

Міністерство освіти і науки України
Західноукраїнський національний університет
Кафедра обліку і оподаткування

СМЕРЕЧУК МАР'ЯНА ВІТАЛІЇВНА
ОБЛІК І АУДИТ МАЛОЦІННИХ ТА ШВИДКОЗНОШУВАНИХ
ПРЕДМЕТІВ

Спеціальність 071 – Облік і оподаткування

Виконала:
студентка 2 курсу, групи ОПДм-12
Смеречук М.В.
Керівник: Панасюк В.М
Рецензент _____
(прізвище та ініціали)

Тернопіль – 2020

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ МАЛОЦІННИХ ТА ШВИДКОЗНОШУВАНИХ ПРЕДМЕТІВ.....	6
1.1. Економічна сутність та класифікація виробничих запасів....	6
1.2. Нормативно-правове регулювання обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів.....	13
1.3. Оцінка малоцінних та швидкозношуваних предметів: вітчизняна і закордонна практика.....	23
Висновки до розділу 1.....	31
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ МАЛОЦІННИХ ТА ШВИДКОЗНОШУВАНИХ ПРЕДМЕТІВ.....	33
2.1. Документальне оформлення операцій надходження та витрачання малоцінних та швидкозношуваних предметів....	33
2.2. Відображення інформації щодо малоцінних та швидкозношуваних предметів на рахунках бухгалтерського обліку та у фінансовій звітності.....	40
2.3. Організація проведення інвентаризації виробничих запасів...	47
2.4. Напрями удосконалення обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів в умовах застосування комп'ютерних технологій.....	53
Висновки до розділу 2.....	57
РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИК АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ МАЛОЦІННИХ ТА ШВИДКОЗНОШУВАНИХ ПРЕДМЕТІВ.....	60
3.1. Аналіз складу та структури малоцінних та швидкозношуваних предметів.....	60
3.2. Методика аналізу надходження, руху та використання малоцінних та швидкозношуваних предметів.....	69
3.3. Методика та організація аудиту малоцінних та швидкозношуваних предметів.....	73
Висновки за розділом 3.....	76
ВИСНОВКИ.....	77
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	
ДОДАТКИ.....	

ВСТУП

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

Для виконання виробничо-господарської програми підприємству необхідні предмети праці – виробничі запаси.

Виробничі запаси – придбані або самостійно виготовлені вироби, які підлягають подальшій переробці на підприємстві. До виробничих запасів належать сировина і матеріали, купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби, паливо, тара й тарні матеріали, будівельні матеріали, матеріали передані в переробку, запасні частини, інші матеріали та малоцінні швидкозношувані предмети. На кожному підприємстві є значна кількість малоцінних засобів праці, які відносяться до швидкозношуваних предметів. За економічним призначенням вони аналогічні до основних засобів праці, але обліковуються окремо. Це зроблено з метою спрощення планування та обліку, а також вирішення ряду фінансових питань.

Як засоби праці у процесі використання ці предмети теж поступово передають свою вартість заново виробленим продуктам, але в межах операційного періоду, у зв'язку з чим до них застосовують специфічні методи обліку.

До цих і швидкозношуваних предметів відносять предмети, що служать менш як один рік (незалежно від їх вартості) або мають вартість, яка менша від встановленої норми за одиницю (незалежно від строку служби). Водночас є й інші ознаки (спецодяг, спецобладнання тощо), за якими матеріальні цінності відносять до групи оборотних.

Основою побудови бухгалтерського обліку малоцінних і швидкозношуваних предметів є їх економічна класифікація, а головною ознакою, взятою за основу класифікації - склад і функціональна роль цих предметів у процесі виробництва.

Метою даної дипломної роботи є дослідження особливостей бухгалтерського обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів.

Головна мета роботи обумовила вирішення таких завдань:

1. Розглянути економічну сутність та класифікацію виробничих запасів;
2. Проаналізувати нормативно-правове регулювання обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів;
3. Розглянути особливості оцінки малоцінних та швидкозношуваних предметів;
4. Проаналізувати документальне оформлення операцій надходження та витрачання малоцінних та швидкозношуваних предметів;
5. Розглянути особливості відображення інформації щодо малоцінних та швидкозношуваних предметів на рахунках бухгалтерського обліку та у фінансовій звітності;
6. Розглянути процес організації проведення інвентаризації виробничих запасів;
7. Виявити напрями удосконалення обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів в умовах застосування комп'ютерних технологій;
8. Провести аналіз складу та структури малоцінних та швидкозношуваних предметів на підприємстві ТОВ «Сільмаш»;
9. Запропонувати методику аналізу надходження, руху та використання малоцінних та швидкозношуваних предметів;
10. Запропонувати вдосконалення методики та організації аудиту малоцінних та швидкозношуваних предметів.

