

2

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Західноукраїнський національний університет
Факультет фінансів та обліку
Кафедра обліку і оподаткування

ЗАДОРОЖНИЙ Сергій Васильович

**Облік і аналіз виробничих запасів:
вітчизняний та зарубіжний досвід /
Accounting and analysis of inventory:
domestic and foreign experience**

спеціальність: 071 – Облік і оподаткування
освітньо-професійна програма – Облік, оподаткування та правове
забезпечення підприємництва

Кваліфікаційна робота

Виконав студент групи
ОПДм-21
С.В. Задорожний

Науковий керівник
к.е.н., доцент І.Я. Назарова

Кваліфікаційну роботу допущено до
захисту

«___» _____ 20__ р.

Завідувач кафедри

_____ **Н. В. Починок**

Тернопіль – 2020

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ЗАПАСІВ.....	6
1.1. Суть та характеристика категорії «запаси».....	6
1.2. Класифікація запасів для цілей обліку.....	13
1.3. Особливості обліку запасів в зарубіжних країнах.....	24
Висновки до розділу 1.....	31
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ	
ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА.....	32
2.1. Документальне оформлення руху виробничих запасів	32
2.2. Синтетичний і аналітичний облік виробничих запасів.....	44
2.3. Інвентаризація виробничих запасів і відображення її результатів обліку.....	50
Висновки до розділу 2.....	56
РОЗДІЛ 3. МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ.....	57
3.1. Завдання та джерела аналізу виробничих запасів.....	57
3.2. Методика аналізу забезпеченості підприємства виробничими запасами.....	63
3.3. Аналіз ефективності використання запасів на підприємстві.....	70
Висновки до розділу 3.....	77
ВИСНОВКИ.....	79
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	83
ДОДАТКИ.....	95

ВСТУП

Актуальність теми. Здійснення ефективних заходів щодо стабілізації економіки України в ринкових умовах потребують принципово нових підходів до управління запасами підприємства. Це зумовлює необхідність удосконалення організації та методики обліку запасів підприємства та відповідність до вимог ринкової інфраструктури.

Основою виробництва суб'єктів господарювання виступають виробничі запаси, які займають домінуючі позиції в структурі витрат підприємства та значну частку у формуванні собівартості виробленої продукції. Від рівня забезпечення та раціонального використання виробничих запасів залежать результати господарської діяльності підприємства, а саме його прибутковість, ліквідність та ефективність.

Проблеми обліку виробничих запасів набувають особливої актуальності в зв'язку з потребою отримання точної й правдивої інформації. Система їх обліку, яка склалася роками, не задовольняє вимоги ринку, оскільки умови функціонування значно розширюють коло операцій, що проводяться з запасами. Також для кожного суб'єкта господарювання важливий поглиблений аналіз витрат запасів та ефективне управління ними для досягнення високого економічного результату.

Відсутність єдиної методичної основи та аспектів оптимізації витрачання виробничих запасів, а також вище вказані фактори обумовлюють актуальність теми даної роботи.

Даній проблемі присвячено ряд праць як вітчизняних так і зарубіжних вчених-економістів, а саме, значну увагу їм приділяли Бутинець Ф.Ф., Валуєв Б.І., Голов С.Ф., Задорожний З.В., Гуцайлюк З.В., Крупка Я.Д., Кужельний М.В., Лінник В.Г., Муравський В.В., Назарова І.Я., Райзберг Б.А., Рудницький В.С., Ткаченко Н.М., Сопко В.В., Смоленюк П.С., Шендригоренко М.Т., Хендриксен Е.С. Проте питання обліку виробничих запасів на підприємствах залишаються актуальними та потребують нагального вирішення.

Мета дослідження. Метою написання кваліфікаційної роботи є теоретичне обґрунтування та розробка практичних рекомендацій щодо удосконалення організаційних й методичних засад обліку та аналізу виробничих запасів з урахуванням вітчизняного та зарубіжного досвіду.

Для більш ефективного розкриття мети у кваліфікаційній роботі необхідно вирішити наступні **завдання**:

- дослідити економічну сутність виробничих запасів та визначити їх роль в структурі активів суб'єкта господарювання;
- уточнити зміст виробничих запасів, їх склад та класифікацію;
- окреслити порядок оцінки виробничих запасів враховуючи вітчизняний та зарубіжний досвід;
- дослідити первинний облік виробничих запасів та розробити рекомендації щодо їх вдосконалення;
- вивчити діючу практики обліку виробничих запасів на досліджуваному підприємстві;
- дослідити організаційно-методичні аспекти аналізу виробничих запасів.

Об'єктом дослідження є процес організації та стану обліку запасів на ТОВ «Надзбруччя млин».

Предметом дослідження виступає механізм обліку та аналізу виробничих запасів.

Методи дослідження. Теоретичною та методологічною основою дослідження є положення діалектичного методу пізнання економічних явищ й категорій з питань, що вивчалися. При вивченні окремих питань застосовувались економічні методи: на етапі збору, систематизації і обробки інформації для проведення дослідження – індуктивний; у процесі теоретичного осмислення проблем – дедуктивний. Застосовувались методи деталізації, групування, узагальнення, а також спостереження, монографічний метод сприяв вивченню окремих об'єктів господарської діяльності та ефективних методів управління, а графічний – для наочного

зображення результатів дослідження.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в уточненні економічної сутності поняття «запаси» та удосконаленні їх класифікації, розгляді проблемних питань щодо організації та методики обліку та аналізу виробничих запасів.

Апробація результатів дослідження. За результатами дослідження опубліковано статтю на тему «Економічна сутність поняття виробничі запаси» у збірнику наукових праць студентів «Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні» (Тернопіль, 2020), а також на тему «Напрямки вдосконалення організації та ведення обліку виробничих запасів на підприємстві» у збірнику наукових праць учасників круглого столу «Сучасні проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу, аудиту та оподаткування» (Тернопіль, 2020).

Практичне значення одержаних результатів полягає у можливості застосування викладених у кваліфікаційній роботі пропозицій щодо методики та організації обліку та аналізу запасів на ТОВ «Надзбруччя млин».

Структура і обсяги роботи. Дипломна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків і пропозицій, списку використаних джерел.

В кваліфікаційній роботі використано періодичні видання, методичну та спеціальну літературу, законодавчі та нормативні документи, дані обліку і звітності ТОВ «Надзбруччя млин».

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ЗАПАСІВ

1.1. Суть та характеристика категорії «запаси»

В сучасних умовах виробничо-фінансової або комерційної діяльності запаси відіграють немаловажну роль. Вони є важливою складовою частиною виробничого капіталу, та найбільшою й значною частиною активів кожного підприємства, вони займають важливе місце у складі майна та головні позиції у складі витрат підприємств різних сфер господарювання, при визначенні ефективності господарської діяльності підприємства та інформації про фінансовий стан. Запаси відносяться до складу оборотних активів.

Поняття «запаси» стало предметом дослідження багатьох теоретиків та практиків. А саме, З.П. Астахова, К.Л. Багрія, П. С. Безруких, Ф. Ф. Бутинця, З. В. Задорожного, Я.Д. Крупки, М.В. Кужельного, В.С. Леня, В.С. Рудницького, В.В. Сопка, С.Ф. Покропивного.

Зокрема, у Великому тлумачному словнику сучасної української мови запаси трактують як певну кількість чогось, заготовлену заздалегідь; наявність чогось, що нагромаджується протягом певного періоду часу [20, с.188].

На думку З. П. Астахова матеріально-виробничі запаси – це в широкому розумінні предмети праці, які уречевлено складають основу продукту, що виробляється, та повністю включаються в собівартість продукції, робіт і послуг після попередньої обробки в одному виробничому циклі [2, с. 48].

М.Т. Шендригоренко констатує, що виробничі запаси – це сировина, основні матеріали, що комплектують вироби і інші матеріальні цінності, призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва і адміністративних потреб [135, с. 1045].

Водночас К. Л. Багрій, вважає виробничими запасами – засоби виробництва, що надійшли на підприємство і ще не використовуються у виробничому процесі [3, с. 188].

Ф. Ф. Бутинець під сутністю запасів розуміє все те, що завезено на склади підприємства та ще не вступило в першу стадію обробки, призначених для виробничого споживання [12, с. 313].

Під виробничими запасами П. С. Безруких розуміє різні речові елементи виробництва, що використовуються в якості предметів праці в виробничому та інших господарчих процесах [5, с. 67].

Своєрідним є трактування О. В. Болдуєва – виробничих запасів як предметів праці або матеріальних ресурсів, при чому зазначено в одних джерелах, що вони беруть участь в створення матеріальних благ, а в інших вони не повинні використовуватися в процесі виробництва [8, с. 36].

Я. Д. Крупка та З. В. Задорожний, вважають, виробничі запаси частиною оборотних засобів підприємства, що входить до їх складу, а саме: сировина, матеріали, малоцінні та швидкозношувальні предмети, незавершене виробництво, готова продукція та товари [51, с. 104].

На думку В. С. Леня виробничі запаси – це матеріальні ресурси, які знаходяться на складах підприємства (сировина, матеріали, покупні напівфабрикати, що комплектують вироби, паливо, тара, запасні частини для ремонту, інструменти тощо.), призначені для виробничого споживання, але що ще не поступили у виробництво [64, с. 112].

Слід зазначити, що С. Ф. Покропивний вважає запаси – предметами праці, які підготовлені для запуску у виробничий процес. [104, с. 151].

В.А. Савкович під виробничими запасами, розуміє, засоби виробництва, які знаходяться на складах суб'єкта господарювання та необхідні для забезпечення безперервного виробничого процесу, причому це лише ті предмети праці, які ще не задіяні у процесі виробництва та зберігають свою натурально-речову форму [109, с. 74].

Водночас В. В. Сопко розглядає запаси з боку накопичених ресурсів,

що використовуються у процесі виробництва для подальшого продажу продукту виробництва. Фактично, він вважає, зміст тут зовсім інший, запаси – це сукупність вироблених матеріальних благ, невідомо для чого й кого, які навряд чи колись взагалі будуть використані за призначенням [113, с. 56]. А все це тому, що ці запаси заготовляє, зберігає зовсім не той, хто їх у майбутньому споживатиме. А тому заготівник (держава) заготовляє те, що йому заготовляти зручніше і вигідніше, а зовсім не те, що може знадобитись конкретним споживачам – підприємствам, організаціям, тим більше, окремим громадянам. Основним завданням збільшення ефективності промислового виробництва має стати не орієнтація на обсяги виробництва, а на ринковий попит. Тобто, на відміну від державно-монополістичної системи господарювання, яка ґрунтувалась на принципі «продавати те, що виробляється» ринкова система має ґрунтуватись на принципі «виробляти те, що продається» [4, с.119].

І. Ю. Чаюн визначає запаси, як матеріальні ресурси, які потрібні для забезпечення розширеного відтворення, обслуговування сфери матеріального виробництва та задоволення в потреб населення, які зберігаються на складах або в інших місцях з метою їх наступного використання [128, с.44].

Аналізуючи вищенаведені трактування з впевненістю можна зробити висновок, що запаси – це оборотні активи, які утримуються для продажу за умови звичайної господарської діяльності, перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва або утримуються для використання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг чи управління підприємством.

Трактування категорії «запаси» за різними нормативними документами відображено Додатку А, а в Додатку Б сформульовано та уточнено трактування запасів різними науковцями.

В економічній літературі використовуються також споріднені визначення економічної категорії «запаси», тлумачення яких наведено в таблиці 1.1.

Поняття, які використовуються для визначення
економічної категорії «запаси»

№ з/п	Поняття, які застосовують для визначення економічної категорії «запаси»	Сутність поняття
1	2	3
1	Виробничі запаси	Матеріальні елементи виробництва, що піддаються обробці в процесі виробництва, беруть участь у процесі виробництва одноразово і повністю переносять свою вартість на новостворений продукт
2	Запаси матеріальних цінностей	Резерви матеріальних активів, що зберігаються на складах на випадок необхідності, і не використовуються в поточній діяльності підприємства
3	Матеріали	Частина виробничих запасів, призначених для обробки чи переробки в процесі виробництва, що видозмінюють свою форму, будучи основою продуктів виробництва
4	Матеріальні запаси	Резерви матеріальних ресурсів, запаси засобів виробництва, призначені для забезпечення безперервності виробничого процесу
5	Матеріальні цінності	Активи підприємства, засоби виробництва, що мають матеріально-речову форму та можуть приносити економічні вигоди та можуть обмінюватись на кошти, чи використовуватись за іншим призначенням відповідно до потреб
6	Матеріальні ресурси	Джерела забезпечення процесу виробництва, що виступають одним з видів економічних ресурсів і охоплюють засоби виробництва
7	Матеріально-виробничі запаси	Активи підприємства, що мають матеріальну форму, використовуються у виробничій діяльності і включають засоби праці, а також елементи виробництва, що піддаються обробці в процесі виготовлення продукції
8	Оборотні активи	Активи підприємства, що призначені для реалізації, споживання протягом операційного циклу, а також кошти та їх еквіваленти
9	Засоби праці, продукти праці	Засоби праці включають необоротні та оборотні (в частині МШП) активи. Продукти праці включають готову продукцію та товари

1	2	3
10	Предмети праці	Речовинні (матеріальні) елементи виробництва, що піддаються обробці в процесі виробництва, беруть одноразову участь у виробничому процесі і повністю переносять свою вартість на новостворений продукт (сировина й основні матеріали, допоміжні матеріали, паливо, напівфабрикати, комплектуючі вироби, запасні частини і незавершене виробництво)
11	Товарно-виробничі запаси	Матеріальні елементи господарської діяльності підприємства, що включають активи, призначені для обробки чи використання в процесі виробництва, а також реалізації готової продукції або товарів даного підприємства
12	Товарні запаси	Резерви матеріальних активів, що мають товарну форму і призначені винятково для продажу

В результаті проведеного дослідження, можна стверджувати, що зазвичай використовують поняття «виробничі запаси», яке по суті замінило поняття «матеріали» й відображає лише частину запасів підприємства. Ряд авторів при визначенні поняття матеріальних активів використовує термін «цінності». Проте, поняття «цінність» слід використовувати як описову категорію, ознаку, якісний або критеріальний показник, що описує категорію запаси як економічні елементи, які приносять ефект для їх власника та можуть підвищити економічні вигоди.

Слід звернути увагу на те, що досить часто в наукових працях застосовується поняття «матеріальні ресурси», при цьому автори часто ототожнюють поняття «матеріальні ресурси», «запаси» та «предмети праці», які на нашу думку, є різними категоріями.

Використання поняття «матеріально-виробничі запаси» є досить спірним, адже матеріальними запасами є не тільки предмети праці, але й засоби праці. Тому це поняття є ширшим, тобто охоплює усі активи, що мають матеріальну форму і застосовуються у виробничому процесі. Це ж стосується понять «товарно-матеріальні активи» і «товарно-матеріальні запаси», оскільки вони охоплюють загалом активи, що мають матеріальну

форму, які можуть бути як оборотними, так і необоротними та утримуються для продажу.

Також до запасів досить часто застосовується термін «матеріали», що є неправомірним і пов'язано з його вузьким значенням й охопленням основних, допоміжних та інших матеріалів, не враховуючи зворотних відходів, готової продукції, товарів, малоцінних швидкозношуваних предметів (далі – МШП).

Поняття «товарно-виробничі запаси» більшою мірою відображає характерні властивості речових елементів виробництва, основним призначенням яких є обробка в процесі виробництва, формування основи виробів, при цьому враховується можливість знаходження їх в складі резервів у вигляді виробничих запасів на складі або готових виробів чи товарів, що перебувають на складах підприємства.

Правильне й своєчасне управління запасами при їх використанні сприяє реалізації сучасних концепцій управління. Завдяки великим резервам збільшення ефективності діяльності підприємства закладені саме в раціональному управлінні запасами.

Завдяки економії на закупівлі, зменшенню витрат транспортування, забезпечення надійності постачання й виробництва, попередження можливих коливань цін на матеріальні ресурси через систему буферних запасів, урахування сезонних коливань виробничої програми або попиту, виконання графіка виробництва визначають ефективність економіки підприємства.

На нашу думку, запаси є однією з найважливіших складових, які включаються до собівартості продукції, робіт, послуг (матеріальні затрати становлять 57-68% собівартості продукції). Достовірність даних про отриманий підприємством прибуток напряму залежить від того чи правильно ведеться облік запасів, збереження самих запасів, правильність визначення основних показників, які характеризують результати господарської діяльності та реальний фінансовий стан (залишки оборотних коштів, темпи їх обігу, собівартість). Так можна зробити висновки що, від об'єктивності,

своєчасності подання, правдивості та повноти відображення господарських операцій, пов'язаних з рухом, на пряму залежить правдивість й неупередженість усіх суттєвих для користувачів показників.

Запаси є резервом матеріальних ресурсів підприємства. Вони відіграють важливу роль в організації ефективного планування завантаження виробничих потужностей, деякою мірою гасять коливання попиту. Зважаючи на це всі підприємства незалежно від сфери виробництва зберігають деякий певний запас товарно-матеріальних цінностей. На нашу думку, основними причинами формування запасів є:

1. Забезпечення безперервності виробничої діяльності. Запас товарно-матеріальних цінностей забезпечує певну гнучкість виробництва. Наприклад, якщо у разі переналагодження обладнання та витрат на створення нового виробу, наявність товарно-матеріального запасу дозволяє скоротити втрати часу.

2. Наявність на робочих місцях необхідної кількості виробничих запасів. Дає змогу скоротити час який потрібен на виконання операцій з виготовлення продукції. Так працівнику бажано мати запас з декількох деталей на робочому місці, щоб при перевищенні планової норми часу на виконання поставки деталей, можна було б уникнути простою. Це дасть змогу дотримуватися стабільності продуктивності на робочому місці.

3. Необхідність здійснення резервування запасу продукції для забезпечення попиту на неї. Якщо попит на продукцію можливо чітко визначити, то її можна робити в точній відповідності з цим попитом. Проте на практиці попит неможливо визначити абсолютно чітко і точно, і тому, щоб згладити коливання попиту, необхідно підтримувати певний резервний запас готової продукції.

4. Забезпечення гнучкості виробництва. Необхідна кількість товарно-матеріальних запасів дозволяє послабити тиск обсягу випуску продукції на виробничу систему. Це дозволяє збільшити час підготовки до випуску продукції, що в свою чергу дає можливість спланувати більш рівномірний і

дешевий виробничий процес за рахунок випуску більш великих партій продукції. Наприклад, при високих витратах на розміщення замовлення вигідніший випуск великих обсягів готової продукції.

5. Захист від коливань постачання сировини. Звичайні коливання тривалості доставки можуть бути викликані дефіцитом матеріалу у постачальника, що зумовлює затримки у виконанні замовлення, втрату замовлення або доставку дефектного матеріалу чи не того матеріалу, що був необхідний замовнику.

Так аналізуючи, кожен з перерахованих причин, варто слід зазначити, що підтримка оптимальної кількості запасу пов'язана з певними витратами і що великі обсяги запасів в загальному випадку небажані. Так якщо створюється великий обсяг запасів, то це зумовлена надмірно тривалими циклами постачань.

Отже, від правильної характеристики та визначення категорії запаси залежить й правильність подальшого її обліку. Запаси являються невід'ємним елементом функціонування суб'єкта господарювання. Їх оптимальний розмір забезпечує безперервність діяльності та уникнення низки ризиків пов'язаних з відсутністю запасів. Сформоване на основі узагальнення наукової літератури поняття запасів дає уявлення про структуру запасів, а класифікація відображає їх види.

1.2. Класифікація запасів для цілей обліку

Швидкоплинність та динамізм господарських процесів, складність та посилення конкуренції на ринку потребують від підприємства максимального використання всіх можливостей й ресурсів. Власність підприємств і комерційних структур матеріалізується в майні. Запаси займають одне із значних місць у складі майна підприємства, а також вони

домінують у структурі витрат, оскільки, функціонування будь-якого підприємства неможливе без наявності на його балансі запасів. Саме запаси на підприємстві забезпечують технологічний цикл за схемою: постачання – виробництво – реалізація.

