складського обліку. СТЗОВ «Вербів» по виробничих запасах заповнює Журнал-ордер № 5 А с.-г.

6. Шляхами вдосконалення обліку виробничих запасів у СТЗОВ «Вербів» є:

➤ для прийняття обґрунтованих управлінських рішень по використанню виробничих запасів необхідна своєчасна, достатня та достовірна інформація, яка формується в системі бухгалтерського обліку. Від якості та методичних підходів до її одержання залежить максимальна адаптація облікової політики до ринкових умов;

➤ використання для відпуску сировини зі складу лімітно-забірних карт, що сприятиме як поліпшенню складу інформації для управління процесом використання запасів, так і посиленню внутрішнього контролю;

➤ величина виробничих запасів повинна бути чітко визначена, достатня для забезпечення безперервного виробничого процесу і ритмічної роботи підприємства. Оскільки створення на підприємстві понаднормативних запасів призведе до: «заморожування» обігових коштів: збільшення витрат на їх зберігання; сповільнення оборотності запасів і зниження рентабельності

підприємства; перетворення виробничих запасів у непридатні за фізичним та хімічним складом для технологічного процесу, а наявність запасів нижче нормативу призведе до збоїв у виробничому процесі, тобто нестачі належної кількості виробничих запасів для здійснення господарської діяльності;

➤ достовірне визначення собівартості, рентабельності, величини прибутку від реалізації окремих виробів, в значній мірі залежить від вибраної оцінки виробничих запасів при їх надходженні і вибутті.

7. Аналіз виробничих запасів підприємства має за мету вивчити тенденції про стан, рух і ефективність витрачання виробничих запасів та забезпечити ефективне виконання виробничої програми за рахунок зведення до мінімуму матеріальних витрат, зменшення обсягу виробничих запасів, зниження цін на ресурси та підвищення їх якості.

На основі проведеного аналізу виробничих запасів можна зробити висновок, що виробничі запаси мають значну питому вагу у складі оборотних активів СТЗОВ «Вербів». Їх частки склали: на кінець 2017 року – 40,1 %, на кінець 2018 року – 21,5 %, на кінець 2019 р. – 24,1 %. Отже, питома вага виробничих запасів у складі оборотних активів у 2019 році зменшилася у порівнянні з 2017 роком на 16 %.

Найбільшу питому вагу в структурі виробничих запасів СТЗОВ «Вербів» складають сировина і матеріали, їх частка складає 89,2 % в 2017 р., 82,0 % в 2018 р. і 89,1 % в 2019 році. На другому місці паливо (6,7 % у 2017 р., 12,7 % у 2018 р. і 8,4 % у 2019 р.), а на третьому місці – матеріали сільськогосподарського призначення (4,1 % у 2017 р., 5,3 % у 2018 р. і 2,5 % у 2019 р.).

У 2019 році відповідно до 2017 року вартість сировини і матеріалів зменшилась на 2670,8 тис. грн, матеріалів сільськогосподарського призначення – на 329,9 тис. грн, а вартість палива збільшилася на 10,8 тис. гривень. В загальному виробничі запаси в 2019 році відносно 2017 року зменшилися на 2989,9 тис. гривень.

Аналіз динаміки виробничих запасів в СТЗОВ «Вербів» у 2017-2019 рр.

підтверджує, що діяльність підприємства потребує розширення номенклатури виробничих запасів.

Аналіз використання виробничих запасів у СТзОВ «Вербів» свідчить про підвищення ефективності їх використання. Так, у 2019 році порівняно з 2017 роком коефіцієнт оборотності виробничих запасів збільшився на 1,71 і тривалість обороту виробничих запасів зменшилась на 69 днів, тобто виробничі запаси трансформувались у кошти в 2019 році за 91 день.

8. Мета внутрішньогосподарського контролю виробничих запасів полягає у виявленні відхилень фактичного стану керованого об'єкта від тих нормативних, планових і багатьох інших характеристик, відповідно до яких він повинен функціонувати і відображення стану виробничих запасів у різного роду звітах у відповідності до організації та методики бухгалтерського обліку.