Об'єктом дослідження є ТОВ «Сільмаш», яке займається продажем та монтажом опалювального, котельного, термостатного обладнання, гаражних воріт

Предметом дослідження є організація бухгалтерського обліку і аналіз малоцінних та швидкозношуваних предметів в організації.

Методи дослідження. У дослідження використані загальнонаукові та спеціальні методи пізнання, зокрема: індукції, дедукції, узагальнення та наукової абстракції – для визначення теоретичних основ обліку та контролю малоцінних та швидкозношуваних предметів; узагальнення, групування та конкретизації – з метою удосконалення рахунків для обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів; спостереження та документалістики – з метою з'ясування проблемних питань обліку і контролю малоцінних та швидкозношуваних предметів; узагальнення, аналогії та абстрагування – для розробки методичних аспектів бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю; моделювання та формалізації – з метою раціональної організації обліку та контролю досліджуваних активів. Для аналізу досліджуваних проблем використовуються традиційні, математичні та графічні методи.

В ході роботи будуть використовуватися законодавчі та нормативні акти з бухгалтерського обліку матеріально-виробничих запасів, навчальна і наукова література з питань бухгалтерського обліку та аналізу авторів Астахова В.П., Бадмаєва С.М., Бабаєвої Ю.А., Бережний Є.В., Григор'євої Т.І., Донцової, І. В., Казакової Н.А., Ковальова В.В., Савицької Г.В. і інших, бухгалтерська звітність ТОВ «Сільмаш» за 2015-2019 рр.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в теоретичному ґрунтуванні та розробці практичних рекомендацій з удосконалення системи бухгалтерського обліку і контролю малоцінних та швидкозношуваних предметів підприємства.

Практичне значення одержаних результатів полягає в удосконаленні методики обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів; системи організації внутрішнього контролю активів підприємств.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ МАЛОЦІННИХ ТА ШВИДКОЗНОШУВАНИХ ПРЕДМЕНТІВ

1.1 Економічна сутність та класифікація виробничих запасів

Запаси є найбільш важливою та значною складовою діяльності підприємства і займають важливе місце серед його активів. Їм належить особливе місце в складі майна та домінуючі позиції у структурі витрат підприємств різних сфер діяльності, а також при визначенні результату господарської діяльності суб'єкта господарювання та при розкритті інформації про його фінансовий стан. Виробничі запаси включають у склад оборотних активів, вони можуть перетворюватися на грошові кошти впродовж року чи одного операційного циклу.

Для здійснення процесу виробництва підприємство повинно мати, крім засобів праці і робочої сили, в необхідних розмірах предмети праці, які на відміну від засобів праці приймають участь тільки в одному виробничому циклі і повністю переносять свою вартість на створений продукт. Предмети і продукти праці є оборотними засобами в матеріальній формі і відносяться до групи запасів.

Облік запасів, як одна із найважливіших складових бухгалтерського обліку з'явився, на думку багатьох вчених, в період зародження торгівельних відносин.

Дослідження мистецтва освоєння «бухгалтерії» свідчить про існування впорядкованої послідовності ліній і комбінацій на «первісних документах», можливо, що у даних «облікових документах» було зафіксовано «складські запаси» різних власників.

В своїх працях відомий вчений Я. В. Соколов описує, що існувало чотири класифікації рахунків матеріалів. Пейзер відрізняв чотири групи, а власне:

сировина, яка надходить безпосередньо в переробку (рахунок спеціальних матеріалів), основні матеріали (рахунок виробничих матеріалів), матеріали, які надійшли прямо на переробку (рахунок матеріалів у виробництві) та на самий кінець, матеріали, які записуються на один із рахунків накладних витрат виробництва [62].

Штраух та Стефан поділяли матеріали на три групи: 1) матеріали на складі (рахунки магазинів, складів, комірниць); 2) матеріали в виробництві (рахунки для матеріалів, які відпущені безпосередньо на виготовлення продукції); 3) матеріали для обслуговування виробництва (ремонт, власні установки, інструменти, винти, гайки, болти), тобто рахунки внутрішніх замовлень.

Кальмес вводив дві групи рахунків: основні та допоміжні матеріали.

Ляйтнер та Обербах відокремлювали: купівельні матеріали і матеріали власного виробництва та відповідно їм дві групи рахунків. Кальмес справедливо відмічав, що в останньому випадку мова йде про напівфабрикати. Обговорювалися й обмеження на застосування цього рахунка. Так, Шібе та Одерман, вважали виправданим відкриття рахунку «Матеріали», тільки в тому випадку, коли фабрика широко продавала матеріали на сторону, або ж якщо із одного і того ж матеріалу виготовлялися декілька видів виробів. В протилежному випадку придбані матеріали зразу ж списувалися на рахунок «Основного виробництва».