Основним нормативним документом, що регулює облік запасів є НП(С)БО 9 «Запаси», згідно якого вони класифікуються за трьома ознаками (табл. 1.2.).

Таблиця 1.2

Групування запасів за НП(С)БО 9 «Запаси»

Ознаки групування	Вид запасів
Призначені для реалізації в умовах звичайної діяльності	готова продукція товари
Знаходяться в процесі виробництва з метою виробництва	незавершене виробництво напівфабрикати брак у виробництві
Призначені для споживання при виробництві продукції, виконанні робіт, наданні послуг, а також управління підприємством	Матеріали МШП

Як бачимо в таблиці 1.2. у положенні документах чітко прописана класифікація запасів, проте немає такої єдності щодо класифікації запасів серед різних науковців.

На рис. 1.1. відображено позиції різних авторів щодо складу запасів.

Оскільки, у науковців немає чіткої єдності у виділенні відповідних видів запасів та системності у їх розкритті та використанні, в деяких випадках відбувається перетинання (змішування) класифікаційних ознак та одиниць, доцільно комплексно систематизувати класифікацію відповідно до розроблених науковцями ознак та такими, що є у використанні підприємств.

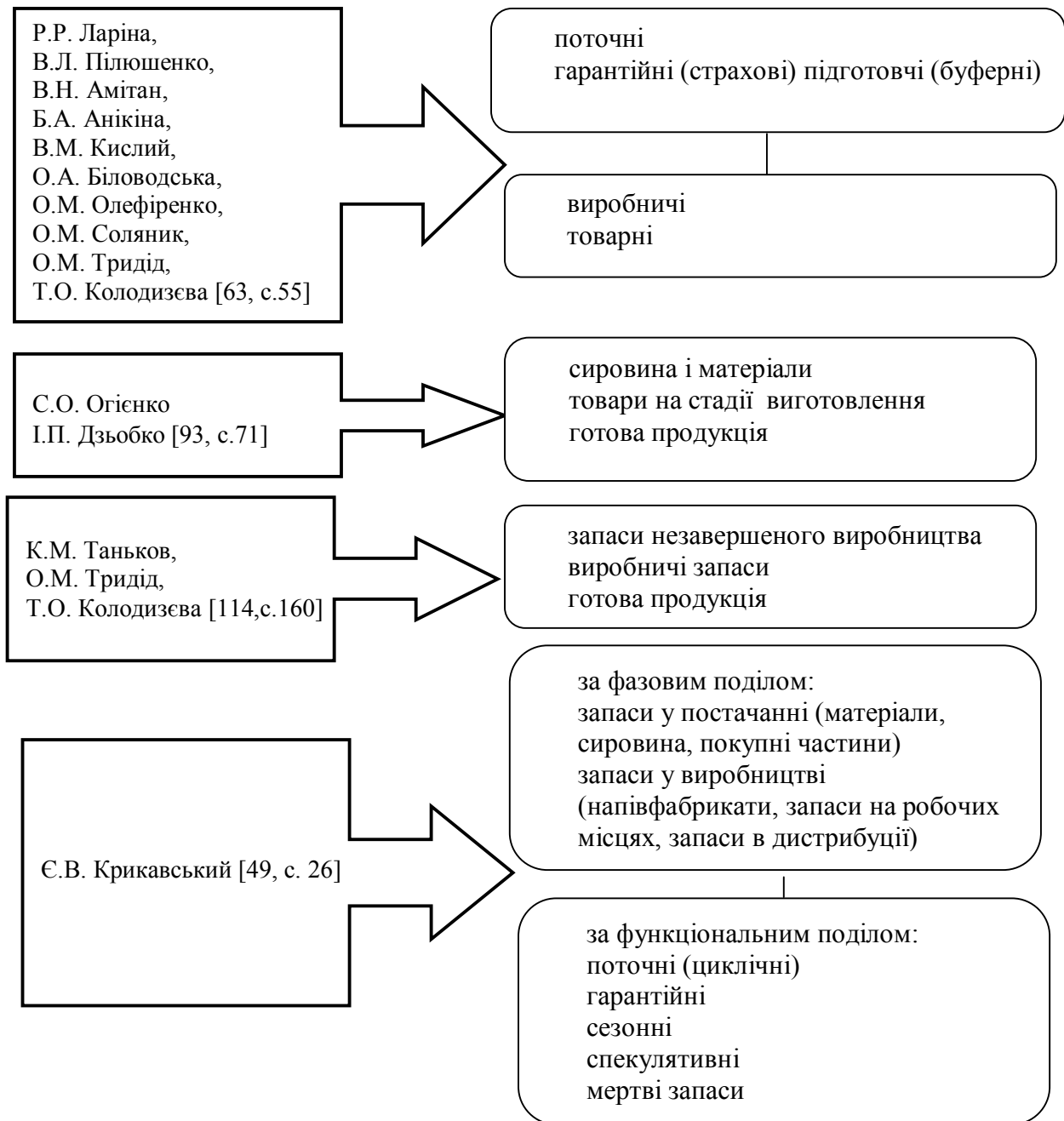


Рис. 1.1. Підходи до класифікації запасів різними науковцями

Для таких потреб обліку нами сформована узагальнена класифікація запасів, відображена у таблиці 1.3.

Таблиця 1.3

Класифікація запасів та характеристика їх основних видів

№ з/п	Класифікаційна ознака	Вид запасів	Характеристика
1	2	3	4
1	За напрямками використання	Виробничі	Запаси, які підлягають подальшій переробці на підприємстві
		Товарні	Запаси, які призначені для подальшого

1	2	3	4
			перепродажу, при цьому підприємство не вносить суттєвих змін у їх фізичну форму, вони є готовими виробами вже при закупівлі у постачальника
2	За призначенням і причинами утворення	Постійні	Запаси, які дають змогу забезпечити безперервність виробничого процесу між двома поставками
		Сезонні	Запаси, що утворюються при сезонному виробництві продукції чи сезонному транспортуванні
3	За місцем перебування	Складські	Запаси, що знаходяться на складах підприємства
		У виробництві	Запаси, що перебувають у процесі обробки
		В дорозі	Запаси, не перебувають у власності підприємства і ще не отримані замовником, а знаходяться в дорозі
4	За відповідністю нормативній кількості	Нормативні	Запаси, які є в наявності і відповідають потребам необхідним для забезпечення безперебійної роботи підприємства
		Понаднормативні	Запаси, які є більшими за їх нормативну кількість
5	За наявністю на початок і кінець звітного періоду	Початкові	Кількість запасів на початок звітного періоду
		Кінцеві	Кількість запасів на кінець звітного періоду
6	За походженням	Первинні	Запаси, які отримало підприємство ззовні від інших підприємств і не підлягли обробці на даному підприємстві
		Вторинні	Матеріали і вироби, що після первинного використання можуть застосовуватись вдруге на підприємстві (відходи виробництва)
7	За обсягом	Вільні	Запаси, які є у надлишку на підприємстві
		Обмеженні	Запаси, що перебувають в обмеженій кількості на підприємстві
8	За сферою використання	У сфері виробництва	Запаси, що перебувають у процесі виробництва(виробничі запаси, незавершене виробництво)
		У сфері обігу	Запаси, які в сфері обігу (готова продукція, товари)
		У невиробничій сфері	Запаси, що не використовуються у виробництві
9	За метою формування	Поточні	Запаси, забезпечують безперервність використання матеріальних ресурсів у виробничому процесі, а також можливість безперервної реалізації готової продукції підприємствами-виробниками і організаціями торгівлі в період між постачаннями.

1	2	3	4
		Підготовчі (буферні)	Запаси, що вимагають додаткової підготовки перед використанням у виробництві.
		Гарантійні (страхові і резервні)	Запаси, що призначені для безперервного постачання продукцією споживача в разі непередбачених обставин, таких відхилення в періодичності і у величині постачань від запланованих, затримки постачань в дорозі, зміни інтенсивності вжитку і ін.
		Сезонні	Запаси, що утворюються при сезонному характері виробництва, вжитку або транспортування продукції.
		Рекламні	Запаси, що створюються і підтримуються в каналах розподілу для швидкої реакції на маркетингову політику, що проводиться фірмою.
		Спекулятивні	Запаси, що створюються в цілях захисту від можливого підвищення цін або введення протекціоністських квот або тарифів, а також, щоб використовувати кон'юнктуру ринку для здобуття додаткового прибутку.
10	За відображенням у балансі (звіті про фінансовий стан)	Балансові	Запаси, що є власністю підприємства і обліковуються на балансових рахунках.
		Позабалансові	Запаси, які знаходяться на території підприємства, але не є власністю підприємства і обліковуються поза балансом

У вищенаведеній таблиці відображена запропонована нами ознака – за відображенням у балансі (звіті про фінансовий стан), згідно якої запаси поділяються на: балансові та позабалансові.

Балансові – це власні запаси підприємства, обліковуються на балансових рахунках. До них відносяться:

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

До виробничих запасів відносять:

- сировину;
- основні й допоміжні матеріали;
- комплектуючі вироби, покупні напівфабрикати та інші матеріальні цінності, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва та адміністративних потреб;
- малоцінні та швидкозношувані предмети, які використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року (інструменти, господарський інвентар, спеціальне оснащення, спеціальний одяг тощо).

2) Поточні біологічні активи – це дорослі тварини на відгодівлі і в нагулі; тварини, вибракувані з основного стада та прийняті від населення для реалізації; молодняк тварин; птиці; звірі; кролі та сім'ї бджіл.

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

4) Готова продукція – це продукція, яка виготовлена власними силами підприємства, і призначається для подальшого продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбачених договором або іншим нормативно-правовим актом.

5) Товари – це матеріальні цінності, які отримуються та утримуються підприємством з метою подальшого продажу.

Позабалансові – це запаси, які не перебувають у власності підприємства, і обліковуються на позабалансових рахунках та не включаються до балансу підприємства. До таких запасів відноситься:

1) Давальницька сировина – матеріали, прийняті для переробки, які не оплачуються одержувачем і залишається власністю замовника.

2) Матеріальні цінності на відповідальному зберіганні – матеріальні цінності, які реалізовані підприємством і право власності на які перейшло покупцю, але за умовами договору вони знаходяться на відповідальному зберіганні у підприємства-продавця. Крім того, сюди включаються матеріальні цінності, які одержані підприємством від постачальника, але не

сплачені і заборонені до витрачання; отримані надміру, ніж у видаткових документах постачальників; на які є відмова від акцепту розрахункових документів постачальників.

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

Згідно даної класифікації запасів потрібно забезпечувати виконання основних завдань обліку та контролю запасів, серед яких:

- оптимальне визначення складу запасів підприємства та формування номенклатури-цінника;
- правильне функціонування складського господарства;
- визначення первісної вартості запасів;
- правильність здійснення переоцінки запасів на дату балансу та методів їх оцінки в разі вибуття;
- розкриття інформації про запаси у примітках до фінансової звітності.

Усі перераховані завдання сприяють формуванню інформації для управління запасами. Загальноприйнята класифікація впроваджується на підприємствах на території України, проте не виключено те, що на певний запас на різних підприємствах може даватись різна назва, це зумовлено тим що кожен регіон має свою специфічну вимову, а також не обходиться й без непрофесійності робочих, які не вправі дати правильну класифікацію через свою некваліфікованість.

Проаналізувавши класифікацію запасів більш детально зупинимося на складових запасів.

Відповідно до НП(С)БО 9 «Запаси» для цілей бухгалтерського обліку запаси поділяються на складові відображені на рис.1.2.

 <p>Складові запасів згідно НП(С)БО 9 «Запаси»</p>	1	Сировина, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, що призначені для виробництва продукції виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва й адміністративних потреб, основні й допоміжні матеріали.
	2	Незавершене виробництво у вигляді не закінчених обробкою і складанням деталей, вузлів, виробів та незакінчених технологічних процесів.
	3	Готова продукція, що виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом.
	4	Товари у вигляді матеріальних цінностей, що придбані (отримані) та утримуються підприємством з метою подальшого продажу;
	5	Малоцінні та швидкозношувані предмети, що використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року.
	6	Поточні біологічні активи, якщо вони підлягають оцінці, а також сільськогосподарська продукція і продукція лісового господарства після її первісного визнання.

Рис. 1.2. Структура запасів згідно НП(С)БО 9 «Запаси»

Як видно з рисунку 1.2., у НП(С)БО 9 «Запаси» відображаються укрупнені складові запасів. На нашу думку, необхідно більш деталізовано формувати складові запасів. Запропоновану нами структуру запасів відображено на рис. 1.3.

З рис. 1.3. видно, що варто виділяти наступні складові запасів:

1) Сировина та матеріали, до яких відносяться сировина, основні та допоміжні матеріали.

Сировина – це видобуті, вирощені власними силами або придбані на стороні оборотні ресурси, які на момент придбання не пройшли жодної стадії промислової обробки і призначені для споживання власним виробництвом, як необхідний компонент майбутнього продукту цього виробництва.

Основні матеріали – це матеріали, що становлять основу продукту виробництва.



Рис. 1.3. Структура складових запасів

Допоміжні матеріали – це матеріали, які використовуються для обслуговування процесу виробництва і управління.

До цієї групи належать запаси, що входять до складу виробничих продуктів і обліковуються на субрахунку 201 «Сировина і матеріали».

2) Паливо – економічно належить до допоміжних матеріалів, але відокремлюється в обліку у зв'язку з його належною роллю у господарстві й великою частиною у загальних витратах матеріалів. Обліковують на субрахунку 203 «Паливо».

3) Напівфабрикати – це продукція, що не пройшла всіх установлених технологічним процесом стадій виробництва й потребує доопрацювання або укомплектування. Для обліку і узагальнення інформації про наявність та рух напівфабрикатів власного виробництва підприємства застосовують різні рахунки залежно від напрямку використання таких напівфабрикатів, якщо напівфабрикати реалізуються на сторону як готова продукція, то їх облік ведуть на 25 «Напівфабрикати», якщо ж вони використовуються тільки для виробництва, то на субрахунку 202 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби».

4) Тара і тарні матеріали.

Тара – це запаси, що призначені для транспортування, зберігання й продажу продукції.

Тарні матеріали – це запаси, призначені для виготовлення й ремонту тари.

До цієї групи належать предмети, призначені для пакування продукції, які обліковуються на рахунку 204 «Тара і тарні матеріали».

5) Будівельні матеріали – це матеріальні активи, призначені для використання у капітальному будівництві об'єктів, що зводяться господарським або підрядним способом, до яких належать будівельні матеріали, конструкції і деталі, обладнання, що підлягають встановленню на об'єктах, які будуються, інші матеріальні цінності, які призначені для потреб капітального будівництва. Ці матеріальні цінності обліковуються на

субрахунку 205 «Будівельні матеріали».

6) Запасні частини – це окремі запасні частини машин, обладнання, транспортних засобів, призначені для виконання ремонтів, заміни зношених частин, реконструкції обладнання. Вони обліковуються на субрахунку 207 «Запасні частини».

7) Матеріали сільськогосподарського призначення – це виробничі запаси сільськогосподарського підприємства, або підприємства, що займається вирощуванням продукції сільського господарства в межах своєї звичайної діяльності (насіння, корми, посадковий матеріал) Складові цієї групи обліковуються на субрахунку 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення».

8) Поточні біологічні активи – це біологічні активи, здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, приносити в інший спосіб економічні вигоди протягом періоду, що не перевищує 12 місяців, а також тварини на вирощуванні та відгодівлі. Облік цієї групи здійснюється на рахунку 21 «Поточні біологічні активи».

9) Малоцінні та швидкозношувані предмети – це предмети, що використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він перевищує один рік. Їх облік ведеться на рахунку 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» [118, с. 235-236].

10) Незавершене виробництво – це продукція, що не пройшла передбачений технологією повний цикл виробництва.. Облік цієї групи здійснюється на рахунку 23 «Виробництво».

11) Готова продукція – це, закінчена виробництвом та укомплектована продукція, що відповідає технічним та якісним характеристикам та призначена для збуту. Обліковується вона на рахунку 26 «Готова продукція».

12) Товари – це придбані або отримані іншим шляхом запаси, що утримуються з метою подальшого продажу. Їх облік ведеться на рахунку 28 «Товари».

Зазначимо, що склад запасів підприємства залежить, від сфери його діяльності. Так, на промислових підприємствах основними видами запасів є виробничі запаси, незавершене виробництво та готова продукція; на сільськогосподарських підприємствах крім перелічених запасів тварини на вирощуванні і відгодівлі; у торгівлі – товари; на підприємствах, що надають послуги, – виробничі запаси та незавершені роботи (послуги), у будівельних організаціях – виробничі запаси (будівельні та інші матеріали, МШП) та незавершене виробництво.

Отже, проаналізувавши дане питання можна зробити висновок. Класифікація запасів підприємства залежить від місця запасів у процесі виробництва та їх специфіки.

1.3. Особливості обліку запасів в зарубіжних країнах

Одним з найважливіших об'єктів обліку, як в Україні, так і в інших країнах є товарно-матеріальні цінності, рух яких має суттєвий вплив, на розмір оподаткованого прибутку підприємства. Саме тому операції з обліку запасів потребують особливої уваги.

Визначення терміну «запаси» в різних країнах відрізняється. Визначення терміну запаси в зарубіжних країнах наведено в таблиці 1.4.

Таблиця 1.4.

Визначення запасів в зарубіжних країнах [15, с.334]

Країна	Визначення
<i>1</i>	<i>2</i>
США	Запаси – це активи, призначені для продажу протягом одного звичайного ділового циклу, або використання протягом одного виробничого циклу.

1	2
Німеччина	Визначення терміну «запаси» не наводиться, однак під останніми завжди розуміють предмети, призначені для короткострокового використання або перепродажу.
Великобританія	«Запаси» трактується аналогічно до визначення США, за виключенням того що в американській обліковій літературі такі активи позначаються терміном «inventory». У Великобританії запаси позначаються терміном «stock», тоді як в американській літературі «stock» - це, як правило, акції.

Відповідно до Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (далі – МСБО), зокрема в МСБО 2, запаси – це активи, які утримуються для продажу за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва для такого продажу або існують у формі основних чи допоміжних матеріалів для споживання у виробничому процесі або при наданні послуг.

За П(С)БО 9 термін «запаси» має практично аналогічний зміст. Зауважимо, що основна відмінність полягає у тому, що в останньому пункті окрім споживання, можливе використання запасів у керуванні підприємством. Таке доповнення, на нашу думку, має доречний характер в теперішній час, так як процес виробництва – це не процес здійснення якої-небудь діяльності. Процес виробництва, наприклад, не містить у собі такі процеси, як заготівля, збереження або реалізація.

У різних країнах запаси підприємства об'єднуються в різні групи (рис. 1.4.).

Однією з важливих передумов організації обліку є оцінка запасів, наприклад у США, як і у багатьох країнах, запаси оцінюються за фактичними витратами на їх придбання на момент їх отримання або використання запасів в процесі виробництва. Насамперед оцінка вимірюється чистою сумою грошових платежів, здійснених в минулому або майбутньому при придбанні товарів або ресурсів.