9. Узагальнення результатів аналізу виробничих запасів у СТзОВ «Вербів» здійснюється за допомогою двох форм: описової, коли цифрові дані пояснюються текстом (заключення, пояснювальна записка до річного звіту, аналітична записка, доповідь, довідка, рапорт-звіт, постанова, наказ, розпорядження, коментар тощо), і безтекстової, коли тексту немає, а результати аналізу оформляються у вигляді аналітичних таблиць, графіків, схем тощо.

10. Для вдосконалення аналізу виробничих запасів у СТзОВ «Вербів» можна виділити такі напрями:

- вивчення закономірностей витрат матеріалів та резервів подальшого їх зниження;
- підвищення оперативності інформаційного забезпечення управління виробничими запасами підприємства;
- удосконалення системи автоматизації обліково-аналітичних робіт в управлінні та аналізі виробничими запасами;
- обґрунтування раціональних методів проведення інвентаризації виробничих запасів, що дасть змогу більш точно проаналізувати ситуацію стосовно наявності на підприємстві запасів та їх використання;

- чітка організація обліково-аналітичних процедур руху виробничих запасів підприємства, а саме застосування прийомів обліку за центрами відповідальності, заходів контролю та аналізу процесів утворення запасів.

11. Узагальнення результатів внутрішньогосподарського контролю виробничих запасів в СТзОВ «Вербів» включає комплекс методичних прийомів щодо узагальнення та систематизації отриманих результатів, необхідних для прийняття рішення з усунення виявлених недоліків діяльності підприємства. Зокрема, складаються відомості обстежень місць зберігання, співставлення результатів інвентаризації виробничих запасів; однорідні недоліки групуються в таблицях, схемах, графіках, інших синтезованих документах.

12. Удосконалення внутрішньогосподарського контролю виробничих запасів в СТзОВ «Вербів» передбачають такі напрямки:

- ✓ узагальнення теоретико-методичних основ контролю виробничих запасів;

- ✓ удосконалення методико-організаційних основ контролю виробничих запасів;

- ✓ проектування системи аналізу та контролю ефективності використання виробничих запасів;

- ✓ розробка системи автоматизації обліково-аналітичних робіт в управлінні виробничими запасами.

Підсумовуючи, зазначимо, що запропоновані шляхи вдосконалення дозволять підвищити ефективність організації обліку, аналізу та контролю виробничих запасів, а це дасть можливість підприємству контролювати наявність та витрачання запасів для безперебійного процесу виробництва, вчасно приймати необхідні управлінські рішення, що дозволить покращити фінансовий стан підприємства і досягти запланованих показників.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Адамова І. З., Багрій К. Л., Підлубний Ю. Б. Особливості організації внутрішньогосподарського контролю виробничих запасів господарюючими суб'єктами. *Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки*. 2020. Вип. 2. С. 347-352.
2. Андреєва Г. І., Андреєва В. А. Організація і методика економічного аналізу. Суми, 2015. 353 с.
3. Антипова К.С. Методичний підхід до визначення сутності виробничих запасів. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2016. № 4. С. 224 – 227.
4. Бержанір І. А., Демченко Т. А., Кістол А. А. Проблеми та напрями вдосконалення обліку виробничих запасів. *Економічний простір*. 2016. № 107. С. 161-168.
5. Боднаренко Н. М., Сімон Г. С. Організація внутрішнього контролю запасів на підприємстві. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету*. 2017. № 1. С. 97-100.
6. Бондаренко О. М., Тітаренко А. Д. Економічна сутність та класифікація запасів: обліковий та управлінський аспекти. *Інвестиції: практика та досвід*. 2020. №2. С. 63-67.
7. Бруханський. Р. Ф. Бухгалтерський облік. Тернопіль : ТНЕУ, 2016. 480 с.
8. Бурдейна Л. В. Теоретичні основи аналізу забезпечення та ефективного використання виробничих запасів на підприємствах. *Молодий вчений*. 2015. № 3(1). С. 39-43.
9. Бурдейна Л. В. Удосконалення методології бухгалтерського обліку виробничих запасів. *Збірник наукових праць [Буковинського університету]. Економічні науки*. 2017. Вип. 13. С. 126-132.
10. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський облік : облікова політика і план рахунків, стандарти і кореспонденція рахунків, звітність. Житомир : ЖІТІ, 2013. 480 с.