Цікаво відмітити, що Кальмесу доводилося наполягати на негайному відображенні в синтетичному обліку документів на надходження матеріалів. На практиці Рациональна організація обліку запасів потребує економічно обґрунтованої їх класифікації.

Термін «запаси» у вітчизняній літературі з'явився із затвердженням П(С)БО. До впровадження стандартів термінологія мала різну назву, бухгалтери, як правило, накопичували матеріальні документи і рахунки на оплату, а для складання проводки, приймали тільки взаємно перевірені

документи. В більшості випадків рахунок постачальників не використовувався [9, с. 218].

Дослідження літературних джерел дають змогу дійти до висновку, що вчені по різному визначають трактування терміну запасів та представляють їх як матеріальні ресурси або як предмети праці [20, с.12-13].

Досліджуючи дане питання, можна дійти висновку, що усі автори виділяють облік матеріалів як важливий розділ бухгалтерського обліку. Однак, при цьому під об'єктом обліку мають на увазі матеріальні ресурси – одні облік предметів праці чи матеріальних ресурсів, інші – виробничих запасів або матеріальних цінностей.

Запаси в момент виробничого споживання повністю переносять свою вартість на вироблений продукт. Внаслідок чого виконують функцію оборотних засобів і є основою собівартості продуктів праці.

До введення в дію національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку категорія «запаси» в теоретичному аспекті розглядалася, в основному, з позиції матеріальних цінностей. Це пояснюється їх важливістю в процесі виробництва через значну матеріаломісткість.

На сьогоднішній день, інформація про запаси та її розкриття у фінансовій звітності регламентується Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси».

Відповідно до П(С)БО 9, запаси – це активи, які:

- 1) утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності;
- 2) перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва;
- 3) утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством [56].

Хоч відповідно до стандартів терміни “запаси” і “виробничі запаси” тотожні, Планом рахунків передбачається класифікація виробничих запасів

що суперечить цій тотожності. Так до складу виробничих запасів включається:

- 1) сировина й матеріали;
- 2) купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби;
- 3) паливо;
- 4) тара і тарні матеріали;
- 5) будівельні матеріали;
- 6) матеріали, передані в переробку;
- 7) запасні частини;
- 8) матеріали сільськогосподарського призначення;
- 9) інші матеріали.

Запасами, відповідно до Плану рахунків, вважається МШП, готова продукція, незавершене виробництво, товари, продукція сільськогосподарського виробництва тощо. Такий поділ дає змогу з'ясувати, що запаси є більш узагальнюючою категорією, тому їх ототожнення є не доречним. Узагальнимо вищезазначене на рис 1.1.

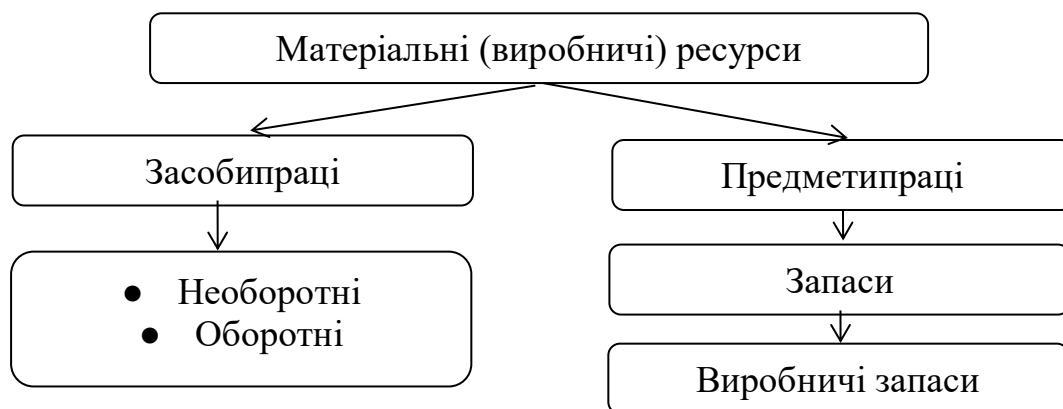


Рис. 1.1. Місце виробничих запасів у складі матеріальних ресурсів

Відсутність терміну “виробничі запаси” негативно впливає на якість обліку, призводить до термінологічної плутанини, а також неможливості ідентифікації окремих видів виробничих запасів [40].

Ще одним важливим питанням, яке виникає внаслідок неузгодженості та відсутності в законодавчій базі терміну “виробничі запаси”, вважається включення МШП у виробничі запаси. Так ряд вчених стверджують що МШП потрібно включати до складу виробничих запасів, інші ж говорять що такі запаси повинні обліковуватись окремо і не підпадають до категорії виробничі запаси.