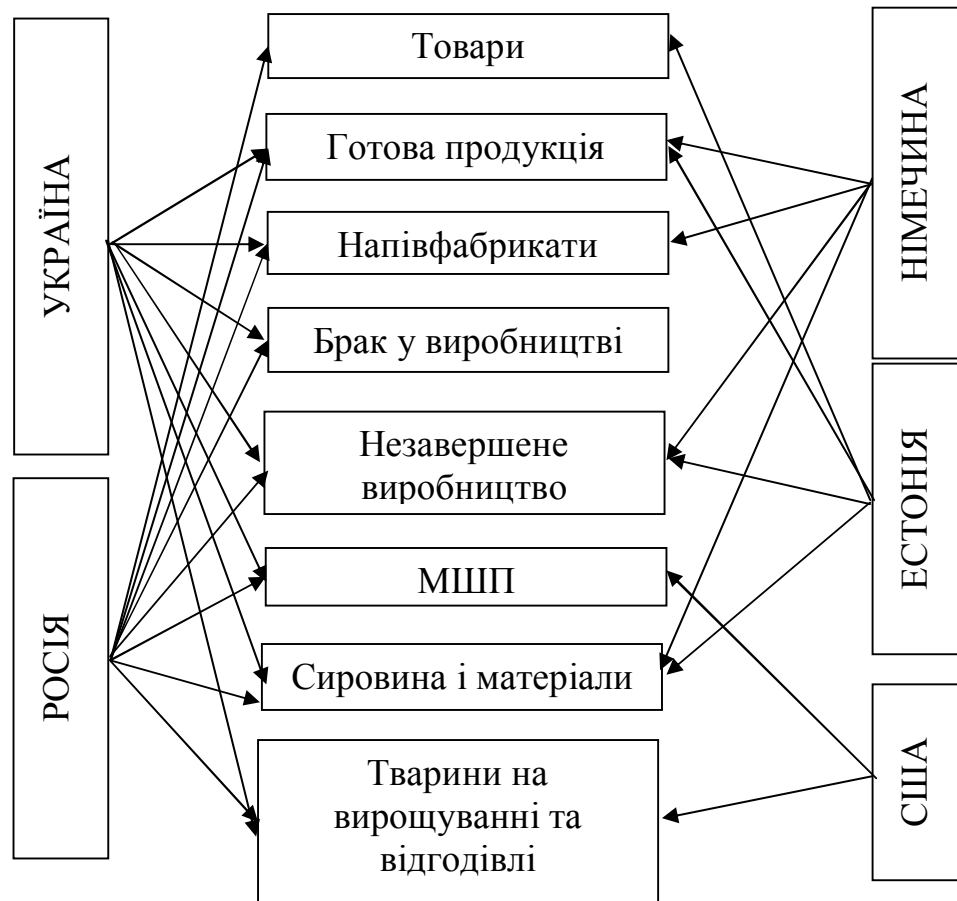


Рис. 1.4. Класифікація запасів у різних країнах [14, с.335]

Якщо платежі будуть здійснені у майбутньому, то їх суму слід дисконтувати. Витрати ж на доставку цих запасів можуть включатись або не включатись до собівартості товарно-матеріальних запасів. Їх відображають окремим рядком. До вартості матеріальних запасів також не включаються загальновиробничі, адміністративні витрати та витрати на їх збут.

Також система обліку США не радить включати до собівартості запасів витрати, які не будуть відшкодовані покупцями. До собівартості слід включати тільки ті види витрат, які покупець вважає складовими вартості товару на момент його придбання. Одна лише наявність витрат не є підставою для їх включення до вартості запасів [14, с. 337].

Згідно нормативних документів Польщі, запаси оцінюються за цінами їх придбання, у випадку ж неможливості виявлення ціни запасів або при їх безоплатній передачі вони оцінюються за цінами на аналогічні або подібні товарно-матеріальні цінності.

Зазначимо, що у Франції, в Люксембурзі та у Німеччині запаси оцінюються за найменшою величиною – за собівартістю або за ринковою вартістю.

На відміну в Іспанії, Португалії запаси оцінюються за ціною їх придбання або витратами на їх виробництво. В Іспанії ціна придбання включає суму, зазначену в рахунку постачальника, плюс додаткові витрати по збереженню запасів, включаючи податок з продажу, якщо вони не покриваються за рахунок бюджетного фінансування. Слід також відмітити, що коли ціна придбання запасів або витрати на їх виробництво вища за ринкову ціну, то матеріальні запаси обліковуються за ринковими цінами. В Іспанії ринкову ціну визначають наступним чином: для сировини – це найменша з двох величин – відновлювана вартість та чиста вартість завершення робіт; для товарів та готової продукції – всі витрати (за винятком відповідних податків); для незавершеного виробництва – вартість виконаних робіт (за винятком комерційних витрат).

В Італії та Швейцарії запаси оцінюються за найменшою з двох величин – первісною вартістю (витрати на придбання або виробництво) або чистою вартістю можливої реалізації.

У МСБО 2 «Запаси» зазначено, що вартість запасів повинна включати в себе купівельну вартість, витрати у зв'язку з переробкою продукції, а також витрати на доставку запасів до місця їх розташування і приведення до належного стану. Витрати на придбання запасів включають вартість запасів, яка зазначена у договорі, мито на ввезення та інші податки, а також транспортно-заготівельні витрати та інші витрати, прямо пов'язані з придбанням готової продукції, матеріалів і послуг.

Оскільки, з різних причин ринкова ціна запасів може знизитися до їх собівартості, то виникає збиток, який повинен бути відображений в тому періоді в якому вони виникли, списанням їх вартості до ринкової ціни [25]. У США в якості ринкової ціни або ринкової вартості в цьому випадку виступає «вартість заміщення» запасів.

В зарубіжній обліковій практиці США існують три основні методи застосування правил найнижчої оцінки (LCM – lower of cost or market) щодо

запасів, що відображаються в балансі (рис. 1.5).

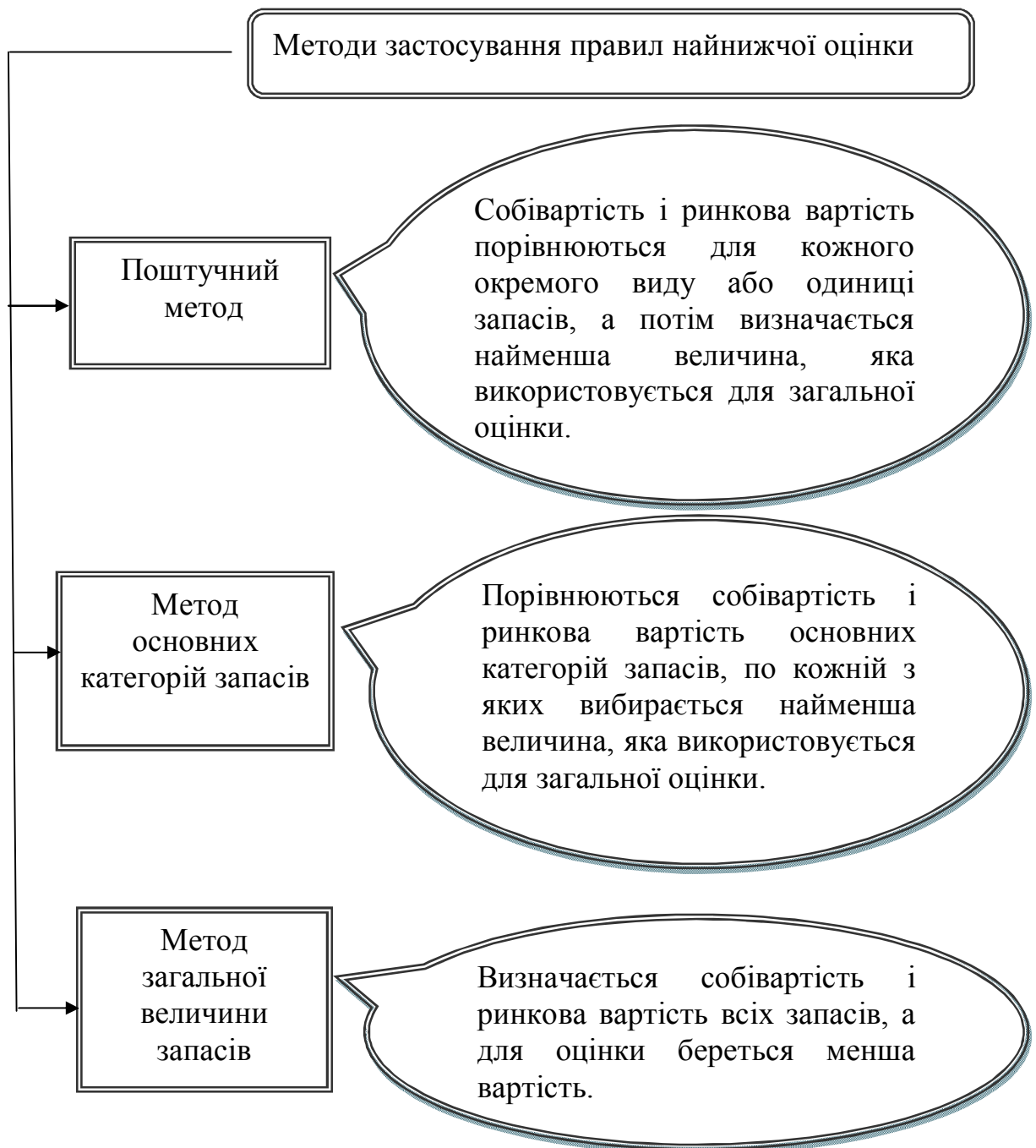


Рис. 1.5. Застосування правил найнижчої оцінки (США) [14, с.339]

Слід відмітити, що всі вище перераховані методи оцінки є загальноприйнятими бухгалтерськими методами, однак їх використання не завжди відповідає системі нормативного регулювання податкових розрахунків.

Окремі відмінності між МСБО 2 та П(С)БО 9 в оцінці запасів проілюструємо на рис. 1.6.



Рис. 1.6. Розбіжності в оцінці запасів за П(С)БО 9 і МСБО 2

Роблячи висновки, варто вказати наступне: вступ у СОТ та євроінтеграція України потребує гармонізації П(С)БО та МСБО. Дані події дадуть поштовх до полегшення співпраці між вітчизняними підприємствами та іноземними партнерами, це стосується і будівельної галузі, так як на

даний час велика кількість матеріалів, що використовуються в будівництві завозиться з-за кордону. Але при детальному аналізі П(С)БО та МСБО можна зробити висновки, що П(С)БО України формувалось на основі МСБО й на даний час потребує конкретних змін. Оскільки, економіка України має ряд своїх особливостей, які не є характерними іншим європейським країнам.

Висновки до розділу 1

Здійснивши узагальнення теоретичних основ обліку ми дійшли до таких висновків:

1. В економічній літературі для визначення економічної категорії «запаси» використовують різні поняття, такі як «матеріали», «оборотні активи», «предмети праці» та інші. Зокрема, досить часто в наукових працях застосовується поняття «матеріальні ресурси», при цьому автори часто ототожнюють поняття «матеріальні ресурси», «запаси» та «предмети праці». Також до запасів досить часто застосовується термін «матеріали», що є неправомірним і пов'язано з його вузьким значенням і охопленням основних, допоміжних та інших матеріалів, не враховуючи зворотних відходів, готової продукції, товарів та МШП. Ми вважаємо, що вищенаведені поняття є окремими, значно вужчими категоріями і ототожнення їх запасами є неправомірним.

2. Проаналізувавши нормативно-правові та наукові джерела щодо трактування поняття «запаси» можна зробити висновок, що запаси – це оборотні активи, які утримуються для продажу за умови звичайної господарської діяльності, перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва або утримуються для використання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг чи управління підприємством.

3. Здійснивши аналіз визначення категорії «запаси» за МСБО 2 та П(С)БО 9, можна сказати, що термін «запаси» у них має практично аналогічний зміст. Основна відмінність полягає у тому, що в останньому пункті окрім споживання, зазначене ще використання запасів у керуванні підприємством. Таке доповнення, на нашу думку, є доречним, так як процес виробництва – це не процес здійснення якої-небудь діяльності. Процес виробництва, наприклад, не містить у собі такі процеси, як заготівля, збереження або реалізація.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ

ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

2.1. Документальне оформлення руху виробничих запасів

Документальне оформлення руху виробничих запасів є складним процесом, тому структура документообігу повинна бути такою, щоб можна було забезпечувати вчасне надходження інформації для обліку, контролю та оперативного управління.

Основою документального оформлення є первинні документи, на ТОВ «Надзбруччя млин» вони регулюються строгою системою документообігу, і чітким порядком оформлення. Призначення первинного документа – підтвердити певний господарський факт, звернути на це увагу того чи іншого виконавця або керівника.

Про вагому роль первинної документації зазначають ряд вітчизняних та зарубіжних вчених. Так, Н. Борщ говорить про те, що правильна й раціональна організація обліку матеріальних цінностей забезпечується чіткою системою документообігу визначеним порядком оформлення операцій з руху матеріалів [9, с.9].

Б.Ф. Усач, Р.К. Шурпенко трактують документ як письмовий доказ фактичного здійснення господарської операції [119, с.91], або письмове розпорядження на виконання, доповнює А.М. Должанський [36, с.41].

Ряд зарубіжних вчених Г. Мус та Р. Ханшманні зазначають: під документом розуміють письмове підтвердження господарської операції, яка повинна знайти відображення в обліку [81, с.217].

На думку М.В. Кужельного та З.М. Левченко документація є похідним від слова документ, тобто письмове свідоцтво, що підтверджує факти здійснення господарської операції [65, с.518].

А.Н. Діденко трактує документ як матеріальний об'єкт, що містить у зафіксованому вигляді інформацію, оформлений у заведеному порядку й має

відповідно до чинного законодавства юридичну силу [33, с.25].

Первинні облікові документи у підприємства ТОВ «Надзбруччя млин» можуть бути складені на паперових або комп'ютерному пристрої й мають містити обов'язкові реквізити, а саме:

- 1) назву документа (форми);
- 2) дату й місце складання;
- 3) назву підприємства, від імені якого складено документ;
- 4) зміст та обсяг господарської операції, одиницю виміру господарської операції;
- 5) посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції й правильність її оформлення;
- 6) особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції [51].

Основним нормативним документом, що регулює документування запасів є Наказ Міністерства статистики України № 193 від 21.06.1996р. «Про затвердження типових форм первинних документів з обліку сировини матеріалів» [78].

Згідно вищенаведеного нормативного документа для обліку запасів передбачено:

- 1) М–1 «Журнал обліку вантажів, що надійшли», використовується для реєстрації надходження вантажів;
- 2) М–2а «Акт списання бланків довіреностей», використовується для списання невикористаних довіреностей;
- 3) М–3 «Журнал реєстрації довіреностей», використовується для реєстрації довіреностей;
- 4) М–4 «Прибутковий ордер», застосовується для оприбуткування матеріалів, які надійшли на підприємство від постачальників або з переробки.;
- 5) М–7 «Акт про приймання матеріалів» застосовується для оформлення приймання запасів, що мають кількісні та якісні розбіжності з

даними супроводжувальних документів постачальника, а також при прийманні запасів, що надійшли без документів;

6) М–8 «Лімітно-забірна картка», використовується для систематичного відпуску матеріалів для одних виробничих одиниць на одне найменування;

7) М–9 «Лімітно-забірна картка (відпуск)», для систематичного відпуску матеріалів для одних виробничих одиниць на одне найменування на багаторазовий відпуск;

8) М–10 «Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів» застосовується для оформлення заміни запасів;

9) М–11 «Накладна-вимога на відпуск», внутрішнє переміщення матеріалів на одноразове використання матеріалів;

10) М–12 «Картка складського обліку матеріалів», застосовується для обліку запасів на складі;

11) М–14 «Відомість обліку залишків матеріалів на складі», складається на основі матеріальних звітів матеріально відповідальною особою і показує рух матеріальних цінностей на складі за день;

12) М-18 «Сигнальна довідка про відхилення фактичного залишку матеріалів від установлених норм запасу», застосовується для обліку запасів на складі;

13) М–21 «Інвентаризаційний опис», містить фактичні дані про наявність запасів;

14) М–22 «Акт на списання матеріалів відкритого зберігання», містить інформацію про вибуття запасів [78].

Однак, підприємство ТОВ «Надзбруччя млин» застосовує не всі форми, а лише ті, які найбільше відповідають вимогам підприємства, а саме для накопичення інформації про наявність і рух запасів. Підприємство, крім того, доповнює форми необхідними рядками і графами.

Основні первинні документи, що використовуються на ТОВ «Надзбруччя млин» обліку з виробничих запасів, наведені в табл. 2.1.

Первинні документи з обліку виробничих запасів
ТОВ «Надзбруччя млин»

№	Назва форми	Призначення документу
М-4, М-7	«Прибутковий ордер», «Акт про приймання матеріалів»	Прибутковий ордер складається матеріальною особою в одному примірнику в день надходження цінностей на склад від постачальників або з виробництва. Акт про приймання матеріалів складається лише за наявності розбіжностей між фактичною і заявленою у супровідних документах кількістю та якістю ТМЦ. Використовується для оприбуткування матеріальних оборотних ресурсів, що фактично надійшли.
М-8	«Лімітно-забірна картка»	Призначена для оформлення відпуску матеріалів, і які систематично споживаються при виготовленні продукції, а також для поточного контролю за дотриманням встановлених лімітів відпуску запасів на виробничі потреби.
М-9	«Лімітно-забірна картка (відпуск)»	Використовується для оперативного обліку на складі, аналітичного і синтетичного обліку відпуску запасів в межах затвердженого ліміту.
М-11	«Накладна-вимога на відпуск»	Застосовується для обліку руху матеріалів всередині підприємства. Використовується для оперативного обліку на складах, аналітичного і синтетичного обліку руху запасів в бухгалтерії.
М-21	«Інвентаризаційний опис»	Перевірка того, що зберігаються на складах інших організацій, заносяться в опис на підставі документів, що підтверджують здачу цих цінностей на відповідальне зберігання.
М-22	«Акт на списання матеріалів відкритого зберігання»	Використовується для вибуття запасів.

Документування надходження запасів залежить від способів надходження.

Джерела надходження запасів, які зараховуються на баланс суб'єкта господарювання, представлені на рис. 2.1

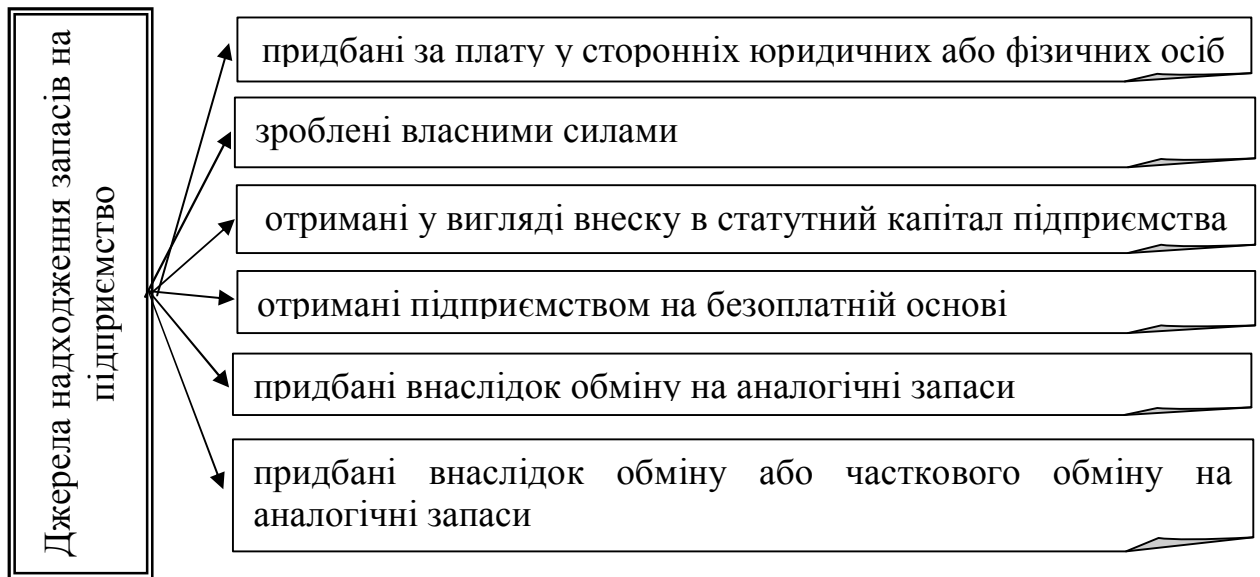


Рис. 2.1. Джерела надходження запасів на підприємство

Кожен із зазначених на рис. 2.1. варіантів передбачає свій порядок оформлення документів й відображення операцій у бухгалтерському та в податкових розрахунках.

На ТОВ «Надзбруччя млин» надходження запасів на склади підприємства здійснюється постачальниками на основі договорів закупівлі-продажу, а також постачання шляхом покупки виробничих запасів. Договори закупівлі-продажу на підприємстві складає юрист. Договори складають у двох екземплярах. Один екземпляр знаходиться у покупця, другий – у продавця.

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

Оприбуткують товарно-матеріальні цінності від постачальників за рахунками-фактурами і накладними, товарно-транспортними накладними, специфікаціями, квитанціями і ін.