11. Василішин С. І., Ярова В. В. Методичні аспекти бухгалтерського обліку виробничих запасів аграрних підприємств. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2018. Вип. 21. С. 650-656.

12. Васильєва Л. М., Соколенко А. І. Сучасні проблеми та напрямки вдосконалення організації та ведення обліку виробничих запасів на підприємстві. *Молодий вчений*. 2017. № 4. С. 623-625.

13. Верхоглядова Н. І. Бухгалтерський фінансовий облік : теорія та практика. Київ : ЦУЛ, 2016. 354 с.

14. Волошан І. Г. Удосконалення первинного обліку руху запасів на підприємствах сільського господарства. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. Вип. 9. С. 748 – 753.

15. Гаватюк Л. С., Вітюк М. С., Орлик Я. В. Методи оптимального управління запасами в виробничих системах. *Соціально-гуманітарний вісник*. 2019. Вип. 29-30. С. 95-96.

16. Гавриловська Л. М. Фінансовий облік : навч.-метод. посіб. для самост. вивч. дисц. Київ : КНЕУ, 2016. 320 с.

17. Гайдаржийська О. М., Попович О. В., Юрківська З. Л. Недоліки організації обліку виробничих запасів та напрями їх вдосконалення. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2018. № 10. С. 113-120.

18. Гамова О. В., Феофанов Л. К., Ракитянська Ю. В. Шляхи вдосконалення обліку та аудиту виробничих запасів на складах ПРАТ «Дніпроспецсталь». *Інвестиції: практика та досвід*. 2020. № 3. С. 57-62.

19. Герасимович І. А., Морозова-Герасимович Н. А. Методичні засади внутрішньогосподарського контролю виробничих запасів в системі управління операційною діяльністю підприємства. *Облік і фінанси*. 2016. № 3. С. 114-121.

20. Глухова В. І., Хоменко Л. М., Яценко Н. М. Сутність та необхідність удосконалення методів оцінки запасів на підприємстві. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2018. Вип. 5(16). С. 254-257.

21. Голов С. Ф. Фінансовий та управлінський облік. Київ : ТОВ «Автоінтерсервес», 2015. 544 с.

22. Головка В. І. Економічний аналіз. Київ : ТзОВ «Курс», 2017. 320 с.
23. Грицишен Д. О., Каленчук Л. В. Обліково-аналітичне забезпечення управління виробничими запасами підприємства. *Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія : Економічні науки*. 2014. № 4. С. 268-276.
24. Гудзь Н. В. Бухгалтерський облік : навч. посібник для ВНЗ. 2-ге вид., перероб. і допов. Київ : Центр учб. літ., 2016. 424 с.
25. Давидюк Т.В. Бухгалтерський облік. Харків : Видавничий дім «Гельветика», 2016. 392 с.
26. Демченко Т. А., Чвортко Л. А. Проблеми обліку виробничих запасів та напрями його удосконалення на підприємстві. *Економічні горизонти*. 2017. № 1. С. 48-56.
27. Дмитренко А. В., Балабась І. В. Економічна сутність поняття виробничі запаси. *Економіка і регіон*. 2016. № 2. С. 149-152.
28. Дмитренко А. В., Слепова А. О. Шляхи вдосконалення ведення бухгалтерського обліку виробничих запасів. *Економіка і регіон*. 2014. № 6. С. 99-105.
29. Дробязко С. І. Методичні аспекти фінансового обліку товарних запасів підприємства. *Інвестиції: практика та досвід*. 2020. №1. С. 5-10.
30. Єпіфанова І. Ю., Джеджула В. В. Фінансовий аналіз : практикум. Вінниця : ВНТУ, 2017. 143 с.
31. Жаворонок А. В., Дзюбик І. В. Особливості аналізу виробничих запасів на підприємстві. *Молодий вчений*. 2017. № 6. С. 422-426.
32. Коваль Н. І. Сутність виробничих запасів як економічної категорії: обліковий та управлінські аспекти. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2017. № 7. С. 93-105.
33. Кононенко В. А., Цупаленко Ж. П. Облік виробничих запасів: сучасний стан та напрями вдосконалення. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія : Економічні науки*. 2016. Вип. 16(1). С. 147-151.