Користувачам фінансового обліку необхідна інформація про склад запасів на початок і кінець звітного періоду не лише для аналізу зміни у складі та структурі запасів, а також для аналізу джерел формування, з метою оцінки їх впливу на фінансове становище підприємства. Дані обліку використовуються для аналізу забезпеченості запасами основної діяльності та ефективність їх витрачання.

Для організації процесу обліку запаси класифікуються за наступними ознаками (таб 1.1).

Таблиця 1.1.

Класифікація запасів для організації облікового процесу

№ п/п	Ознака	Вид запасів	Характеристика
1	За призначенням і причинами утворення	Постійні	Частіша виробничих і товарних запасів, які забезпечують безперервність виробничого процесу між двома черговими поставками
		Сезонні	Запаси, які виникають при сезонному виробництві продукції чи при сезонному транспортуванні
		Складські	Запаси, які знаходяться на складах підприємства
2	За місцем знаходження	У виробництві	Запаси, які знаходяться в процесі обробки
		В дорозі	Продукція, що відвантажена споживачу, і ще ним не отримана, знаходиться в дорозі
3	За рівнем наявності на підприємстві	Нормативні	Запаси, які відповідають запланованим обсягам запасів, необхідним для забезпечення

			безперебійної роботи підприємства
		Понаднормові	Запаси, які перевищують їх нормативну кількість
4	За наявністю на початок і кінець звітного періоду	Початкові	Величина запасів на початок звітного періоду
		Кінцеві	Величина запасів на кінець звітного періоду
5	Відносно до балансу	Балансові	Запаси, які є власністю підприємства і відображаються в балансі
		Позабалансові	Запаси, які не належать підприємству, і знаходяться у нього через певні обставини
6	За ступенем ліквідності	Ліквідні	Виробничі та товарні запаси, які легко перетворюються на грошові кошти у короткий термін і без значних втрат первісної вартості таких запасів
		Неліквідні	Виробничі та товарні запаси, які неможливо легко перетворити на грошові кошти у короткий термін і без значних втрат первісної вартості таких запасів

Для цілей бухгалтерського обліку запаси включають:

- 1) сировину, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва й адміністративних потреб;
- 2) незавершене виробництво у вигляді не закінчених обробкою і складанням деталей, вузлів, виробів та незакінчених технологічних процесів. Незавершене виробництво на підприємствах, що виконують роботи та надають послуги, складається з витрат на виконання незакінчених робіт (послуг), щодо яких підприємством ще не визнано доходу;
- 3) готову продукцію, 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 оцінюються за цим Положенням (стандартом), а також сільськогосподарська продукція і продукція лісового господарства після її первісного визнання.

Одиницею бухгалтерського обліку запасів є їх найменування або однорідна група (вид).

Однією із класифікацій запасів є класифікація за Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій (рис. 1.2).

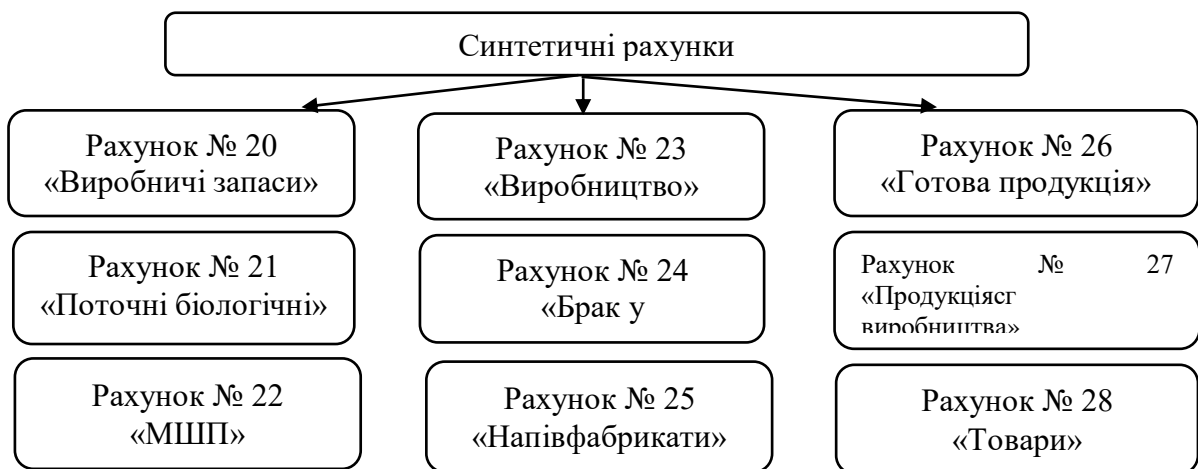


Рис. 1.2. Класифікація запасів згідно Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій

Важливою складовою запасів, звичайно, є виробничі запаси. Проте значне місце відведено і іншим складовим запасів, зокрема, – малоцінним та швидкозношуваним предметам, які відносяться до малоцінних активів

підприємства. В свою чергу, малоцінні активи розрізняють в бухгалтерському обліку за термінами експлуатації (рис. 1.2).