Для одержання ТМЦ від постачальника по рахунку, договору, заявці представнику одержувача виписують довіреність довільної форми

експедитору чи іншому працівникові служби матеріально-технічного постачання, в якій вказують прізвище, ім'я та по батькові одержувача, термін дії, від кого та за яким документом довірено отримати зазначені матеріальні цінності. На зворотному боці сторони вказують їх перелік із зазначенням кількості, що має бути отримана, прописом. Важливим реквізитом, що дає змогу контролювати надходження запасів, є термін видачі доручення. Тому в журналі реєстрації довіреностей (типова форма № М-3) необхідно зазначити не тільки дату її видачі представнику підприємства, а й термін дії, оскільки за цими даними можна контролювати своєчасність надходження запасів на підприємство, особливо в умовах, коли постачальник перебуває на значній віддалі від нього.

Контролювати необхідно виконання замовлень на сировину й матеріали. На окремих підприємствах часто цим нехтують, що не може бути прийнятним в обліку і управлінні підприємством, оскільки запізнення з оприбуткуванням матеріалів, зумовлене несвоєчасним поданням документів особами, які отримали довіреність на їх придбання, рівнозначне розтягуванню тривалості часу поставки, а інколи зводить нанівець усі зусилля щодо забезпечення принципу «точно вчасно».

Такий контроль в обліку можна забезпечити на основі зіставлення дати фактичного отримання запасів з датою подання супровідних документів для позначки про виконання за дорученням. Проте поширена практика на багатьох підприємствах, коли на це не звертають уваги, вважаючи такий контроль другорядним, з позицій управлінського обліку є неприпустимою. Ідеальний варіант організації обліку на ТОВ «Надзбруччя млин» є такий, коли не тільки надходження запасів здійснюється за принципом «точно вчасно», але будь-які службові обов'язки виконуються так само. У цьому ж випадку такий контроль безпосередньо впливає на здійснення цього принципу щодо поставки запасів, тому на доповнення до діючої практики, згідно з якої у графі 8 форми М-3 «Журнал реєстрації довіреностей» зазначають номер і дату супровідного документа постачальника, який

засвідчує використання довіреності за цільовим призначенням, пропонуємо також вказувати дату подання цього документа особою, яка отримала довіреність, а також позначку про анулювання довіреності і, відповідно, перейменувати графу 8 на: «Відмітка про використання чи анулювання довіреності». Це дасть змогу, зі застосуванням відповідних заходів впливу забезпечити чітке виконання замовлень щодо поставки запасів, уникати непередбачених збоїв цього процесу.

Удосконалену форму журналу реєстрації довіреностей відображено в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2

Журнал реєстрації довіреностей

Номер довіреності	Дата видачі	Термін дії довіреності	Посада і прізвище особи, якій видано довіреність	Постачальник	Номер і дата договору, рахунку іншого документа	Підпис особи, що одержала довіреність	Відмітка про використання чи анулювання довіреності (номер і дата документа)
1	2	3	4	5	6	7	8
1.	10.02	13.02	Дорош І.М. експедитор	ПАТ «Укрнафта»	№54 10.02		Накладна 21 від 11.01
2.	11.02	15.02	Лис Р.Б. експедитор	ПМП «Рост»	№114 11.02		Анульовано
3.	12.02	13.02	Рій Т.Р. експедитор	ТОВ «Епіцентр»	№121 12.02		Накладна 53 від 12.01

Слід зазначити, що інколи протягом терміну дії, вказаного в дорученні, запаси можуть бути не отримані. Таким чином, доручення стає недійсним і його необхідно повернути в бухгалтерію підприємства, про що роблять позначку «Анульовано» у гр. 8 журналу реєстрації доручень, тип. ф. № М-3.

На основі доручення постачальник видає покупцю накладну чи товарно-транспортну накладну що свідчить про перехід права власності на товарно-матеріальні цінності. Приймання й оприбуткування продукції і матеріалів, що надійшли від постачальників, оформляються на відповідних

складах, як правило, шляхом складання накладних (внутрігосподарського призначення), які виписуються на підставі розрахункових та інших супроводжувальних документів постачальника. Накладні виписуються на фактично прийняту кількість цінностей [4 с.151].

При завезенні зернових комірник або завідувач складу зобов'язаний розписатися в одержанні вантажу в товарно-транспортній накладній й зважити кожну машину, яку він потім повертає водію-експедитору, що привіз зерно на переробку. Одночасно з цим комірник або завідувач складу одержує другий примірник товарно-транспортної накладної а також копію сертифіката на завезену партію зерна. Документи передаються в бухгалтерію після оприбуткування вантажу в книзі складського обліку [74 с. 40].

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

На ТОВ «Надзбруччя млин» на однорідні вантажі у великій кількості (пшениця, ячмінь, соя, кукурудза та ін.), складають один прибутковий ордер у цілому за день, якщо кілька разів протягом дня надходять від того самого постачальника. При цьому на кожне окреме приймання цих матеріалів протягом дня роблять записи на звороті ордера, що в кінці робочого дня підраховують і заносять у прибутковий ордер.

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

Матеріальні цінності також можуть надходити від підзвітних осіб у порядку їх закупки дрібними партіями за готівку. Вони оприбутковуюся на

підставі звіту про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт.

При складанні звіту про використання коштів, наданих на підзвіт про витрачені суми на придбання матеріалів прикладаються первинні документи, що підтверджують купівлю (чеки магазинів, рахунки, акт (або довідку), квитанції прибуткового касового ордера, якщо купівлю було здійснено на ринку або у населення).

Приймання, зберігання й відпуск матеріальних цінностей покладено на матеріально-відповідальні особи, які являються безпосередньо завідуючих складами. До початку їх роботи повинно бути укладання із ними «Договору про повну індивідуальну матеріальну відповідальність» на вказаній посаді адміністрацією підприємства [94].

Адже, всі запаси, що надходять на підприємство ТОВ «Надзбруччя млин» спочатку оприбутковуються на склад підприємства під повну матеріальну відповідальність комірника і тільки після цього можуть передаватися іншим матеріально відповідальним особам для використання у виробничо-господарській діяльності [2 с. 46].

Для оформлення відпуску запасів зі складу у виробничі дільниці, цехи та інші підрозділи ТОВ «Надзбруччя млин» використовують «Лімітно-забірні картки».

Виписувати «Лімітно-забірних карток» (ф. М-9) пов'язана з визначенням розрахункового обсягу тобто кількості запасів, підрозділу для його постійної роботи протягом певного періоду часу, зазвичай, місяця.

Наказом керівника ТОВ «Надзбруччя млин» призначена відповідальна особа – керуючий виробництвом, на яку покладається відповідальність за виписання «Лімітно-забірних карток». Ліміт визначається з виробничої програми суб'єкта господарювання та діючих норм витрат матеріалів з урахуванням залишків невикористаних матеріалів на початок місяця. Ліміт на кожне замовлення може встановлюватися окремо. «Лімітно-забірні картки» виписують на одне або кілька найменувань матеріалів із зазначенням тільки кількості (без зазначення ціни) в одному примірнику (форма М-28а) з

терміном дії на місяць або у двох примірниках (форми М-8, М-9). Один примірник до початку місяця передається складу, а другий – на виробництво споживачу матеріалів. «Лімітно-забірні картки» підписують відповідальна особа, яка встановила або ліміт керуючий виробництвом.

Порядок відпуску запасів зі складу у виробництво матеріально-відповідальною особою ТОВ «Надзбруччя млин» за «Лімітно-забірними картками» такий:

1) виконавець робіт (матеріально відповідальна особа) якщо виникне потреба в отриманні зі складу підприємства запасів дає комірнику свій примірник «Лімітно-забірної картки» необхідних для виконання робіт.

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

3) у «Лімітно-забірній картці» комірника ставить підпис матеріально відповідальна особа (начальник дільниці), а в «Лімітно-забірній картці» матеріально відповідальної особи (начальника дільниці).

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

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

Заміна одних матеріалів іншими або понадлімітний відпуск запасів допускається тільки з дозволу керівника; при цьому виписується додатковий відпуск, тобто, «Акт-вимога на заміну матеріалів» М-10.

Форму М-10 виписують на один вид матеріалів в двох примірниках на його багаторазовий відпуск у межах ліміту, один з яких передається комірнику, а другий – одержувачу – матеріально відповідальній особі (начальнику дільниці, бригадиру). Комірник у момент відпуску запасів в обох примірниках М-10 зазначає дату й кількість відпущених запасів, тільки тоді може визначати залишок ліміту. У формі М-10 комірника начальник дільниці або бригадир, а у формі М-10 начальника дільниці або бригадира – комірник. Потім згідно «Актом-вимогою на заміну (додатковий відпуск) матеріалів» М-10, передається разом з іншими первинними документами комірником у бухгалтерію. Начальник дільниці або бригадир форму М-10 додає до форми М-19 «Матеріальний звіт» і все разом здає у бухгалтерію.

На ТОВ «Надзбруччя млин» форму М-11 «Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів» використовується для обліку руху запасів всередині підприємства. М-11 виписують у двох примірниках і підписує уповноважена особа підприємства або головний бухгалтер.

У разі відпуску запасів виробничим підрозділам, один примірник передається одержувачу – матеріально відповідальній особі, а другий – комірник передає у бухгалтерію.

На кожен код матеріалу, номенклатурний номер відкривається окрема картка. У ній указують найменування, ціну, профіль, сорт, розмір матеріалу, одиницю виміру, місце перебування.

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

Бухгалтери ТОВ «Надзбруччя млин» щомісяця перевіряють залишки матеріальних цінностей у картках.

При закінченні кожного місяця із складу до бухгалтерії підприємства ТОВ «Надзбруччя млин» пропонуємо подавати Звіт про рух матеріальних цінностей, в якому будуть узагальнюватися дані із всіх первинних

документів, які за вказаний період стали підставою як для надходження, так й вибуття виробничих запасів. У звіті всіх товарно-матеріальних цінностей зазначається інформація про їх наявність на початок періоду, надходження, вибуття та залишок на кінець періоду.

Бухгалтери можуть скласти дані звіти із використанням натуральних і грошових одночасно, або лише натуральних вимірників.

Звіт про рух матеріальних цінностей може складатися у двох екземплярах. Перший екземпляр із підписом бухгалтера, який відповідає за облік матеріалів, а другий повертається завідувачому складом і виступає як підтвердження щодо здачі ним звіту підписом комірника і прикладеними до нього документами по надходженню і вибуттю матеріальних цінностей передається до бухгалтерії.

Зауважимо, що разом із звітом до бухгалтерії подаються усі первинні документи на надходження та видаток матеріалів з вказівками про кількість документів та їх номерів окремо за прибутком та видатком. Виходячи із даних звіту про рух матеріальних цінностей, бухгалтер здійснює записи про надходження, вибуття та залишки товарно-матеріальних запасів за окремий місяць у реєстр синтетичного і аналітичного обліку «Оборотна відомість по товарно-матеріальних рахунках», або Відомість 2-м.

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

В умовах сьогодення оптимізація системи постачання й ефективне управління запасами є найважливішими факторами, що впливають на зниження собівартості продукції й підвищення конкурентоспроможності підприємства.

Процеси, що відбуваються в логістичних системах, повинні бути спрямовані головним чином на забезпечення безперебійного процесу

виробництва й зниження собівартості виробленої підприємствами продукції.

Процес документального оформлення операцій з руху запасів досить складним трудомістким. Дослідження організації обліку запасів та застосування типових форм первинних документів показують на ряд недоліків, які, потребують додаткового вивчення з метою врегулювання. Зокрема це стосується дублювання записів у бухгалтерських документах та необхідності підвищення їх контрольної функції. А тому, актуальним залишається питання зменшення трудомісткості складання первинних документів з одночасним забезпеченням наявності вичерпної інформації про здійснювані операції з метою контролю за правильністю їх відображення в обліку [69].

А також ТОВ «Надзбруччя млин» вживає заходи для запобігання непомітному та несанкціонованому виправленню записів у первинних документах.

За невчасне складання первинних документів й реєстрів бухгалтерського обліку, недостовірність відображених у них даних відповідальність та несуть особи, які склали та підписали ці документи.

Отже, від того чи правильно організований первинний облік господарських засобів залежить правильне списання вартості запасів на виробництво, оцінка незавершеного виробництва, відображення у звітності. Є типові первинні документи з обліку руху запасів.

2.2. Синтетичний і аналітичний облік виробничих запасів

Запаси займають особливе місце у складі майна та переважаючи позиції у структурі витрат підприємств різних сфер діяльності, при висвітленні інформації про його фінансовий стан та при визначенні достовірної, своєчасної та повної інформації про наявність та рух активів підприємства, яку може надати бухгалтерський облік.

Управління активами підприємства вимагає упорядкування із загальною метою ефективності. Це передбачає існування тісного взаємозв'язку між узагальнюючими і частковими показниками виробничих запасів, незавершеного виробництва, поточних біологічних активів, готової продукції. Тому синтетичне і аналітичне групування інформації відбуватися має саме за цими ознаками.

Облік виробничих запасів ведеться на рахунку 20 «Виробничі запаси». Він призначений для узагальнення інформації про наявність і матеріалів (у тому числі матеріали і сировина, які є в дорозі та в переробці), рух належних підприємству запасів сировини і запасних частин, палива, матеріалів сільськогосподарського призначення, тарних матеріалів й тари, відходів основного виробництва.

За дебетом рахунку 20 «Виробничі запаси» відображається дооцінка, надходження запасів на підприємство, за кредитом – витрачання на виробництво, переробку, уцінка, відпуск на сторону тощо (рис. 2.2).

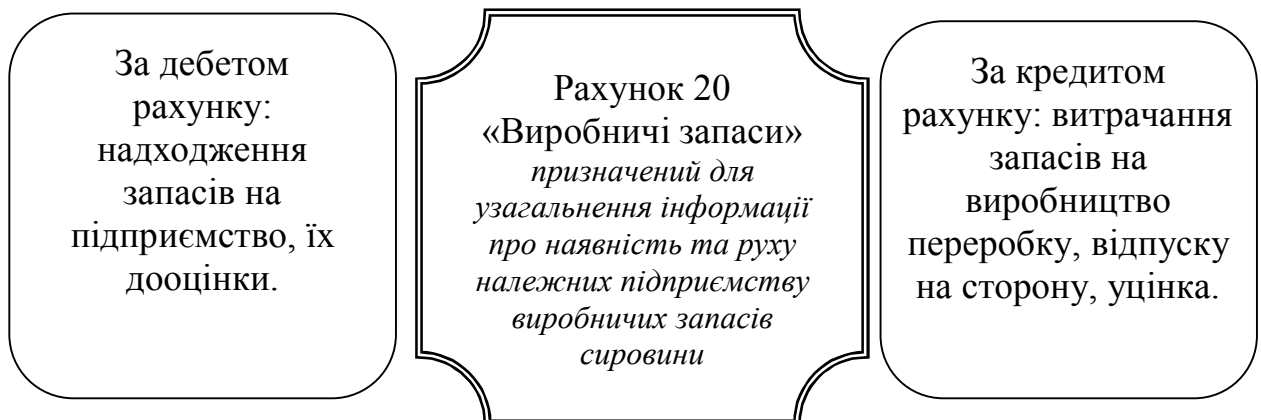


Рис. 2.2. Призначення рахунку 20 «Виробничі запаси»

Рахунок 20 «Виробничі запаси» такі має субрахунки:

201 «Сировина й матеріали» – призначений для відображення руху та наявності сировини й основних матеріалів, які входять до складу продукції, що виготовляється, або є необхідними компонентами при її виготовленні. На цьому субрахунку ведеться облік основних матеріалів, що використовуються при здійсненні виробничих робіт, для господарських потреб або допоміжних

матеріалів, які використовуються при виготовленні продукції, технічних цілей і сприяння у виробничому процесі, а також облік вартості заготовленої для переробки сільськогосподарської продукції.

202 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби» – призначений для відображення та руху купівельних напівфабрикатів, готових комплектуючих виробів, придбаних для комплектування продукції, що випускається, які потребують додаткових витрат праці для їх обробки або для збирання, а також спеціальне обладнання та інструменти, пристрої та інші прилади придбані науково-дослідними та конструкторськими підприємствами для проведення наукових (експериментальних) робіт за визначеною науково-дослідною або конструкторською темою.

203 «Паливо» – призначений для обліку наявності та руху палива, що купується чи заготовлюється для технологічних потреб виробництва, експлуатації транспортних засобів, а також для вироблення енергії та опалення будівель. Тут також обліковуються оплачені талони на бензин, дизельне паливо, газ і мастильні матеріали.

Якщо деякі види палива використовуються одночасно як матеріали і як паливо, то їх можна обліковувати на субрахунку 201 «Сировина й матеріали» і на субрахунку 203 «Паливо» – за ознакою переважності використання на цьому підприємстві.

Також призначений для обліку створених на підприємстві запасів газу для технологічних та експлуатаційних потреб, для вироблення енергії та опалення будівель.

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

205 «Будівельні матеріали» – підприємства-забудовники відображають рух будівельних матеріалів, конструкцій і деталей, обладнання та комплектуючих виробів, які підлягають монтажу, та інших запасів,

необхідних для виконання будівельно-монтажних робіт, виготовлення будівельних деталей і конструкцій.

На даному субрахунку не обліковується обладнання, яке не потребує монтажу: верстати, транспортні засоби, будівельні механізми, сільськогосподарські машини, виробничий інструмент, виробничий інвентар вимірювальні та інші прилади, тощо. Витрати на придбання обладнання, що не потребує монтажу, відображаються безпосередньо на рахунку 15 «Капітальні інвестиції» при надходженні їх на склад чи інше місце зберігання, експлуатації.

206 «Матеріали, передані в переробку» – призначений для обліку матеріалів, переданих у переробку на сторону та які надалі включаються до складу собівартості отриманих з них виробів. Витрати на переробку матеріалів, що оплачуються стороннім підприємствам, відображаються безпосередньо за дебетом рахунків, на яких ведеться облік виробів, отриманих з переробки.

207 «Запасні частини» – призначений для обліку виготовлених або придбаних запасних частин, готових деталей, агрегатів, вузлів, які використовуються для проведення ремонтів, заміни зношених частин машин, транспортних засобів, обладнання, інструменту, а також автомобільних шин у запасі та обороті. На цьому ж субрахунку ведеться облік обмінного фонду повнокомплектних машин, двигунів, агрегатів, устаткування, вузлів, що створюються в ремонтних підрозділах підприємств, на ремонтних підприємствах.

208 «Матеріали сільськогосподарського призначення» – призначений для обліку медикаментів, хімікатів, отрутохімікатів для боротьби зі шкідниками та хворобами сільськогосподарських культур, мінеральних добрив, біопрепаратів, що використовуються для боротьби з хворобами сільськогосподарських тварин. Тут також відображаються насіння саджанці, та корми (власного та покупні вирощування), що використовуються для посіву, висаджування та відгодівлі тварин безпосередньо в господарстві.

209 «Інші матеріали» – призначений для обліку відходів виробництва (обрізків, обрубків, стружки тощо), матеріальних цінностей, невиправного браку, одержаних від ліквідації основних засобів, які не можуть бути використані як матеріали, палива або запасних частин (металобрухт, утиль), зношених шин, бланків суворого обліку (за вартістю придбання) тощо [65].

Для узагальнення виробничих запасів використовують Журнал 5, Журнал 5а та відомість 5.1 при журнальній формі обліку. Оскільки, на ТОВ «Надзбруччя млин» облік автоматизований, то вищенаведені реєстри не використовуються, а складаються довільні реєстри в різних розрізах на підставі внесених в програмне забезпечення фактичних даних про надходження та витрачання запасів [85].

За допомогою синтетичного обліку не можливо контролювати рух та наявність кожного виду товарно-виробничих запасів. Для отримання правильної інформації, необхідної для управління запасами за їх певними видами та процесами необхідний аналітичний облік.

Даний облік виробничих запасів ведеться за місцями зберігання, групами матеріалів, матеріально відповідальними особами. Дані за аналітичними рахунками мають загальну інформацію в оборотних відомостях. Використовують рахунки аналітичного обліку для контролю за зберіганням і їх оцінки, рухом матеріальних цінностей, порівняння з даними складського обліку, а також для підсумків інвентаризації.