34. Круковська О. В. Удосконалення обліку, інвентаризації та контролю наявності та руху виробничих запасів на підприємствах. *Інвестиції: практика та досвід*. 2018. № 7. С. 58-61.

35. Кудлаєва Н. В., Медеяєва А. С. Оцінка та визнання виробничих запасів у системі вартісно-орієнтованого управління підприємством. *Молодий вчений*. 2018. №10. С. 824-829.

36. Кужельний М. В. Організація обліку. Київ : ЦУЛ, 2014. 350 с.

37. Куць Т. В., Басиста С. А. Методи оцінки виробничих запасів. *Молодий вчений*. 2017. № 12 (52). С. 690-693.

38. Левченко О. П. Шляхи удосконалення організації обліку виробничих запасів. *Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки)*. 2014. № 4. С. 266-270.

39. Лень В.С. Бухгалтерський облік в Україні : основи та практика. Київ : Центр навчальної літератури, 2016. 556 с.

40. Лишиленко А.В. Бухгалтерський облік : посібник. Київ : ЦУЛ, 2015. 697 с.

41. Лишиленко О. В. Бухгалтерський фінансовий облік. Київ : Центр учбової літератури, 2014. 528 с.

42. Маліков В. В. Методологія аналізу ефективності використання виробничих запасів на підприємстві. *Вісник ХНАУ. Серія : Економічні науки*. 2015. № 2. С. 23-30.

43. Меліхова Т. О., Левтерова Л. В. Методичні підходи до проведення внутрішнього аудиту виробничих запасів на сільгосп підприємстві. *Агросвіт*. 2020. № 2. С. 10-17.

44. Меліхова Т. О., Федоров І. О. Внутрішній контроль виробничих запасів для своєчасного виявлення загроз у системі управління фінансової безпеки підприємства. *Агросвіт*. 2018. № 2. С. 63-70.

45. Мельничук І. І., Заморозна К. О. Етапи аналізу виробничих запасів у сучасних умовах. *Молодий вчений*. 2017. № 1. С. 657-661.

46. Мних Є. В. Економічний аналіз. Київ : Центр навчальної літератури, 2016. 473 с.
47. Овсійчук О. В. Удосконалення організації обліку виробничих запасів. *Управління розвитком*. 2014. № 9. С. 81-83.
48. Одношевна О. О. Практичні аспекти та шляхи вдосконалення обліку виробничих запасів. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія : Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2016. Вип. 6(2). С. 146-148.
49. Очеретько Л. М., Романова Ю. Ю. Проблеми та удосконалення організації обліку виробничих запасів. *Ефективна економіка*. 2019. № 11. С. 211-216.
50. Полякова О.О. Класифікація виробничих запасів. *Актуальні питання розвитку агропромислового комплексу: матеріали V студентської науково-практичної конференції*. (БАТІ, м. Бережани, 16 листопада 2020 р.). Бережани, 2020. С. 39-41.
51. Полякова О.О., Стемковська І.В. Організаційні засади аналізу виробничих запасів. *Сталий розвиток аграрної сфери: інженерно-економічне забезпечення: матеріали I Міжнародної науково-практичної конференції*. (БАТІ, м. Бережани, 5 листопада 2020 р.). Київ: ЦК Компринт, 2020. С. 39-41.
52. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : наказ МФУ від 7 лютого 2013 року № 73 (зі змінами і доповненнями). URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
53. Про затвердження положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : наказ МФУ від 20 жовтня 1999 року № 246. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>.
54. Прокопович Л. Б., Стойкова І. М. Аналіз виробничих запасів в системі управління ресурсним потенціалом підприємства. *Молодий вчений*. 2017. № 10. С. 1014-1017.
55. Пушкар М. С. Фінансовий облік. Тернопіль : Карт-бланш, 2016. 657 с.