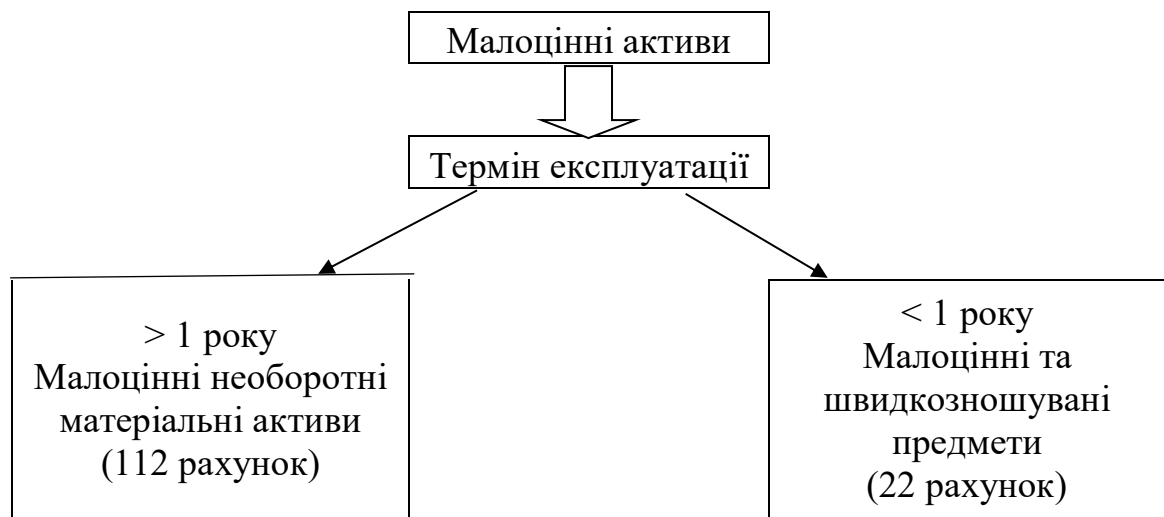


Рис. 1.3. Класифікація малоцінних активів в бухгалтерському обліку за термінами експлуатації

З рисунку 1.3 видно, що малоцінні та швидкозношувані предмети (далі по тексту – МШП) повинні бути використані протягом одного операційного циклу чи строком до 12 місяців. Їхня вартість включається у собівартість продукції, тому важливим моментом є їхня оцінка в обліку.

1.2 Нормативно-правове регулювання обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів

Нормативне регулювання обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів в Україні здійснюється органами, що мають на це відповідні повноваження, а саме: Верховною Радою, Президентом України, Кабінетом Міністрів України, органами місцевого самоврядування, місцевими державними адміністраціями.

Загальне державне керівництво бухгалтерським обліком в Україні сьогодні здійснює Кабінет Міністрів України. Державне регулювання проводиться з такою метою:

1. Створити єдині правила ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, що є обов'язковими для всіх підприємств і організацій;
2. Удосконалити бухгалтерський облік і звітність.

Вся система нормативно-правових актів щодо регулювання бухгалтерського обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів в Україні може бути представлена 5-рівневою структурою (рис. 1.4).