ТОВ «Надзбруччя млин» відкриває аналітичні рахунки залежно від потреби в кількості, необхідній для управління виробництвом. Найбільш типорозрізами аналітики виступати наступні: комори, склади, матеріально відповідальні особи, групи запасів.

Використовуються дані аналітичного обліку, переважно, в системі менеджменту, а його інформація необхідна для управлінців різних рівнів.

Деталізація аналітичного обліку виробничих запасів характеризується:
по-перше, наявністю великої кількості складів для їх зберігання;
по-друге, значною їх номенклатурою;

по-третє, виробничою структурами підприємства та складною організаційною тощо.

Аналітичний облік виробничих запасів ведеться в розрізі їх найменувань або однорідних груп, за допомогою карток складського обліку, які розміщуються в картотеці за технічними групами виробничих запасів відповідно до номенклатури-цінника. Кожна з груп виробничих запасів поділяється за марками, видами, сортами, розмірами, типами. Кожному сорту, найменуванню, розміру виробничих запасів привласнюється коротке числове позначення (номенклатурний номер), яке записують до спеціального реєстру – номенклатури-цінника де також вказують одиницю виміру та облікову ціну запасу,

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

На досліджуваному підприємстві все ще невіршеними питання залишаються щодо вдосконалення документації аналітичного та оперативного обліку виробничих запасів, особливо постає проблема повної автоматизації їх обліку. Цих питань вирішення полягає в розробці конкретних рекомендацій і основних напрямів з удосконалення методики обліку виробничих запасів, при вибутті в їх оцінці, методики ефективного використання проведення аналізу виробничих запасів, а також покращення контрольної та інформаційної функцій обліку в управлінні виробництвом.

Основними негативними аспектами в діяльності ТОВ «Надзбруччя млин» в сфері обліку запасів є:

- низький рівень інформаційного забезпечення управління виробничими запасами оперативності підприємств;
- невідповідний рівень контролю та оперативного регулювання процесів утворення запасів;

- використання обмеженість контролю виробничих запасів;
- складність визначення справедливої (неринкової та ринкової) вартості запасів, що полягає у використанні підприємствами бартерного обміну.

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

З цього можна виділити наступні шляхи подолання проблем ведення обліку виробничих запасів на підприємствах:

- ✓ підвищення оперативності інформаційного забезпечення управління виробничими запасами підприємств, яке забезпечується запровадженням інформаційних технологій обробки економічної інформації;
- ✓ удосконалення системи автоматизації обліково-аналітичних робіт в управлінні виробничими запасами та обґрунтування раціональних методів проведення інвентаризації виробничих запасів; узгодження механізмів бухгалтерського і податкового обліку виробничих запасів;
- ✓ обґрунтування системи обліку матеріальних витрат на освоєння нової техніки і технології виробництва;
- ✓ чітка організація обліково-контрольних процедур руху запасів підприємств (застосування прийомів обліку за центрами відповідальності, заходів контролю та оперативного регулювання процесів утворення запасів).

2.3. Інвентаризація виробничих запасів і відображення її результатів обліку

Порядок і строки проведення інвентаризації на ТОВ «Надзбруччя млин» визначаються директором організації, за виключення тих випадків, коли проведення інвентаризації обов'язково.

Інвентаризація виробничих запасів провадиться згідно з Інструкцією про інвентаризацію основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів, розрахунків та інших статей балансу, затвердженою Мінфіном України [40].

Інвентаризація - перелік, зважування, перерахування, в натурі виробничих запасів перемірювання, що знаходяться в місцях зберігання, та зіставлення їх наявності з даними бухгалтерського обліку.

Завданнями інвентаризації запасів є:

- дотримання умов зберігання та виявлення фактичної наявності;
- виявлення запасів, які не використовуються;
- перевірка відображення вартості реальності запасів у балансі підприємства.

За характером інвентаризація буває:

- 1) планова (проводиться за попередньо розробленим графіком перевірок);
- 2) позапланова (проводиться за розпорядженням керівника підприємства).

Інвентаризація за проведенням буває:

- обов'язкова;
- добровільна.

Проведення інвентаризації є обов'язковим в результаті наступних подій:

- ❖ передача майна державних підприємств в оренду, його корпоратизація і приватизація;
- ❖ проведення певних операцій, що пов'язані з реструктуризацією підприємства;
- ❖ ліквідації підприємства;
- ❖ стихійне лихо, пожежа чи аварії техногенного характеру або інші надзвичайні ситуації, викликані екстремальними умовами;
- ❖ зміна керівника колективу при колективній матеріальній

відповідальності, вибуття із колективу більше половини її членів, письмове звернення (вимога) хоча б одного із членів колективу (бригади) про її проведення;

- ❖ отриманні від покупців претензії щодо недовантаження або випадки відмови постачальником в задоволенні претензій на недовантаження товарно-матеріальних цінностей;

- ❖ встановлення фактів крадіжок, зловживань або псування цінностей;

- ❖ розпорядження судово-слідчих органів;

- ❖ об'єктів необоротних активів продажа;

- ❖ тимчасове виведення із експлуатації виробничих потужностей і консервація необоротних активів;

- ❖ переоцінка майна;

- ❖ заміна матеріально-відповідальної особи при індивідуальній матеріальній відповідальності;

- ❖ зміна керівника підприємства;

- ❖ складання річної фінансової звітності.

На підприємстві ТОВ «Надзбруччя млин» до початку інвентаризації всі запаси групують за сортами і видами. Працівники бухгалтерії зобов'язані закінчити опрацювання всіх документів щодо витрачання і надходження запасів, зробити всі потрібні облікові записи і на день інвентаризації виявити залишки на рахунках.

Інвентаризація проводиться комісією, яка призначається наказом, в якому зазначаються терміни її проведення, об'єкт інвентаризації, склад комісії і т. д. В присутності матеріально відповідальних осіб проводиться інвентаризація, які своїм підписом в інвентаризаційній відомості підтверджують згоду з даними, зазначеними в ній, і з тим, що перевірені матеріальні цінності прийняті під їх матеріальну відповідальність.

Відображають дані у відомості фактичний стан цінностей. В окрему відомість записуються браковані цінності.

У відомості усі виправлення підтверджуються комісією і матеріально відповідальними особами. Прописом проставляють кількість порядкових номерів і загальна кількість цінностей незалежно від одиниць виміру на кожній сторінці відомості. Потім проставляється загальний підсумок за відомістю. Дається підписка матеріально відповідальним особам про те, що всі матеріальні цінності, наявні у них в підзвіті, представлені комісії.

Матеріально відповідальні особи складають звіт перед інвентаризацією, на якому голова комісії проставляє ставить дату і розписується «до інвентаризації».

Інвентаризація виробничих запасів провадиться за місцем зберігання та за матеріально відповідальними особами. Дата здійснення повної або часткової (вибіркової) інвентаризації встановлюється керівником підприємства. Ним же затверджується і склад інвентаризаційної комісії, строки проведення інвентаризації та оформлення її результатів.

Під час інвентаризації матеріальні запаси записуються в описи (типові форми) із зазначенням номенклатурного номера, за кожним окремим найменуванням, видом, сортом, групою та кількістю (рахунком, мірою або вагою).

На виявлені в процесі інвентаризації зіпсовані або непридатні матеріальні цінності додатково складаються акти, в яких указуються причини, характер і ступінь пошкодження матеріальних цінностей, а також винні особи, що допустили їх псування.

Тара вписується до опису за цільовим призначенням, видами і якісним складом.

На тару, що стала непридатною, інвентаризаційною комісією складається акт на списання із зазначенням причин псування.

На ТОВ «Надзбруччя млин» визначається фактична наявність цінностей у процесі інвентаризації, виявляються відхилення, причини відхилень і даних обліку. Інвентаризаційні описи (акти) разом з висновками здають до бухгалтерії для виявлення кінцевих результатів. Бухгалтерія при цьому

складає порівняльну відомість, в якій виконуються такі розрахункові процедури послідовно:

- ✓ здійснюється взаємний залік нестач і лишків унаслідок пересортування;
- ✓ здійснюється розрахунок природної нестачі (знайдено арифметичну помилку, або інші неточності в роботі);
- ✓ визначаються кінцеві результати інвентаризації.

Якщо вартість нестач перевищуватиме вартість лишків, то різниця має бути віднесена на винних матеріально відповідальних осіб.

Взаємний залік лишків і нестач унаслідок пересортування може бути допущений тільки щодо товарно-матеріальних цінностей одного й того самого найменування і в кількості за умови, що лишки та нестачі утворилися за один і той самий період, що підлягав перевірці, та в тієї самої матеріально відповідальної особи.

За результатами проведеної інвентаризації складається протокол, в якому зазначаються стан складського господарства, результати проведеної інвентаризації, пропозиції про залік нестач і лишків при пересортуванні, списування нестач у межах норм природного убутку, а також понад нормативні нестачі та втрати від псування цінностей, запропоновані заходи щодо попередження нестач і втрат надалі. Протокол інвентаризаційної комісії повинен бути розглянутий і затверджений у 5-денний термін керівником підприємства.

Результати інвентаризації після затвердження керівником відображаються в бухгалтерському обліку підприємства в тому місяці, в якому проведена (закінчена) інвентаризація, але не пізніше грудня звітного року. У пояснювальній записці до річного звіту підприємства, установи наводяться відомості про результати проведених протягом року інвентаризацій.

Виробничі запаси при інвентаризації записуються в описи за кожним окремим найменуванням із зазначенням номенклатурного номера, виду,

групи, сорту і кількості (рахунком, вагою або мірою). На виявлені при інвентаризації непридатні або зіпсовані матеріальні цінності додатково складаються акти, в яких вказуються причини, ступінь і характер псування матеріальних цінностей, а також винні особи, які допустили їх псування.

Списання нестач товарно-матеріальних цінностей виявлених при інвентаризації здійснюється в залежності від причини втрат. Зокрема, при наявності нестач від псування і невиявлення винної особи їх відносять на Дт 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей», якщо ж інші причини втрат та винна особа виявлена на Дт 977 «Інші витрати діяльності». Це ускладнює роботу практиків щодо відображення результатів інвентаризації. Втрати і недостачі від псування товарно-матеріальних цінностей слід відображати на одному удосконаленому синтетичному рахунку 947 «Недостачі і втрати» без зазначення в його назві причин їх виникнення.

У між інвентаризаційний період в організації повинні проводитися перевірки майна та вибірккові інвентаризації, кількість яких у звітному році, перелік майна, що перевіряється, дати їх проведення, при кожній з них, встановлюються керівником. Таким чином відбуватиметься постійний контроль виробничих запасів.

Загалом, контроль за запасами доцільно проводити у відповідності з наступними принципами:

- 1) завозити матеріали необхідно лише ті, що використовуються у виробництві;
- 2) розмір запасу кожного виду сировини та матеріалів встановлювати з урахуванням середнього виробничого запасу, який містить поточну потребу, підготовчий та гарантійний запаси;
- 3) зберігання запасів організовувати за сучасними ресурсозберігаючими технологіями;
- 4) запаси повинні підлягати повному обліку, маркуванню та етикетуванню.

Висновки до розділу 2

Узагальнюючи організацію і методику обліку виробничих запасів ми дійшли до таких висновків:

1. Достовірна й раціональна організація обліку виробничих запасів на ТОВ «Надзбруччя млин» подається чіткою системою документообігу і відповідним порядком оформлення операцій руху матеріалів. Тому при закінченні кожного місяця із складу до бухгалтерії підприємству ТОВ «Надзбруччя млин» пропонуємо подавати Звіт про рух матеріальних цінностей, в якому будуть узагальнюватися дані із всіх первинних документів, які за вказаний період стали підставою як для надходження, так й вибуття виробничих запасів.

2. На ТОВ «Надзбруччя млин» ведеться строгий контроль за використанням виробничих запасів на всіх технологічних етапах за принципом «точно вчасно», а саме: планування потреби в сировині й матеріалах; постачання; використання в господарській діяльності; збереження на складах. На кожному з тих етапів відповідальні особи дотримуються законодавчих вимог щодо оформлення первинних документів: договору постачання, товарно-транспортної накладної, лімітно-забірної карти, накладної, звіту про рух матеріальних цінностей, картки складського обліку.

3. На досліджуваному підприємстві щороку перевіряються залишки виробничих запасів шляхом проведення інвентаризації. Разом з тим на даному підприємстві існують проблеми ведення обліку виробничих запасів, які запропоновано подолати наступним чином:

- запровадження інформаційних технологій обробки економічної інформації з метою підвищення оперативності інформаційного забезпечення управління виробничими запасами підприємства;
- удосконалення системи автоматизації обліково-аналітичних робіт в управлінні виробничими запасами та обґрунтування раціональних методів проведення інвентаризації виробничих запасів

РОЗДІЛ 3

МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

3.1. Завдання та джерела аналізу виробничих запасів

В умовах сьогодення підприємства переробної галузі потребують розширення аналітичних робіт, пов'язаних з комплексною оцінкою ефективності діяльності господарюючого суб'єкту, розробкою перспектив розвитку й своєчасним виробленням оперативних управлінських рішень для аналізу виробничих запасів.

Серед основних призначень аналізу виробничих запасів є підтримання їх на науково обґрунтованому рівні з метою забезпечення ритмічності виробництва продукції, оперативного регулювання відхилень від норм та ліквідації зайвих непродуктивних операцій.

Основними завдання економічного аналізу виробничих запасів підприємства є:

- оцінка забезпечення суб'єкта господарювання матеріальними активами, їх руху й структури використання;
- оцінка ефективності планів бюджету постачання, його виконання і впливу на виробничий процес та собівартість продукції;
- визначення наявних на підприємстві методів використання виробничих запасів;
- виявлення факторів, що спричинили відхилення показників використання виробничих запасів від бюджету;
- визначення взаємозв'язків між матеріаломісткістю, матеріаловіддачею та обсягами реалізації продукції (робіт, послуг);
- виявлення резервів економії матеріальних активів та оцінка їх впливу на результати діяльності суб'єкта господарювання.

Зауважимо, що процедури аналізу виробничих запасів повинні базуватись на наступних принципах:

- замовлення матеріальних активів повинні бути науково

виваженими;

- необхідний мінімальний резерв активів, що відповідає обсягу продажу і термінам можливого поповнення запасів;
- збереження виробничих запасів повинно відповідати правилам складування та маркування;
- відпуск матеріальних активів здійснювати відповідно документів, з перевіркою їх кількості та стану.

Необхідність формування виробничих запасів підприємства зумовлена етапами обороту продукції (товар, сировина, поточна та кінцева продукція) між різними фазами циклу «постачання-виробництво-збут». Основною умовою формування виробничих запасів аналітики вважають обґрунтованість їх потреби. Запаси є елементами економічної безпеки підприємства, й мають бути науково виваженими, періодично переглядатися й зіставлятися з рівнем запасів на аналогічних виробництвах.

Аналіз виробничих запасів набуває особливого значення при обґрунтуванні відповідних рішень з урахуванням сучасних тенденцій, поточного стану та новітніх можливостей прогнозування напрямів розвитку підприємства в майбутньому.

В науковій літературі питання аналізу ефективного використання запасів підприємств досліджували вчені-економісти, а саме: О.В. Гамова, С.Ф. Голова, О.Г. Лищенко, Б.М. Литвина, Є.В. Мниха, І.О. Чаюн та інших.

Так зокрема, І.О. Чаюн відокремлює наступні основні етапи аналізу виробничих запасів:

- аналіз загального обсягу запасів та їх відповідності потребам виробництва;
- аналіз запасів у днях середньодобового споживання;
- аналіз обіговості виробничих запасів;
- аналіз факторів, що впливають на обсяг та структуру запасів;
- аналіз фінансування запасів та аналіз ефективності управління запасами [117 с. 161].

Вважаємо, що ефективність діяльності підприємства залежить від аналізу виробничого процесу, який необхідно здійснювати за напрямками:

- по-перше, під час формування і виконання виробничої програми дають оцінку перспективи її реалізації з метою отримання прибутку;
- по-друге, під час аналізу визначають економічні наслідки управлінських рішень, тобто оцінюють рішення щодо зміни матеріалів, купівлі сировини у постачальників, зміни обсягів виробництва при укладенні додаткових угод або відмови від раніше укладених угод.

Серед важливих елементів процесу аналізу виробничих запасів можна виділити питання його інформаційного забезпечення.

Інформаційне забезпечення підприємства повинно відповідати наступним умовам:

- повнота інформації за змістом, обсягом та структурою;
- високий рівень правдивості інформації;
- можливість зіставлення інформації про виробничі запаси у часі за кількісними та якісними показниками;
- встановлення незалежності каналів надходження інформації, що становить комерційну таємницю;
- своєчасність надходження інформації, що стосується виробничих запасів.

Обліковими інформаційними ресурсами для здійснення аналізу виробничих запасів є:

- Баланс (Звіт про фінансовий стан) (форма №1);
- Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) (форма №2);
- Виробничі норми витрачання матеріалів;
- Аналітичні дані бухгалтерського обліку по рахунках 20 «Виробничі запаси», 23 «Виробництво», 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядниками», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати» тощо;

- Договори на поставку виробничих запасів.

На основі проведеного дослідження основними завданнями аналізу виробничих запасів на ТОВ «Надзбруччя млин» є:

- визначення питомої структури асортименту виробничих запасів;
- встановлення динаміки стану та руху виробничих запасів за матеріально-відповідальними особами;
- оцінка динаміки витрачання виробничих запасів за напрямками здійснення господарських операцій;
- оцінка рівня ефективності використання виробничих запасів;
- виявлення внутрішньовиробничих резервів економії витрачання матеріальних ресурсів і розробка конкретних заходів щодо їх впровадження у практичну діяльність.

В умовах сьогодення відбувається зміна пріоритетності завдань, які ставляться перед економічним аналізом. Послідовність здійснення економічного аналізу має абсолютно новий підхід до організації та методики реалізації наукового дослідження.

Методика економічного аналізу в сучасних ринкових умовах повинна враховувати доцільність виходу на ринок певного виду продукції, її обсягу, конкурентоспроможності прогнозованого розміру витрат та прибутку та вплив на ефективність діяльності суб'єкта господарювання. Зауважимо, що методика економічного аналізу суб'єкта господарювання повинна відповідати певним вимогам, які схематично відображено на рис 3.1.

Аналіз обсягу виробничих запасів на ТОВ «Надзбруччя млин» ґрунтується на використанні таких показників:

- оптимального розміру партії поставки товарів (економічного розміру замовлення);
- середнього обсягу партії поставки;
- суми витрат на розміщення замовлень і витрат на зберігання запасів.