56. Рабокoнь Ю. С. Економічна сутність виробничих запасів, їх оцінка та облікове забезпечення. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2018. № 8. С. 102-110.

57. Рoєва О. С. Удосконалення методики внутрішньогосподарського контролю наявності та руху виробничих запасів підприємства. *Економічний форум*. 2017. № 3. С. 202-206.

58. Рубан Л. О., Яковенко Т. І. Економічна сутність поняття виробничих запасів на промисловому підприємстві. *Інфраструктура ринку*. 2019. Вип. 34. С. 319-324.

59. Сахарцева І. І. Основи складання бухгалтерської звітності за вимогами національних стандартів України. Київ : Кондор, 2017. 668 с.

60. Свиноус І. В., Гаврик О. Ю., Ткаченко К. В., Микитюк Д. М., Семисал А. В. Сучасний стан та проблеми впровадження цифрових технологій в практику діяльності сільськогосподарських підприємств. *Інвестиції: практика та досвід*. 2020. №15-16. С. 35-39.

61. Сіменко І. В., Косова Т. Д. Аналіз господарської діяльності : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2017. 384 с.

62. Сопко В. В. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу. Київ : КНЕУ, 2015. 462 с.

63. Степаненко О. І. Побудова процесу документування виробничих запасів: організаційний аспект. *Науковий погляд: економіка та управління*. 2019. № 1. С. 229-239.

64. Супрунова І. В., Кирилюк Б. Л. Удосконалення економічного аналізу запасів підприємства як складової інформаційно-комунікативної системи. *Економіка, фінанси, менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2016. № 1. С. 41-51.

65. Тименко Л. В. Економічна сутність виробничих запасів. *Фінанси, облік і аудит*. 2017. № 18. С. 361-369.

66. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський (фінансовий) облік, оподаткування і звітність : підручник 6- те вид. доповн. і переробл. Київ : Алерта, 2013. 982 с.

67. Тринька Л. Я., Липчанський (Іванчук) О. В. Економічний аналіз. Київ : Алерта, 2016. 568 с.
68. Чебанова Н. В. Бухгалтерський фінансовий облік. Київ : Академія, 2015. 672 с.
69. Шарманська В. М., Новицький П. В. Облік виробничих запасів за П(С)БО та МСБО: порівняльна характеристика. *Молодий вчений*. 2018. №1. С. 553-555.
70. Швець В. Г. Теорія бухгалтерського обліку : підручник 4-те вид., переробл. і доповн. Київ : Знання, 2015. 572 с.
71. Шевців Л. Ю., Тесляк М. М. Організація та методика обліку виробничих запасів як важливою складовою оборотних активів підприємств. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука»*. 2018. № 4(2). С. 65-69.
72. Шендригоренко М. Т., Шевченко Л. Я. Сучасні проблеми організації обліку виробничих запасів на підприємстві та напрями їх вирішення. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер. : Економічні науки*. 2018. Вип. 32. С. 189-192.
73. Школьник І. О., Боярко І. М., Дейнека О.В. Фінансовий аналіз. Київ : «Центр учбової літератури», 2017. 368 с.
74. Шум М. А., Гулько К. С. Особливості обліку та аналізу виробничих запасів на підприємствах України в сучасних умовах. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія : Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2017. Вип. 15(2). С. 166-169.
75. Шум М. А., Омельченко А. П. Економічна сутність виробничих запасів в економіці України на сучасному етапі. *Економіка. Фінанси. Право*. 2018. № 6(3). С. 26-28.

ДОДАТКИ