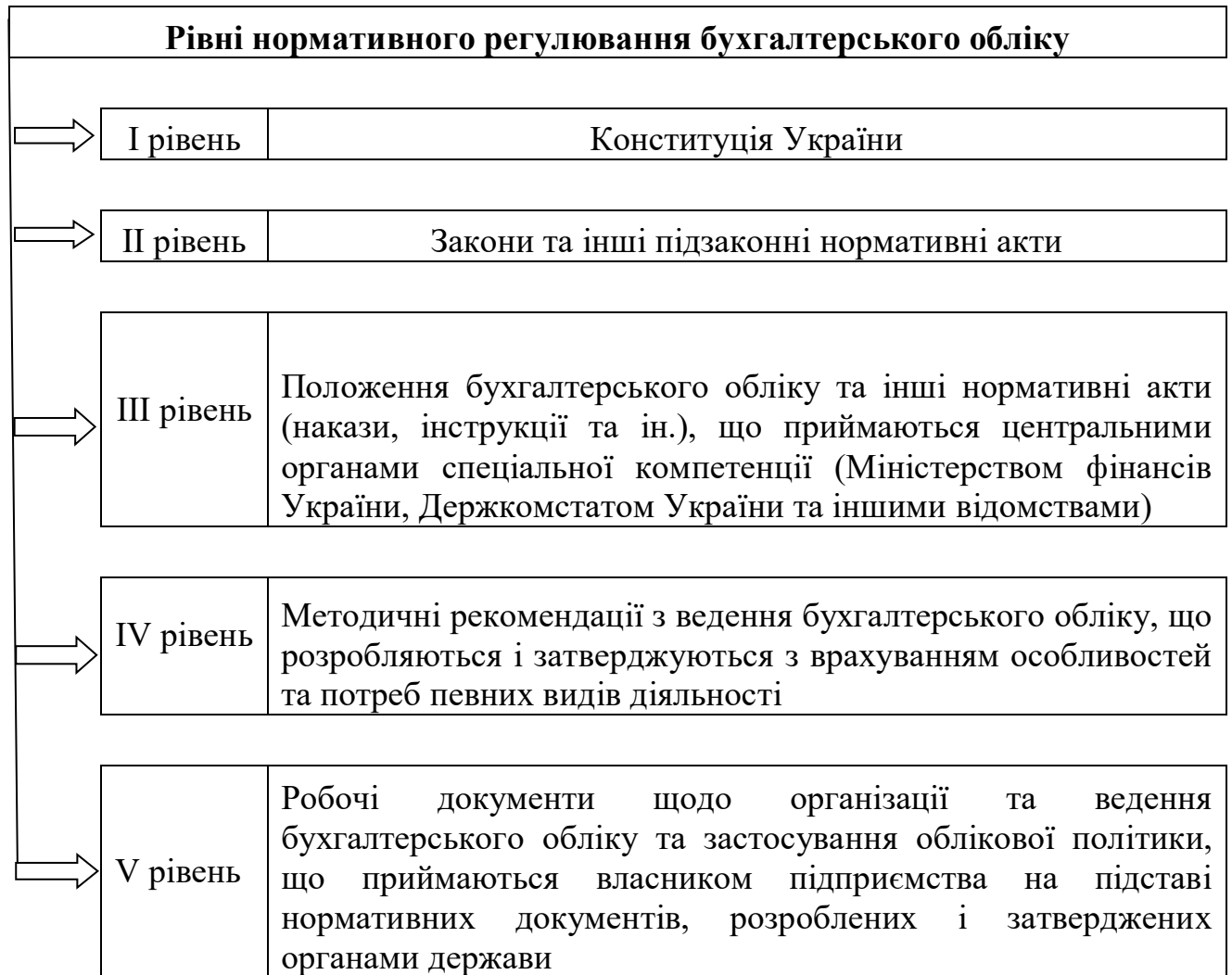


Рис. 1.4. Рівні нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку в Україні

На першому рівні системи нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку в Україні Закон «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. встановлює правові основи регулювання,

організації, ведення бухгалтерського обліку й складання фінансової звітності в Україні.

На другому рівні системи нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку розробляються та впроваджуються нормативні акти Кабінету Міністрів України, інших урядових органів, що встановлюють принципи, які необхідно використовувати під час розробки положень третього й четвертого рівнів.

Третій рівень регулюється національними Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку з окремих тем і напрямів.

На четвертому рівні складаються рекомендації з організації й ведення бухгалтерського обліку окремих видів активів, зобов'язань, інших господарських операцій. Призначення даних рекомендацій – у забезпеченні раціональної системи обліку з застосуванням прогресивних форм обліку та способів його ведення.

На п'ятому рівні накази про облікову політику підприємства, Положення про бухгалтерську службу та додатки до них, які розробляють на підприємствах.

Нормативні документи законодавчо закріплюють ті чи інші напрямки діяльності фізичних і юридичних осіб. Вони представляють кодекси, закони, накази, стандарти, правила, методичні вказівки, що дозволяють особі правильно організувати свою діяльність, попередити від невірних кроків. Облік МШП регламентується такою нормативною базою (табл. 1.3).

Безпосередньо правові норми регулювання організації ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності в Україні визначені в Законі України від 16.07.1999 р. № 996–XIV «Про бухгалтерський облік, фінансову звітність в Україні» [24]. Закон визначає правові принципи регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності підприємством відповідно до чинного законодавства. Фінансова звітність та методи ведення бухгалтерського обліку визначаються національними Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку (П(С)БО)

та не суперечать міжнародним стандартам. Також згідно вимог Закону кожна господарська операція, що відображається на рахунках бухгалтерського обліку має ґрунтуватися на даних первинного документа. Під час обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів підприємство повинно дотримуватися основних принципів бухгалтерського обліку, які закладені в цьому Законі.