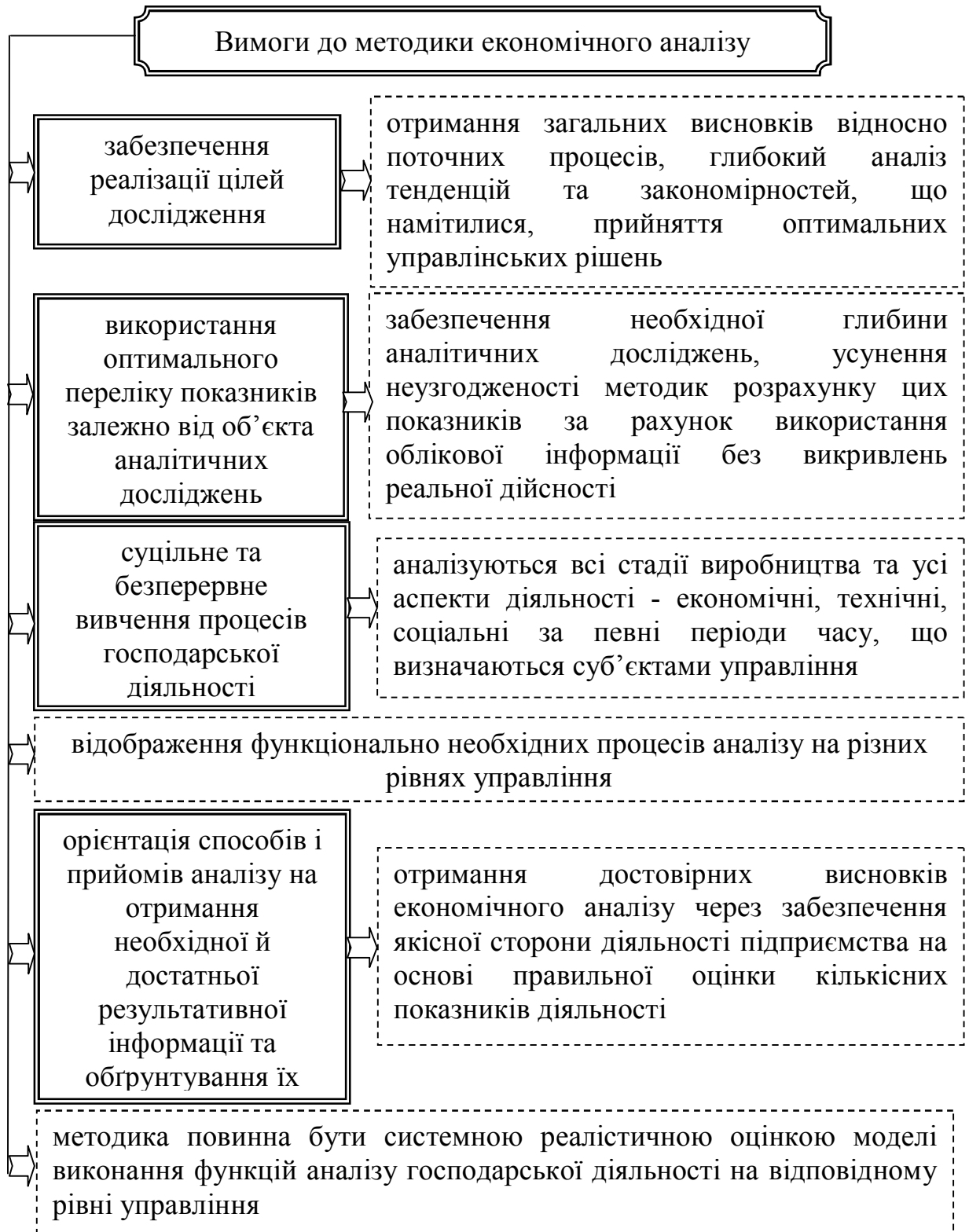


Рис. 3.1. Вимоги до методики економічного аналізу

Важливою умовою безперервної роботи ТОВ «Надзбруччя млин» є повна потреба забезпеченості у виробничих запасах. Джерела їх надходження бувають як зовнішні так і внутрішні.

До зовнішніх джерел належать: виробничі запаси, що надходять від

постачальників відповідно до укладених договорів.

Відповідно до внутрішніх джерел відносять:

- зменшення відходів;
- використання вторинної сировини;
- власне виготовлення виробничих запасів і напівфабрикатів;
- економія виробничих запасів у результаті впровадження

досягнень сучасних технологій.

Необхідною умовою виконання плану виробництва на базовому підприємстві по виробництву продукції, зниженню її собівартості, зростанню прибутку і рентабельності є повне й своєчасне забезпечення суб'єкта господарювання сировиною і матеріалами необхідного асортименту і якості.

Зростання потреби підприємства в матеріальних ресурсах може бути задоволене екстенсивним шляхом (придбанням або виготовленням більшої кількості матеріалів) або інтенсивним (більш економним використанням запасів у процесі виробництва продукції). Зауважимо, що на досліджуваному підприємстві використовується другий метод використання виробничих запасів.

Успішне здійснення економічного аналізу виробничих запасів на ТОВ «Надзбруччя млин» забезпечує своєчасне виявлення матеріальних запасів та їх залишків, які, у подальшому, підлягають реалізації у відповідності з діючим порядком, що й розроблено на підприємстві.

Дослідження ефективності використання виробничих запасів на ТОВ «Надзбруччя млин» передбачає аналіз показників їх оборотності, а також виявлення і дослідження факторів, що впливають на зміну вказаних показників, і розробку пропозицій щодо поліпшення використання виробничих запасів підприємств.

Управління запасами пов'язане з необхідністю формування запасів матеріальних ресурсів з метою задоволення потреб у незакінченому виробничому періоді. При цьому виникає потреба в проведенні прогностичного аналізу виробничих запасів.

Як вірно стверджує Л.О. Терещенко, ефективність прогнозування виробничих запасів можлива лише за умов:

- правильного вибору методу прогнозування, відповідно до його мети та методу внутрішньовиробничого планування, згідно з завданнями, обсягом і характером наявної інформації;
- наукового обґрунтування використовуваних норм витрат запасів;
- систематичності перевірки істотності результатів прогнозу чи адекватності прогнозової моделі [114].

Розв'язання низки задач аналізу виробничих запасів можливо за допомогою ІТ- програм. Це дасть можливість підвищити якість оперативного управління не лише в процесі їх витрачання, але й на всіх інших етапах – моделювання, нормування, забезпечення.

Отже, ефективність проведення економічного аналізу виробничих запасів суб'єкта господарювання значною мірою залежить від його раціональної організації, що повинна налагодити, впорядкувати й привести в відповідну систему його інформаційне забезпечення.

Тобто організація економічного аналізу є системою методів й засобів, які забезпечують оптимальне його здійснення. Раціональна організація економічного аналізу спонукає до його дієвості, мінімізує втрату чи викривлення вхідної інформації, забезпечує вихід аналітичної інформації в межах різних ступеней управління чи за різним рівнем дослідження проміжних й кінцевих аналітичних результатів.

3.2. Методика аналізу забезпеченості підприємства виробничими запасами

В сучасних ринкових умовах, коли діють закони попиту й пропозиції, конкурентної боротьби, вітчизняні підприємства повинні швидко реагувати на зміни умов господарювання та уникати необґрунтованого ризику, приймаючи управлінські рішення щодо використання виробничих ресурсів і,

зокрема, виробничих запасів. Особливу роль при цьому відіграє економічний аналіз, що продукує необхідну інформацію для прийняття виважених управлінських рішень.

При здійсненні аналізу виробничих запасів та визначенні впливу факторів на їх стан й ефективність споживання використовують різні методи й способи економічного аналізу.

Серед основних методів економічного аналізу Н.В. Бурдюг виділяє наступні: використання системи показників, які всебічно характеризують господарську діяльність; комплексне використання джерел інформації; вивчення й кількісне вимірювання впливу факторів на зміну того або іншого показника; виявлення резервів підвищення ефективності господарювання; розробка необхідних заходів із усунення виявлених у процесі аналізу недоліків; контроль за усуненням встановлених в аналізі недоліків [11].

Методику аналізу виробничих запасів відображено на рис. 3.2.

Рівень матеріально-технічного забезпечення підприємства визначається наступними умовами:

- науково-виважений розрахунок планової необхідності підприємства в матеріальних ресурсах;
- вчасне представлення відповідними службами підприємства планових заявок на виробничі запаси;
- своєчасне укладення прямих угод з постачальниками;
- ступінь забезпеченості підприємств виробничими запасами;
- наявність недопоставок окремих видів ресурсів або лишки запасів.

Алгоритм визначення забезпеченості підприємства виробничими ресурсами за словами А.П. Загнітко складається з наступних кроків:

- перевірити потребу в виробничих ресурсах й обґрунтованість норм їх витрачання;
- визначити зміну структури й характер виробничих запасів;
- вивчити обґрунтованість угод про постачання виробничих запасів, умови й порядок розрахунку;

- виявити потреби в матеріальних ресурсах й можливості зменшення виробничих запасів;
- розробити заходи щодо зниження зайвих й наднормативних виробничих запасів [20, с. 159].

ЕТАПИ	ІНСТРУМЕНТАРІЙ	ОТРИМАНІ РЕЗУЛЬТАТИ
Аналіз забезпеченості підприємства матеріальними ресурсами	Метод горизонтального порівняльного аналізу	Оцінка потреби підприємства в матеріальних ресурсах
Оцінка ефективності використання матеріальних ресурсів	Коефіцієнтний метод, метод відносних різниць	Аналіз величини факторів, які впливають на ефективність використання матеріальних ресурсів
Аналіз структури запасів	Вертикального та горизонтального аналізу	Визначення обґрунтованості та ефективності формування замовлень на матеріальні ресурси
Аналіз якості запасів	Бальний метод	Перевірка якості запасів
Аналіз матеріаломісткості	Метод відносних різниць	Рівень понесених витрат або внаслідок зміни матеріаломісткості
Виявлення внутрішньовиробничих резервів економії матеріальних ресурсів та оцінка їх впливу на обсяг	Метод базисних підстановок, коефіцієнтний метод	Оцінка впливу ефективності використання матеріальних ресурсів на величину матеріальних затрат

Рис. 3.2. Методика аналізу виробничих запасів

Здійснюючи аналіз розрахунку потреби у виробничих запасах, необхідно з'ясувати, чи враховані зміни в асортименті й номенклатурі призначеної до випуску продукції, чи враховані зміни питомих витрат на одиницю продукції, чи враховані заходи щодо підвищення технічного рівня виробництва і праці.

Наступним кроком є визначення джерел забезпечення виробничими запасами. Серед них можна виділити внутрішні та зовнішні джерела.

До внутрішніх джерел забезпечення належить власне виробництво й використання відходів.

До зовнішніх джерел забезпечення належить надходження від постачальників за угодами (додаткова заготівля).

Служба матеріально-технічного забезпечення на ТОВ «Надзбруччя млин» складають графіки укладання угод з підприємствами-постачальниками з обов'язковим врахуванням не тільки заявок виробничих підрозділів споживачів виробничих запасів, а й в обов'язковому порядку з урахуванням перехідних залишків їх і встановлених нормативів запасів.

Пропонуємо на ТОВ «Надзбруччя млин» запровадити порядок, за яким усі проекти угод з постачальниками на закупівлю виробничих запасів візувалися б бухгалтером з обліку запасів з метою запобігання постачання їх у надмірних кількостях. Якщо дане підприємство не запровадить жорсткого контролю за постачанням сировини й матеріалів, це може призвести до накопичення зайвих складських запасів і, як наслідок, до заморожування фінансових ресурсів, уповільнення їх оборотності, збільшення витрат підприємства, та підвищення собівартості продукції.

Визначення потреби і забезпечення раціонального використання матеріальних ресурсів тісно пов'язані з їх нормуванням.

Норма – це завдання, що фіксує гранично допустиму величину витрати конкретного матеріального ресурсу на виробництво одиниці продукції чи виконання одиниці роботи. У норму витрати включають матеріальні ресурси на безпосереднє виконання технологічного процесу виробництва продукції чи робіт з урахуванням технологічних відходів матеріалів і втрат, зумовлених прийнятою технологією [49, с. 76].

Норми встановлюють на одиницю продукції, виходячи з того, що вони мають враховувати підвищення якості продукції, її конкурентоздатність, прогресивність нових видів.

Прогресивною для підприємства вважають ту норму, що спирається на передові технологічні методи, нову техніку і організацію виробництва,

передбачає менші питомі витрати, ніж у попередньому періоді. Норми мають відображати головні напрямки технічного прогресу.

При аналізі обґрунтованості норм витрат як вірно стверджують С.Ф. Голов, В.М. Костюченко проводять такі порівняння:

- фактичні витрати із середньогалузевими і поточні норми;
- поточні норми на порівняльну продукцію з нормами минулого року відносної матеріаломісткості нової і старої продукції;
- з поточними нормами фактичні витрати [24, с. 94].

Порівняння поточних норм дає змогу визначити місце підприємства серед його конкурентів, щодо аналогічної продукції і фактичних витрат з середньогалузевими нормами.

Також слід ураховувати, що відхилення поточних норм від середньогалузевих може виникнути через різні природні умови, технології і стан техніки, транспортування тощо. Системний аналіз причин невідповідності поточних норм підприємства і галузевих норм дасть змогу знайти найбільш економічне рішення у визначенні реальних затрат, які беруть у розрахунок поточних. Прогресивність поточних норм щодо порівняльної продукції встановлюють способом порівняння їх з нормами минулих періодів.

Порівняння фактичних затрат з поточними нормами показує ефективність використання матеріалів у виробництві. Дані про відхилення норм через причини їх утворення (у результаті розподілу заміна одного матеріалу іншим) є важливою інформацією про зміну матеріаломісткості продукції.

У цей же час прогресивні норми самі собою є чинником, що стимулює технічний прогрес, бо завдання з економії виробничих запасів, реалізовані у нормах, потребують систематичного вдосконалення технології, вищої організації виробництва. Стан бази нормативної в промисловості все ще не повною мірою відповідає вимогам підвищення ефективності виробництва. Більшість норм встановлюють за даною аналогією або фактичними

витратами за попередній період. Тому і на практиці трапляються завищені норми витрат а іноді й застарілі, що не орієнтують на досягнення найкращих результатів і можуть бути джерелом зловживань і крадіжок [33].

Мета аналізу виробничих запасів ТОВ «Надзбруччя млин» – визначити забезпеченість підприємства різними видами виробничих запасів з погляду конкурентоспроможності його діяльності, пошуку резервів раціонального використання і зниження матеріаломісткості продукції.

Щоб достовірно проводити аналіз матеріальних цінностей необхідно вивчити їх структуру, яка має групування їх за економічним призначенням, виходячи з функціональної і технологічної ролі та значення у виробничому процесі і технологічними властивостями, запасні частини, матеріали і сировину, будівельні матеріали, паливо.

Проведемо аналіз наявності виробничих запасів у структурі оборотних активів на ТОВ «Надзбруччя млин» за 2018 та 2019 рік (табл. 3.1.).

Таблиця 3.1.

Структура оборотних активів ТОВ «Надзбруччя млин» у 2018-2019 рр.

Показник	Станом на 31.12.2018		Станом на 31.12.2019		Відхилення	
	сума тис.грн	питома вага %	сума тис.грн	питома вага %	в абсолютній сумі, грн.	питома вага %
Виробничі запаси	50,5	3,30	1139,7	19,78	+1089,2	+16,48
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1240,4	81,05	4343,4	75,36	+31,03	+5,68
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	-	-	-	-	-	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	201,7	13,18	98,2	1,70	-103,5	-11,48
Гроші та їх еквіваленти	37,9	2,47	1,82	3,16	+144,1	+6,9
Разом оборотних активів	1530,5	100,00	5763,3	100,00	+3532,8	-

Зазначимо, що на досліджуваному підприємстві ТОВ «Надзбруччя млин» виробничі запаси складають незначну частку його оборотних активів, а саме 3,30% станом на 31.12.2018 р. та 19,78% станом на 31.12.2019 р. Отже, величина виробничих запасів за звітний період в порівнянні з попереднім зросла на 1089,2 тис. грн.

На основі даних з табл. 3.1., розглянемо та проаналізуємо структуру матеріальних запасів, що наведено у табл. 3.2.

Таблиця 3.2.

Аналіз структури виробничих запасів ТОВ «Надзбруччя млин» за 2018
- 2019 р.р.

Вид виробничих запасів	12 місяців 2018		12 місяців 2019		Відхилення «+», «-»	
	Сума тис.грн	Питома вага %	Сума тис.грн	Питома вага %	Сума тис.грн	Питома вага %
Матеріали	43,6	86,34	1130,7	99,21	+1087,1	+12,87
Запасні частини	5,8	11,48	4,9	0,40	-0,9	-11,08
Паливо	1,1	2,18	4,1	0,39	3,0	-1,79
Разом	50,5	100	1139,7	100	+1089,2	-

Проаналізувавши дані таблиці 3.2, можна зробити висновок, що найбільшу питому вагу у структурі виробничих запасів займають сировина і матеріали 43,6 тис. грн. або 86,34% у 2018 році та 1130,7 тис. грн. або 99,21% у 2019 році. Загалом, сума залишків виробничих запасів, які в подальшому були використанні для виробництва продукції, збільшилась на 1087,1 тис. грн. Збільшилась і їх питома вага на 12,87 %. Разом з тим, у 2019 р. в порівнянні з аналогічним періодом зменшились залишки запасних частини на 0,9 тис. грн. та їх питома вага на 11,08%, а також відбулося зменшення палива на 3,0 тис. грн.

Відхилення фактичних витрат від планових норм не відображає реальної перевитрати виробничих запасів чи зміни матеріаломісткості.

3.3. Аналіз ефективності використання виробничих запасів на підприємстві

Сьогодні підприємства потребують суттєвого реформування структури управління господарською діяльністю. При цьому велике значення має визначення мінімальної величини виробничих запасів на підприємствах, оскільки ефективне використання виробничих запасів призведе до зменшення витрат, собівартості продукції, підвищення рентабельності, покращення матеріального і фінансового становища підприємства.

Одне із основних завдань ТОВ «Надзбруччя млин» є більш повне та раціональне забезпечення виробничими запасами для забезпечення його діяльності. Темпи росту обсягу виробництва продукції, покращення її якості безпосередньо впливають на обсяг витрат і прибуток підприємства. Тому дуже важливо приділяти велику увагу матеріаломісткості.

У процесі аналізу фактичний рівень показників ефективності використання виробничих запасів порівнюють з базисним, вивчають їхню динаміку і причини зміни, а також вплив на обсяг виробництва продукції.

В умовах ринкових відносин слід більш раціонально та ефективно використовувати трудові, грошові та матеріальні ресурси, удосконалювати систему управління, забезпечувати наукову обґрунтованість та оптимальність рішень, підвищувати господарську зацікавленість у досягненні найвищих господарських результатів при найменших затратах, високої якості, посилювати контроль за ходом виконання запланованого, поліпшувати рівень економічної роботи в усіх ланках економіки[65 с. 22].

Економічний аналіз посідає важливе місце в вдосконаленні економічної системи управління та підвищення рівня економічної роботи, якому властивий ефективний арсенал способів та прийомів дослідження господарських процесів за будь-який відрізок часу, що сприяє підвищенню оперативності прийняттю оптимального управлінського рішення.

Для підвищення рівня використання аналізу матеріальних ресурсів в процесі виробництва, перш за все, має бути вирішене питання про дійсний

стан використання матеріальних ресурсів.

Аналіз показників використання виробничих запасів полягає в зниженні частки матеріальних витрат в собівартості продукції.

Є багато варіантів різних методик проведення аналізу використання виробничих запасів, у яких пропонуються різноманітні фактори і показники, які впливають на них. Це потребує розмежування матеріалоемності, як відношення всіх матеріальних витрат до обсягу випущеної продукції у вартісному вираженні на фізичну одиницю продукції, а також на одиницю ефекту.

Відображення економічного явища, того чи іншого, за допомогою показників, які б враховували всі його характерні ознаки без найменших похибок, практично неможливе. Тому майже кожний показник має елемент умовності.

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

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

Із вищезазначеного видно, що групуються показники за різними ознаками. Під системою показників використання матеріальних ресурсів розуміють систему показників матеріаломісткості, в той час як остання є лише одним з узагальнюючих показників використання виробничих запасів.

Матеріаловіддача, як зазначають І.Ю. Чаюн та І.Ю. Бондар не лише дозволяє виявити зміни фактичного рівня використаних ресурсів у порівнянні з попередніми періодами, але й оцінити резерви збільшення

обсягів виробництва. Питома вага матеріальних витрат у собівартості продукції відображає не тільки рівень використання матеріальних ресурсів, але й структуру виробництва продукції, тобто є воно матеріаломістким чи ні [127].

В процесі аналізу необхідно перевірити, чи науково-технічні досягнення впроваджуються, направлені на підвищення ефективності використання матеріалів, створені чи для цього необхідні предмети праці, системи машин високо економні, мало відходні й безвідходні технологічні процеси. Перевіряється дотримання заходів, направлених на підвищення зацікавленості підприємства в економії матеріальних ресурсів.

За словами Ф.Ф. Бутинець зниження матеріаломісткості залежить і від підвищення рівня конструкторських розробок, в тому числі зниження чистої ваги виробів вдосконалення технологій виробництва і підвищення якості матеріалів[42 с. 106].

Важливим розділом аналізу є вивчення заходів, розроблених підприємством зі скороченню відходів і втрат матеріалів на всіх стадіях їх обробки, зберігання і транспортування, більш повного використання у виробництві вторинних ресурсів і супутніх продуктів.