Таблиця 1.3

Нормативно-правові документи з обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів

Джерело інформації	Зміст	Використання інформації
1	2	3
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996	Правові основи регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку й складання фінансової звітності в Україні.	Дотримання основних принципів бухгалтерського обліку, якими регулюється і облік малоцінних та швидкозношуваних предметів господарських операцій.
Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV	Договірна діяльність	Дотримання основних умов здійснення діяльності суб'єктами господарювання різних форм власності. Порядок надходження та приймання малоцінних та швидкозношуваних предметів регулюється умовами договорів.
Податковий кодекс України від 02.12.2010р. № 2755-УТ	Оподаткування операцій, пов'язаних із рухом виробничих запасів	Регулює відносини в сфері податків і зборів та визначає вичерпний перелік зборів та податків, що установлені в Україні. Дослідження правильності оподаткування операцій, пов'язаних із рухом виробничих запасів
Митний кодекс	Сфера здійснення зовнішньої торгівлі підприємствами	Визначає перелік товарів, які можуть бути експортовані та імпортовані та низку інших особливостей, які мають визначальний вплив на здійснення господарської діяльності в сфері зовнішньої

		торгівлі.
П(с)БО 9 "Запаси"	Методика обліку запасів на підприємстві, розкриття інформації в фінансовій звітності	Нормативно-правове регулювання при дослідженні операцій, пов'язаних із рухом запасів
Нормативні документи про поставки продукції виробничо-технічного призначення	Договірні відносини між підприємствами-постачальниками та покупцями виробничо-технічного призначення	Доцільність придбання продукції виробничо-технічного призначення та її використання, дотримання правил приймання за кількістю та якістю
Нормативні документи про інвентаризацію запасів	Організація і проведення інвентаризації запасів	Дотримання нормативних актів при здійсненні контролю за цілісністю запасів, визначення розмірів нестачі, пошкодження запасів, установлення осіб, відповідальних за збитки
Нормативні документи про документи і документообіг у бухгалтерському обліку	Порядок оформлення первинних документів при виконанні господарських операцій на підприємствах	Дослідження господарських операцій, пов'язаних із рухом запасів, використання первинних документів у системі доказів
Нормативно-довідкова інформація про порядок видачі доручень на отримання запасів, відпускання їх за дорученнями	Застосування доручень при оформленні операцій, пов'язаних з отриманням та відпуском запасів	Визначення відповідальних осіб за отримані запаси
Основне положення про облік тари на підприємстві	Організація та методика обліку тари на підприємстві	Дослідження господарських операцій із використанням тари та її обліку
Нормативні документи про бухгалтерський облік МШП	Порядок обліку МШП	Дослідження господарських операцій з МШП
МШП на складі та в експлуатації	Дотримання нормативних актів при обліку МШП	Дослідження господарських операцій про передачу МШП в експлуатацію
Короткі вказівки щодо застосування типових міжгалузевих форм первинної документації з обліку запасів	Правила оформлення первинних документів з обліку запасів	Оцінка якості первинних документів з обліку запасів на підприємстві

Нормативні документи про норми списання та витрачання запасів	Списання запасів за кількістю та якістю	Дослідження господарських операцій із списання запасів
Нормативні документи про списання природного убутку	Встановлення втрат у межах природного убутку	Дослідження господарських операцій зі списання втрат у межах природного убутку

Як зазначалося вище, до нормативно-правових документів які визначають порядок організації та обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів належать нормативні документи різних рівнів які визначаючи основи діяльності суб'єкта господарювання в сфері обліку, оподаткування та контролю здійснюють опосередкований вплив на процес руху МШП та відповідно його облікове відображення.

Варто зауважити що на рівні нормативного регулювання представленого кодексами та законами операції з руху МШП регулюються виходячи із певних організаційних моментів які можуть мати опосередкований вплив на бухгалтерське відображення операцій з рухом МШП.

Найбільший вплив на здійснення діяльності та визначення особливостей операцій з МШП мають кодекси, зокрема, Податковий кодекс України, який регулює відносини в сфері податків і зборів та визначає вичерпний перелік зборів та податків, що установлені в Україні. В цьому кодифікованому законі також йде мова про порядок адміністрування податків і зборів, платників податків і зборів, повноваження контролюючих органів, компетенцію та обов'язки посадових осіб при здійсненні податкового контролю, а також визначена відповідальність таких осіб при порушенні податкового законодавства. У ПКУ не дано визначення, що таке МШП. Головне тут те, що цей об'єкт не можна віднести до ОЗ, тому що він використовується менше одного року і його вартість у більшості випадків менша за 20000 грн. (визначення з пп. 14.1.138 ПКУ). МШП слід обліковувати в податковому обліку за тими самими правилами, що й звичайні запаси (списання у

виробництво чи використання). В ПКУ розглядаються важливі моменти щодо податкового обліку МШП.