Питома матеріаломісткість може бути розрахована, як у натуральному, так і в вартісному, чи умовно – натуральному вираженні. Загальна матеріаломісткість залежить від структури виготовленої продукції, цін на матеріальні ресурси і відпускних цін на продукцію.

Для характеристики ефективності використання виробничих запасів застосовується система приватних і узагальнюючих показників.

До узагальнюючих показників відносяться матеріаломісткість, матеріаловідача, коефіцієнт відношень темпів росту обсягів виробництва і матеріальних витрат у собівартості продукції, коефіцієнт використання виробничих запасів.

У процесі аналізу фактичний рівень показників ефективності використання виробничих запасів порівнюють з базисним, вивчають їхню

динаміку і причини зміни, а також вплив на обсяг виробництва продукції.

В сучасних ринкових умовах, як вірно стверджує О.П. Дріга, відносин слід більш ефективно та раціонально використовувати грошові, трудові та матеріальні ресурси, удосконалювати систему управління, забезпечувати наукову обґрунтованість та оптимальність рішень, підвищувати господарську зацікавленість у досягненні найвищих господарських результатів при найменших затратах, високої якості, посилювати контроль за ходом виконання запланованого, покращувати рівень економічної роботи в усіх ланках економіки [22, с. 165].

Особливе місце в вдосконаленні економічної системи управління та підвищенні рівня економічної роботи посідає економічний аналіз, за словами Н.М. Шмиголь, якому властивий потужний арсенал способів та прийомів дослідження господарських процесів за будь-який відрізок часу, що сприяє підвищенню оперативності управління і прийняттю оптимального управлінського рішення[22, с. 167].

Недоліки в постачанні можуть певною мірою компенсуватися економією їх у виробничому процесі, але для цього необхідно провести оцінку ефективності використання матеріальних ресурсів за допомогою системи різноманітних показників, зокрема таких як: матеріаломісткість продукції, матеріаловіддача, коефіцієнт використання матеріалів; швидкість оборотності (тривалість обороту), коефіцієнт оборотності (кількість оборотів).

Розрахунок коефіцієнта оборотності запасів та тривалості обороту здійснюється на основі даних звітності Коефіцієнт оборотності запасів (коефіцієнт інтенсивності використання) розраховується діленням собівартості реалізованої за звітний період продукції на вартість виробничих запасів[22 с. 169].

Рівень оборотності виробничих запасів значною мірою залежить від галузевих особливостей. Тривалість обороту виробничих запасів представляє собою кількість днів, яка необхідна для перетворення виробничих запасів в

грошову форму і є величиною оберненою до коефіцієнта оборотності [114, с. 32].

Матеріаломісткість продукції є узагальнюючим вартісним показником і визначається як співвідношення суми матеріальних витрат до вартості виготовленої продукції і показує, скільки матеріальних витрат припадає на кожну гривню виготовленої продукції.

Аналіз матеріаломісткості, проводиться у наступному порядку:

- визначається загальна оцінка матеріаломісткості продукції;
- аналізується зміна матеріаломісткості за окремими елементами витрат;
- визначається вплив зміни факторів на матеріаломісткість продукції;
- визначається вплив факторів на матеріаломісткість [119, с. 57].

Аналіз матеріаломісткості дає можливість продукції пошуку резервів скорочення матеріальних витрат на виробництво продукції та сприяє зниженню собівартості.

Аналіз матеріаломісткості проводиться за структурно-логічною, адактивною, короткою або мультиплікаційною факторними моделями.

Структурно-логічна факторна модель матеріальних витрат відображає зміну матеріаломісткості залежно від зміни загальної матеріаломісткості продукції, на які, у свою чергу, впливають фактори другого і третього рівнів.

Тобто, матеріаломісткість залежить від суми матеріальних витрат та обсягу валової (товарної) продукції на її виробництво. У свою чергу обсяг валової продукції у вартісному вираженні може змінюватися за рахунок кількості виготовленої продукції, її структури та рівня відпускних цін. Сума матеріальних витрат також залежить від обсягу виготовленої продукції, її структури, витрачання матеріалів на одиницю продукції і вартості матеріалів. Структурно-логічна факторна модель дає лише загальну картину факторів впливу на матеріаломісткість.

Розрахунок вищенаведених показників на основі даних ТОВ «Надзбруччя млин» наведено в табл. 3.3

Аналіз структури виробничих запасів ТОВ «Надзбруччя млин»
за 2018 - 2019 р.р.

Показники	2018р.	2019р	Відхилення абсолютне, тис. грн.
Обсяги виробництва, тис. грн	6135,6	5238,5	-897,1
Матеріальні витрати, тис. грн	50,5	1139,7	+89,2
Матеріаловіддача (рядок 1/ рядок 2)	0,97	2,20	+1,23
Матеріаломісткість (рядок 2/ рядок 1)	0,18	0,11	-0,07

З таблиці 3.3. видно, що в 2019 році матеріаломісткість зменшилася до 0,11, а матеріаловіддача зросла на 1,4. Матеріаловіддача збільшилася за рахунок зменшення обсягів виробництва порівняно з попереднім роком.

Процедури аналізу виробничих запасів є оперативними й мають бути побудовані, на думку Н.І. Верхоглядова, на таких принципах:

- замовляти тільки те, що потрібно підприємству, не погоджуючись на спокусливі пропозиції;
- мати мінімальний рівень запасів, який відповідає обсягу продажу і термінам можливого поповнення запасів;
- зберігати запаси за допомогою конкретної системи складування та використовувати їх у міру надходження;
- чітко і правильно маркувати запаси;
- дотримуватися встановлених правил розвантаження, перевіряти стан перед підписанням відповідних документів[19 с. 154].

Насамперед, у процесі аналізу потрібно, дати оцінку наскільки підприємство було загалом забезпечене необхідними матеріальними ресурсами. Тому для проведення аналізу забезпеченості підприємства виробничими запасами, потрібно з'ясувати їх загальний обсяг за звітний період. Для характеристики ефективності використання виробничих запасів

можна застосувати систему одиничних та узагальнювальних показників.

До узагальнювальних показників слід відносити: матеріаломісткість; матеріаловіддачу та питому вагу матеріальних витрат у собівартості продукції.

До одиничних показників можна віднести:

- коефіцієнти використання окремих видів матеріалів;
- коефіцієнт показник конструктивності;
- коефіцієнт технологічної матеріаломісткості тощо.

Аналізуючи стан запасів, не можна обмежитись лише даними про абсолютні відхилення фактичних залишків на кінець звітного періоду від нормативу і минулого року (кварталу). Для дослідження динаміки запасів товарно-матеріальних цінностей у взаємозв'язку з змінами обсягів виробництва, цін і масштабів споживання окремих видів матеріальних цінностей доцільно визначити відносний рівень запасу у днях витрат (вибуття).

Отже, методика, яку використали для проведення аналізу в даній роботі, є досить ефективною та вимагає виконання за визначеними етапами. Дана методика має деякі переваги над іншими, оскільки є універсальною й всебічно охоплює аналіз формування матеріальних ресурсів (виробничих запасів) на підприємстві.

Подана методика є повною та результативною, оскільки на кожному її етапі отримуються відповідні результати, за якими можна робити важливі та значущі висновки для прийняття доцільних та ефективних управлінських рішень. Цю методику пропонується застосовувати в практичній діяльності підприємств. Розглянуті питання актуальні та потребують подальшого дослідження для прийняття управлінських рішень щодо підвищення ефективності діяльності підприємства шляхом ефективного використання виробничих запасів.

Висновки до розділу 3

Дослідження методики економічного аналізу виробничих запасів підприємства дало змогу сформулювати такі висновки і пропозиції:

1. Для проведення аналізу забезпеченості підприємства виробничими запасами, потрібно з'ясувати їх загальний обсяг за звітний період. Для характеристики ефективності використання виробничих запасів можна застосувати систему одиничних та узагальнювальних показників.

До узагальнювальних показників слід відносити: матеріаломісткість; матеріаловіддачу та питому вагу матеріальних витрат у собівартості продукції.

До одиничних показників можна віднести: коефіцієнти використання окремих видів матеріалів; коефіцієнт показник конструктивності; коефіцієнт технологічної матеріаломісткості тощо.

2. Здійснивши аналіз виробничих запасів у структурі оборотних активів на досліджуваному підприємстві ТОВ «Надзбруччя млин» встановлено, що виробничі запаси складають незначну частку оборотних активів даного підприємства, а саме лише 3,30% станом на 31.12.2018 р. та 19,78% станом на 31.12.2019 р. Отже, величина виробничих запасів за звітний період в порівнянні з попереднім зросла на 16,48%, що становить 1089,2 тис. грн.

3. Проаналізувавши дані таблиці 3.2, можна зробити висновок, що найбільшу питому вагу у структурі виробничих запасів займають сировина і матеріали (43,6 тис. грн. або 86,34% у 2018 році та 1130,7 тис. грн. або 99,21% у 2019 році). Загалом, сума залишків виробничих запасів, які в подальшому були використанні для виробництва продукції, збільшилась на 1087,1 тис. грн. Збільшилась і їх питома вага на 12,87 %. Разом з тим, у 2019 р. в порівнянні з аналогічним періодом зменшились залишки запасних частини на 0,9 тис. грн. та їх питома вага на 11,08%, а також відбулося зменшення палива на 3,0 тис. грн.

4. Здійснюючи аналіз використання виробничих запасів виявлено, що

на матеріаломісткість спричиняють вплив наступні фактори: структура продукції (збільшення частки матеріаломісткої продукції призводить до збільшення загальної матеріаломісткості); рівень матеріальних витрат на окремі вироби, або питома матеріаломісткість; ціни та матеріали; відпускні ціни на продукцію.

ВИСНОВКИ

Дослідивши методику та організацію обліку й аналізу виробничих запасів з врахуванням вітчизняного та зарубіжного досвіду, можна зробити наступні висновки:

1. Провівши аналіз законодавчих та нормативних актів, наукових джерел щодо трактування поняття «запаси» можна стверджувати, що запаси – це оборотні активи, які утримуються для продажу за умови звичайної господарської діяльності, перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва або утримуються для використання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг чи управління підприємством.

2. Використання поняття «матеріально-виробничі запаси» є досить спірним, адже матеріальними запасами є не тільки предмети праці, але й засоби праці. Тому це поняття є ширшим, тобто охоплює усі активи, що мають матеріальну форму й застосовуються у виробничому процесі. Це ж стосується понять «товарно-матеріальні активи» і «товарно-матеріальні запаси», оскільки вони охоплюють загалом активи, що мають матеріальну форму, які можуть бути як оборотними, так і необоротними та утримуються для продажу.

3. Формування виробничих запасів викликано необхідністю забезпечення наступних процесів: безперервності виробничої діяльності, наявності на робочих місцях необхідної кількості виробничих запасів, необхідності здійснення резервування запасу продукції для забезпечення попиту на неї, забезпечення гнучкості виробництва, захисту від коливань постачання сировини. Разом з тим, розглядаючи кожен з перерахованих причин, варто пам'ятати, що підтримка запасу пов'язана з певними витратами і що великі обсяги виробничих запасів небажані. Необхідність створення великих обсягів запасів як правило зумовлена надмірно тривалими циклами постачань.

4. Для потреб бухгалтерського обліку узагальнено класифікацію

виробничих запасів, що враховує їх специфічні особливості, та впливає на побудову їх обліку, на основі виділення наступних ознак: за напрямками використання, за призначенням й причинами утворення, за місцем перебування, за відповідністю нормативній кількості, за наявністю на початок і кінець звітного періоду, за походженням, за обсягом, за сферою використання, за метою формування. Окрім того, виділено ще одну класифікаційну ознаку – за відображенням у балансі (звіті про фінансовий стан), згідно якої запаси поділяються на: балансові та позабалансові.

5. У НП(С)БО 9 «Запаси» відображаються укрупнені складові виробничих запасів, котрі потрібно більш деталізовано формувати на сировину та матеріали, паливо, напівфабрикати, тару і тарні матеріали, будівельні матеріали, запасні частини, матеріали сільськогосподарського призначення, інші матеріали.

6. Визначено, що оптимізація системи постачання та ефективне управління виробничими запасами є найважливішими факторами, що впливають на зниження собівартості продукції й підвищення конкурентоспроможності суб'єкта господарювання. Процеси, що відбуваються в логістичних системах, повинні бути спрямовані головним чином на забезпечення безперебійного процесу виробництва й зниження собівартості виробленої підприємствами продукції, тому одним з найбільш важливих ділянок є управління забезпеченням виробничих запасів. Тому, вважаємо за необхідне виділити основні особливості розробки й застосування методик закупівель різних груп товарно-матеріальних цінностей, до яких відносити такі:

- контроль над розробкою й впровадженням методик закупівель повинні здійснювати аналітичні підрозділи;
- збір та аналіз інформації повинні бути максимально формалізовані для мінімізації обробки непотрібної інформації;
- у методиці закупівель необхідно врахувати усі важливі виявлені ринкові фактори з метою підвищення ефективності комерційної діяльності;

- здійснювати обов'язковий аналіз відхилень та внесення необхідних змін у методики закупівель окремих груп товарно-матеріальних цінностей.

7. Вагому роль у обліку виробничих запасів відіграє первинна документація. Відповідно до призначення та ролі документів у обліку запасів їх можна класифікувати на такі, що: сприяють надходженню виробничих запасів; засвідчують факт оприбуткування; підтверджують законність вибуття та цільове використання; забезпечують ведення складського обліку; супроводжують рух первинних документів зі складу до бухгалтерії.

8. Необхідно чітко контролювати виконання замовлень на сировину й матеріали. Такий контроль в обліку можна забезпечити на основі зіставлення дати фактичного отримання виробничих запасів з датою подання супровідних документів. Тому, на доповнення до діючої практики, згідно з якою у графі 8 форми М-3 «Журнал реєстрації довіреностей» зазначають номер і дату супровідного документа постачальника, який засвідчує використання довіреності за цільовим призначенням, пропонуємо також вказувати дату подання цього документа особою, яка отримала довіреність, а також позначку про анулювання довіреності і, відповідно, перейменувати графу 8 на: «Відмітка про використання чи анулювання довіреності».

9. На переробних підприємствах є певні особливості проведення інвентаризації, що притаманні лише для підприємств даної галузі. Тому перед проведенням інвентаризації зернових матеріалів матеріально-відповідальні особи виконувати певну роботу, яку ми пропонуємо виконувати у вигляді таких етапів: упорядкування видів запасів та надання сипучим матеріалам певної геометричної форми, для визначення об'єму; визначення об'єму отриманої сипучої фігури, за допомогою формул; розрахунок маси сипучих матеріалів, яким надано зручної форми, із використанням показника насипної щільності.

10. Для аналізу ефективного використання виробничих запасів на ТОВ «Надзбруччя млин» проводиться:

1) аналіз наявності та стану виробничих запасів;

- 2) аналіз ефективності використання виробничих запасів;
- 3) аналіз впливу виробничих запасів на результати діяльності підприємства.

11. Методика економічного аналізу повинна враховувати доцільність виходу на ринок певного виду продукції, її обсягу, конкурентоспроможності прогнозованого розміру витрат та прибутку та вплив на ефективність діяльності суб'єкта господарювання.

12. Успішне здійснення економічного аналізу виробничих запасів на ТОВ «Надзбруччя млин» забезпечує своєчасне виявлення матеріальних запасів та їх залишків, які, у подальшому, підлягають реалізації у відповідності з діючим порядком, що й розроблено на підприємстві.

Проведений аналіз забезпеченості підприємства ТОВ «Надзбруччя млин» виробничими запасами виявив, що на підприємстві раціонально розроблялася планова потреба у виробничих запасах. Надходження запасів забезпечують зовнішні джерела покриття потреб.

На ТОВ «Надзбруччя млин» виробничі запаси складають незначну частку його оборотних активів, а саме 3,30% станом на 31.12.2018 р. та 19,78% станом на 31.12.2019 р. Величина виробничих запасів за звітний період в порівнянні з попереднім зросла на 1089,2 тис. грн.

В розрізі складових виробничих запасів встановлено: використання матеріалів на підприємстві протягом 12 місяців 2019 року у порівнянні з 2018 роком збільшилася на 1087,01 тис. грн. та збільшилась їх питома вага 12,87%, питома вага запасних частин зменшилась на 11,08 % і частка палива зменшилась на 1,79 %. Це свідчить про досить ефективну роботу підприємства в досліджуваному періоді.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Андрос С.В. Аналіз діяльності підприємства: продуктивне використання виробничих запасів // Економічний вісник НТУУ «КПІ». – Київ Вид-во ПП «ЕКМО», 2015. – № 5. – С. 145–147.
2. Астахова З.П. Вибуття запасів: посібник // Дебет-Кредит. - 2014. - № 4. – С. 45-57.
3. Багрій К.Л. Поняття матеріальних запасів підприємства: необхідність їх створення // Науковий вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту КНТЕУ. – Чернівці: Книги ХХІ, 2009. – Вип. ІV Економічні науки. – С. 104–109.
4. Басенко О.В. Запаси на підприємстві текстильної промисловості. // *Актуальні проблеми економіки*. – 2015. – №43. – С.119-125.
5. Безруких П.С. Бухгалтерский учет в промышленности : учеб. [для студ. высш. учеб.зав.] / Безруких П.С., Ивашкевич В.Б., Кашаев А.И.; под ред. П.С. Безруких. – [2-е изд.]. – Москва : Финансы и статистика, 1987. – 248 с.
6. Бланк И. А. Управление активами. Київ: Ника-Центр, 2000. – С. 339.
7. Большой экономический словарь / [под. ред. А.Н. Азрилияна]. – [7е изд., доп.]. – Москва : Институт новой экономики. 2007. – 1472 с.
8. Болдуєва О.В, Рибалко О.М. Проблеми обліку та оцінки виробничих запасів. // *Бухгалтерський облік і аудит*. – 2014. – № 4. – 147 с.
9. Борщ Н. Складской учет Харків : Фактор, 2018. – 112 с.
10. Болюх М.А. Економічний аналіз: навч. посібник; за ред. М.Г. Чумаченка.– Київ : КНЕУ, 2001. – 540 с
11. Бурдюг Н.В. Виробничий аудит: можливості аудиторських програм у перевірці ефективності використання запасів URL: http://science.crimea.edu/zapiski/djvu_econom/2010/econ_1_2010/056_burdyug.pdf
12. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансований облік. Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів [Ф. Ф. Бутинець та ін.]; під заг. ред. Ф. Ф. Бутинця. - 8-ме вид., доп. і перероб. - Житомир: ПП "Рута", 2009. - 912 с.

13. Бутинець Ф.Ф. Історія бухгалтерського обліку: В 2-х частинах. Ч. 1: Навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 7.050106 "Облік і аудит"/ 2-е вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП "Рута", 2001. – 512 с.
14. Бутинець Ф.Ф., Горецька П.П. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах. Навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит». Житомир: ПП "Рута", 2003. – 544 с.
15. Бухгалтерський облік частина I Відображення в бухгалтерському обліку вибуття запасів URL: http://posibnyky.vntu.edu.ua/buh_ob/buhg_1/73.htm
16. Бухгалтерський облік: навчальний посібник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. /Сопко В. та ін. – Тернопіль: Астон, 2005. – 496 с.
17. Василенко В.О., Ткаченко І.Т. Виробничий (операційний) менеджмент: навчальний посібник. Київ : ЦУЛ, 2007. – 532 с.
18. Вахітова О.В. Аудит ефективності системи управління запасами підприємства URL: <http://nauka.kushnir.mk.ua/?p=14514>
19. Верхоглядова Н.І. Фінансовий аналіз суб'єктів господарської діяльності промислових підприємств : [Монографія]– Дніпропетровськ : Вид-во «Наука і освіта», 2003. – 332 с.
20. Великий тлумачний словник. Сучасна українська мова / за ред. А.П. Загнітко, І.А. укіна. –Донецьк : ТОВ ВКФ “БАО”, 2008. – 704 с.
21. Виробнича логістика: навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / Посилкіна О.В., Сагайдак-Нікітюк Р.В., Доровський О.В., Кубасова Г.В. – Харків : НФаУ, 2009 – 364 с.
22. Гаджинский А.М. Основы логистики Москва : ИВЦ «Маркетинг», 1995. – 122 с.
23. Гарасим П. М., Журавель Г. П., Хомин П. Я.Фінансовий, управлінський і податковий облік у господарських товариствах (ВАТ, ЗАТ, ТОВ, ПОП, ПАП) – Тернопіль, 2003. – 522 с.
24. Голов С.Ф., В.М. Костюченко. Бухгалтерський облік за міжнародними

стандартами: приклади та коментарі. Практичний посібник. – Київ : Лібра, 2001. – 840 с.

25. Горещька Л.Л. Бухгалтерським облік у зарубіжних країнах. Навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 7.050106 "Облік і аудит". – Житомир: ПП "Рута", 2002. – 544 с

26. Горщар В. 1С: Запаси на складах та у виробництві. Запаси на складу та у виробництві // Бухгалтерія. Збірка систематизованого законодавства. – 2012. – Випуск 8. – С. 212 – 226,

27. Губа Є. Облік надходження (вибуття) запасів // Школа бухгалтера. – 2015. – № 8.

28. Гудзь Н. В., Денчук П. Н., Романів Р. В. Бухгалтерський облік: навч. посіб. – 2-ге вид., перероб. і допов. Київ : Центр учбової літератури. 2016. 424с.

29. Гуйда Л. Коли і для чого проводиться інвентаризація // *Український бухгалтерський тижневик Дт-Кт*: URL: <http://dtk.com.ua/debet/ukr/2000/47/47pr3.html>

30. Гуренко Т. Економічна сутність та оцінка запасів // *Бухгалтерія в сільському господарстві*. – 2015. – № 2. – С. 22-27.

31. Дріга О. П. Аналіз стану виробничих запасів. URL: http://www.rusnauka.com/1_5_DNI_2008/Economics/33287.doc.htm. – НБУ ім. Вернадського.

32. Давидов Г.М., Петрик О.А. Шляхи реформування системи аудиту в Україні. URL: [http://www.kntu.kr.ua/doc/zb_22\(2\)_ekon/stat_20_1/01.pdf](http://www.kntu.kr.ua/doc/zb_22(2)_ekon/stat_20_1/01.pdf)

33. Діденко А. Н. Сучасне діловодство: навч. посібник - 3-т вид. Київ : Лебдь, 2001. – 384 с.

34. Дікань Л.В. Контроль і ревізія: навчальний посібник. Київ : Центр навчальної літератури 2004. – 245 с.

35. Документи з обліку ТМЦ. Практичне керівництво // *Баланс*. – 2011. – № 22 – С. 43.

36. Должанський М., Должанський А. М. Бухгалтерський облік в Україні з

- використанням Положень (стандартів) бухгалтерського обліку Львів: ЛБ НБУ, 2003. – 494 с.
37. Економічна енциклопедія: у трьох т. /за ред. С.В. Мочерного. – Т1. – Київ: Видавничий центр “Академія”, 2000 – 864 с.
38. Ерофеева В.А. Учет и контроль использования ресурсов в объединениях Львов: ЛГУ, 1987. – 174 с.
39. Живко З.Б. Словник сучасних економічних термінів Львів : Край, 2007. – 384 с.
40. Жукова Д.В. Особливості проведення інвентаризації матеріалів в будівельній галузі URL: <http://www.viem.edu.ua/konf6/art.php?id=0911>
41. Задорожний З.В., Панасюк В.М., Ковальчук Є.К., Бобрівець Л.Я. Облік і звітність за міжнародними стандартами: навч. посібник 2-е видання. Тернопіль: Економічна думка, 2015. 340 с.
42. Економічний аналіз: навчальний посібник для студентів вищих навч. закладів, спеціальності 7.050106 «Облік і аудит» За ред. проф. Ф.Ф.Бутинця - Житомир: ПП «Рута» 2003. – 680 с.
43. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» №996-XIV від 16.07.1999р. URL: [https:// zakon.rada.gov.ua](https://zakon.rada.gov.ua)
44. Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 22.04.1993р. № 3125-XII. URL: [https:// zakon.rada.gov.ua /laws/show/3125-12](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3125-12)
45. Івахненко С.В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку та аудиту: навчальний посібник. Київ : Знання-Прес, 2003. – 349 с.
46. Карпенко О.В. Нові підходи до контролю матеріальних запасів [Текст] / О.В. Карпенко // Вісник ЖДТУ. – 2013. – № 15 – С. 103
47. Класифікація запасів URL: http://minfin.com.ua/taxes/-/gosproper/bo_2_5_2_obliczapasy.html
48. Козловский В.А. Логистический менеджмент / Козловский В.А., Козловская Э.А., Савруков Н.Т. – СПб. : Политехника 1999. – 275 с.
49. Крикавський Є.В. Логістичне управління: підручник Львів:

Національний університет “Львівська політехніка”, 2005. – 684 с.

50. Крупка Я. Д. Методи оцінки майна та інвестицій в обліку й звітності. Економічний часопис Східноєвропейського національного університету ім. Лесі Українки. 2015. № 1. С. 76-83.
51. Крупка Я.Д., Задорожний З.-М.В., Гудзь Н.В. та ін. Бухгалтерський облік: підручник. Тернопіль: ТНЕУ, 2018. 460 с.
52. Крупка Я.Д., Задорожний З.В., Гудзь Н.В., Денчук П.Н., Починок Н.В. та ін. Фінансовий облік: підручник. 4-те вид. доп. і перероб. Тернопіль: ТНЕУ, 2017. 451 с.
53. Крупка Я.Д., Назарова І.Я. Балансове узагальнення та звітність підприємств у період реорганізаційних перетворень. *Економічний часопис Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки*. 2016. №1. С. 108-114.
54. Крупка Я.Д., Назарова І.Я. Про масштаби та способи розкриття інформації у примітках до фінансової звітності. // *Науковий вісник Волинського національного університету імені Лесі Українки*. 2009. №7. С. 144-149.
55. Крупка Я.Д., Назарова І.Я. Облік міжнародних операцій: навч. посібник. Тернопіль: «Крок», 2016. 216 с.
56. Крупка Я.Д., Питель С.В., Мельничук І.В. Облік, оподаткування і правове регулювання інвестиційно-інноваційної діяльності: навч. посібник. 3-тє вид., переробл. і доповн. Тернопіль: Крок, 2017. 264 с.
57. Крупка Я.Д., Романчук А.Л. Облік і контроль операційної діяльності на підприємствах промисловості будівельних матеріалів: монографія. Чернівці: Місто, 2011. 296 с.
58. Кузнецова С. А. Облік операцій із запасами // *Все про бухгалтерський облік*. – 2014. – № 17.
59. Кузнецова С.А., Клименко О.М., Сидорчук Л.В. Шляхи оптимізації роботи складського господарства URL: http://www.nbu.gov.ua/portal/Chem_Biol/Vnuvgrp/ekon/2009_4_1/v48ek026.pdf

60. Кулаковська Л. П. Піча. Ю.В. Організація і методика аудиту: навч. посібн. – 2-ге. Вид., Київ: Каравелла, 2009. – 560 с.
61. Крупка Я.Д., Задорожний З.В., Мельник Р.О. Облік у будівництві: підручник – Київ : Знання, 2008. – 631 с.
62. Лавруша О.Г. Класифікація виробничих запасів на металургійних підприємствах // Теоретичні і практичні аспекти економіки та інтелектуальної власності. – 2012. – Вип. 1, Том 2. – С. 135-139.
63. Ларина Р.Р. Логистика в управлении организационно-экономическими системами: [Монография] / Ларина Р.Р., Пилюшенко В.Л., Амитан В.Н. – Донецк: Изд. ВИК, 2003. – 329 с.
64. Лень В.С. Фінансовий облік: навч., посіб. – Київ: ВЦ «Академія», 2011. – 608 с.
65. Левченко З.М Організація бухгалтерського обліку виробничих запасів аграрного підприємства // *Економіка і суспільство*. – 2016. – Випуск № 3. – С. 517-521.
66. Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік: – Київ: Центр учбової літератури, 2011. – 712 с.
67. Ловска І.Д., Організація та ведення обліку виробничих запасів в інформаційному середовищі URL: <http://eztuir.ztu.edu.ua/3188/1/20.pdf>
68. Логістика: Теорія та практика: навч. посібник / В.М. Кислий, О.А. Біловодська, О.М. Олефіренко та ін. – Київ : Центр учбової літератури, 2010. – 360с.
69. Майкл Р. Линдерс, Харольд Е. Фирон. Управление снабжением и запасами. Логистика / Пер. с англ. – СПб.: ООО “Виктория плюс”, 2002.
70. Маренич Т.Г. Методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції // *Бухгалтерський облік і аудит*. – 2015. – №12. – С. 19-25.
71. Малютяк С. Облік запасів: деякі нюанси застосування П(С)БО та МСБО // *Облік і звітність*. – 2015. – № 7-8 (236-237). – С. 50-53.
72. Марченко В. Інвентаризація: організація та порядок проведення // *Дебет-Кредит* 2017 – № 44. – С .24-30.

73. Методи аудиту запасів та методика його проведення
URL:<http://www.virtual.ks.ua/students/4290-methods-audit-reserves-and-its-method-of.html>
74. Михайлович С.Г. Первинний облік надходження виробничих запасів та шляхи його удосконалення URL: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/inek/2010_5/99.pdf
75. Морозюк Н. С., Дяченко О.П. Порівняльні концепції визначення запасів в країнах світової співдружності // *Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки)*. – 2014. - №4 (28). – С. 271-275.
76. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси» URL: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_021
77. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2010 року, частина 1 / пер. з англ.: Ольховська О.Л., Селезньов О.В., Зеніна О.О. та ін. – Київ: МФБ, АПУ, 2010. – 842 с.
78. Міністерство статистики України наказ «Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини та матеріалів» URL: www.licasoft.com.ua/index.php/component/lica/?href=0&view=text&base=1&id=150407&menu=23197
79. Муравський В.В. Автоматизація інвентаризації в комп'ютерно-комунікаційній формі обліку: Вісник Тернопільського національного економічного університету. 2017. Вип. 3. С. 107-116.
80. Муравський В.В. Комп'ютерно-комунікаційна форма обліку: монографія. Тернопіль: ТНЕУ, 2018. 486 с.
81. Мус Г., Ханшманн Р. Бухгалтерский учет: Основы – Задания – Решения: учебное пособие; пер. с нем. С. Лобачевской. Киев : КНЕУ, 1999. – 368 с
82. Назарова І.Я. Аналіз методів оцінювання активів, зобов'язань та капіталу при реорганізації підприємств: Економічний аналіз: зб. наук. праць. 2013. № 2, т. 4. 214-220 с.

83. Назарова І.Я. Облік та розкриття інформації в умовах реорганізації підприємств: дис. канд. екон. наук: 08.00.09 / Тернопільський національний економічний університет. Тернопіль, 2009. 202 с.
84. Назарова І.Я. Етапи та алгоритм використання інформаційних технологій в обліку: *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. Ужгород, 2018. Вип. 21. С. 40–44.
85. Назарова І.Я., Муравський В.В. Інформаційні системи та автоматизоване робоче місце бухгалтера: навч. посібник. Тернопіль, 2016. 301 с.
86. Наказ Міністерства статистики України Про затвердження типових форм первинних документів з обліку сировини та матеріалів від 21. 06. 96 р. 193 // *Інформаційно-правова бібліотека Експорт-Юрист*. – 2003.
87. Наказ про порядок віднесення майна до такого, що включається до складу цілісного майнового комплексу державного підприємства URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0109-11>
88. Нашкерська Г.В. Бухгалтерський облік: навчальний посібник. Київ : Центр навчальної літератури, 2004. – 464 с.
89. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджений наказом Міністерства фінансів України від 20 жовтня 1999р. № 246 (зі змінами внесеними наказами Міністерства фінансів України від 22.11.2004р. № 731) // *Податки та бухгалтерський облік*. – 2007. – № 4 (148) С. 33-37.
90. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 «Запаси» URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1019-10>
91. Нерус І.М. Методика аудиту готової продукції та її реалізації URL:<http://oaezsp.amu.edu.ua/metod/Nerus.pdf>
92. Нидл Б. Принципи бухгалтерського учета / Нидлз Б., Андерсон Х. Колдуэлл Д.; пер. с англ. под ред. Я.В. Соколова. – [2-е изд.]. – Москва:

Финансы и статистика, 1997. – 496 с.

93. Огієнко С.О., Дзьобко І.П. Логістика: конспект лекцій у схемах і таблицях. – Харків: Вид. ХНЕУ, 2009. – 96 с.

94. Олійник А.П. Сучасні методи обліку виробничих запасів URL: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/En_oif/2012_9_2/70.pdf

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

96. Організація бухгалтерського обліку. Навчальний посібник для студентів вузів спеціальності 7.050106 “Облік і аудит” / Ф.Ф.Бутинець, О.В.Олійник, М.М.Шигун та ін.; 2-е вид., доп. і перероб. – Житомир: ЖІТІ, 2001. – 576 с.

97. Організація бухгалтерського обліку: навчальний посібник для студентів вузів спеціальності 7.050106 Облік і аудит: 2-ге вид. доп. і перероб. /Ф.Ф. Бутинець, О.В. Олійник, М.М. Шигун, С.М. Шулепова. – Житомир: ЖІТІ, 2001. – 576с.

98. Організація і методика проведення аудиту: навчально-практичний посібник. / В.В. Сопко., Н.І. Верхоглядова, В.П. Шило, С.Б. Ільїна, О.М. Брадул. – Київ: ВД „Професіонал”, 2004. – 624 с.

99. Ощепков О.П. Визначення поняття «Виробничі запаси» в бухгалтерському обліку // *Економіка харчової промисловості*. - 2017. - № 3. – С. 71-73.

100. Охрамович О.Р. Методичні аспекти обліку витрат на дослідження та розробки // *Актуальні проблеми економіки*. – 2018. – №3. – С. 214-220.

101. Павлюк І. Проблеми бухгалтерського обліку виробничих запасів, товарів та пропозиції щодо їх вирішення // *Бухгалтерський облік і аудит*. – 2006. – №6. – С. 40-41.

102. Панасюк В.М., Мельничук І.В., Мужевич Н.В. Бухгалтерський облік: навч. посібник. Тернопіль: ТНЕУ, 2020. 330 с.

103. Пархоменко В. Яким буде бухгалтерський облік фінансових витрат? // *Бухгалтерський облік і аудит*. – 2010. – №11. – С. 3-6.

104. Покропивний С. Ф. Оцінка виробничих запасів при їх використанні //

Збірник наукових праць черкаського державного технологічного університету. - №1. – Черкаси: ЧДТУ, 2012. 378 с.

105. Професійний аудит в Україні // *Бухгалтерський облік і аудит.* – 2016 – №7. – С. 33-37.
106. Райзберг Б.А. Современный экономический словарь / Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш., Стародубцева Е.Б. – [2-е изд. исправ]. – Москва : Инфра, 1998. – 479 с.
107. Рапинець В.І. Облік виробничих запасів з використанням інформаційних технологій // *Матеріали між нар. науково-практ. конференції*[Створення інтелектуальної системи обліку для економіки України], (Тернопіль, 21-22 листопада 2007 р.) – Т., 2007 – С. 502-504
108. Рудницький В.С., Гончарук Я.А. Аудит. – Львів : Оріяна-Нова, 2007. – 123 с
109. Савкович В.А. Модели управления запасами / под ред. М.И. Балашевича. – Минск : Наука и техника, 1986. – 319 с.
110. Савченко В.Я. Аудит. – Київ : КНЕУ, 2002. – 326 с.
111. Самородова Н.М. Витрат на зберігання запасів. URL: [http://eprints.kname.edu.ua/21533/1/310-315Самородова НМ.pdf](http://eprints.kname.edu.ua/21533/1/310-315Самородова%20НМ.pdf)
112. Сафохина М.А. Производственный аудит: виды и стадии развития // *Аудиторские ведомости.* – 2006. – № 10. – С.12-16
113. Сопко В. та ін. Бухгалтерський облік: навч. посібник. для студ. спец. «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. – Тернопіль: Астон, 2009. –496с.
114. Таньков К.М. Виробнича логістика: навчальний посібник. – [2-е вид. переробл.]. – Харків : ВД “ІНЖЕК”, 2006. – 352 с.
115. Терещенко Л.О., Матієнко-Зубенко І.І. Інформаційні системи і технології в обліку: навч. посіб. – Київ: КНЕУ, 2004. – 187 с.
116. Тиквій Н.В., Гулько Є.М. Необхідність аудиту в умовах ринкової економіки [URL: http://www.rusnauka.com/16_ADEN_2010/Economics/68842.doc.htm
117. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах

- України: підручник для студентів екон. спец. вищ. навч. зал. – 6-те вид.. – Київ: А. С. К., 2002. – 784 с.
118. Уваров С.А. Логистика: общая концепция, теория, практика. – СПб.: «ИНВЕСТ-НП», 1996. – 232 с.
119. Усач Б. Ф. Теоря бухгалтерського облку: навчальний посбник – Київ: Знання, 2004. – 302 с
120. Фінансовий облік: навчальний посібник / Нашкерська Г.В. – Київ: Кондор, 2009. – 503 с.
121. Фінансовий облік : підручник / Я.Д. Крупка та ін. Тернопіль : ТНЕУ, 2017. 451 с.
122. Хамайдюк О. Проводимо річну інвентаризацію-2 // Д-т К-т № 49 від 03.12.2011., ТЗОВ "Редакція "Дебет-Кредит", С. 33-41.
123. Хозяйственные операции в компьютерной бухгалтерии 7.7 для Украины: Учебное пособие / Д.В. Чистов, А.В. Таранов, О.А. Заремба, А.В. Заремба. – Киев: Диасофт, 2002. – 528с.
124. Хэндриксен Э.С. Теория бухгалтерского учета / Э.С. Хэндриксен, М.Ф. Ван Бреда;[пер. с англ. под ред. Я.В. Соколова]. – Москва: Финансы и статистика, 1997. – 576 с.
125. Царенко І.М. Удосконалення методики аналізу запасів підприємства
URL: <http://repository.hneu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/863/1/Царенко%20І.М.%20Удосконалення%20методики%20аудиту%20запасів%20підприємства.pdf>
126. Цели создания запасов URL: www.secreti.info/biz157.html
127. Чабанова Н. В. Бухгалтерський фінансовий облік: посібник. – Київ: Вид. центр “Академія”, 2002. – 456с.
128. Чаюн І.Ю., Бондар І.Ю. Управління матеріало-технічним забезпеченням підприємства: навчальний посібник. Київ. нац. торг.- екон. ун-т. 2014. –111 с.
129. Чебанова Н.В., Василенко Ю.А. Бухгалтерський облік: посібник.. – Київ: Видавничий центр “Академія”, 2002. – 672 с.
130. Череп О.Г., Буряк І.В., Методика проведення аудиту запасів на великих

промислових підприємствах. // *Вісник ЖДТУ Економічні науки*. – 2015 – № 3(53).

131. Чернелевський Л.М., Беренда Н.І. Аудит : навчальний посібник. Київ : Міленіум, 2014. 466с.

132. Чумаченко М. Сучасні проблеми обліку витрат і калькулювання собівартості продукції // *Бухгалтерський облік і аудит*. – 2008. – №10. – С.3-7

133. Шалімова Н.С. Концептуальні підходи до визначення якості аудиту // *Актуальні проблеми економіки*. – 2009. – №1. – С. 55–62

134. Шарманська В.М. Первинні документи та реєстри бухгалтерського обліку. Навчальний посібник. – Київ, Знання, 2003. – 268 с.

135. Шендригоренко М.Т. Виробничі запаси підприємства як об'єкт обліку та аудиту. // *Глобальні та національні проблеми економіки*. – 2017. – Випуск 20. – С. 1045-1047.

136. Шкіря Н.Л., Нікульникова Т.Г. Аудит: навчальний посібник. – Львів: „Манголія 2006”, 2007. – 224 с.

137. Шмиголь Н.М. Роль і місце аналізу виробничих запасів у системі управління ресурсним потенціалом підприємства. // *Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво*. – 2015. – № 5. – С. 102-106.