1) Якщо МШП не втратив своїх якісних характеристик під час експлуатації протягом певного строку і згодом може використовуватися знову. Наприклад, спеціальний одяг, який обліковувався на підприємстві як МШП, а згодом був переданий в експлуатацію, може повернутися на склад. МШП, які видаються працівникам для виконання службових функцій, є власністю підприємства та залежно від терміну використання підлягають обов'язковому поверненню у випадках:

- 2) звільнення працівника з підприємства;
- 3) переведення працівника на іншу роботу (до іншого цеху, відділу тощо);
- 4) зміни виду робіт, впровадження нових технологій, введення нових або заміни наявних знарядь праці;
- 5) завершення виконання працівником робіт, для яких був потрібен цей МШП;
- 6) дострокового зносу МШП (для підтвердження їх непридатності для подальшого використання в діяльності).

Відповідно до Національного цивільного законодавства будь-який господарський правочин між суб'єктами підприємництва оформляється договором. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р. № 435–IV із змінами та доповненнями регулює порядок здійснення відносин у першу чергу договірних відносин.

Необхідно відмітити, що цей законодавчий документ має важливе значення для всіх суб'єктів господарювання, що також впливає на особливості руху МШП оскільки надходження та вибуття МШП залежатиме як від вибраного договору так і від умов які в ньому визначено. Статтею 208 Цивільного Кодексу передбачено, що правочин між юридичними особами належить вчиняти у письмовій формі. В розділі «окремі види зобов'язань» даються загальні положення про купівлю-продаж товару, заключення договору

купівлі-продажу, обов'язки та відповідальність продавця, правові наслідки порушення умови договору, ціна товару, оплата і страхування товару. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436–IV [19] спрямований на визначення основ здійснення діяльності суб'єктами господарювання різних форм власності. Порядок надходження та приймання малоцінних та швидкозношуваних предметів регулюється умовами договорів. Невідповідності за якістю і асортиментом регулюється ст. 669–672 ЦКУ, а саме 336 дає право підприємству самостійно розпорядитися малоцінними та швидкозношуваними предметами від яких відмовляється постачальник.

В IV розділі «Господарські зобов'язання» дається загальна характеристика господарських зобов'язань, що таке господарські договори, ціни і ціноутворення у сфері господарювання; Статтею 180 цього Кодексу встановлено, що господарський договір вважається укладеним, якщо між сторонами у передбачений законом порядку та формі досягнуто згоди щодо усіх його істотних умов. Якщо підприємство немає відповідної ліцензії, то відповідно до статті 207 договір може бути визначений недійсним. Невідповідності за якістю і комплектністю при надходженні малоцінних та швидкозношуваних предметів регулюються статтею 268–270 ГКУ, а також бездокументна поставка малоцінних та швидкозношуваних предметів.

Митний кодекс має безпосередній вплив на рух операцій з МШП оскільки визначає перелік товарів, які можуть бути експортовані та імпортовані та низку інших особливостей, які мають визначальний вплив на здійснення господарської діяльності в сфері зовнішньої торгівлі.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про МШП і розкриття її у фінансовій звітності визначає Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси». Дане положення визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про малоцінні та швидкозношувані предмети і розкриття її у фінансовій звітності. Дається визначення первісної оцінки малоцінних та швидкозношуваних предметів,

оцінки вибуття малоцінних та швидкозношуваних предметів та оцінки малоцінних та швидкозношуваних предметів на дату балансу.

Згідно з Планом рахунків бухгалтерського обліку капіталу, зобов'язань, активів і господарських операцій організацій і підприємств та Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій затвердженої Наказом Міністерства фінансів України № 291 від 10.11.1999 р. (із останніми змінами та доповненнями від 27.06.2013 р.), для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух малоцінних та швидкозношуваних предметів, що належать підприємству та знаходяться у складі запасів призначено рахунок 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети». За дебетом рахунку 22 відображаються за первісною вартістю придбані (отримані) або виготовлені малоцінні та швидкозношувані предмети, за кредитом – за обліковою вартістю відпуск малоцінних та швидкозношуваних предметів в експлуатацію із списанням на рахунки обліку витрат, а також списання нестач і втрат від псування таких предметів.

Аналітичний облік малоцінних та швидкозношуваних предметів ведеться за видами предметів по однорідних групах, установлених, виходячи з потреб підприємства [54]. У Методичних рекомендаціях з бухгалтерського обліку запасів, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 10.01.2007 р. № 2 (із останніми змінами та доповненнями від 30.12.2013 р.) зазначаються ще два критерії визнання МШП активом: – підприємству перейшли ризики й вигоди, пов'язані з правом власності або з правом повного господарського оперативного управління на придбані (отримані) запаси; – підприємство здійснює управління та контроль за МШП [41]. Важливим нормативним документом є Наказ Міністерства статистики України від 22.05.96 р. № 145 «Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів». В цьому документі затверджено типові форми з обліку малоцінних швидкозношуваних предметів, які повинні застосовувати підприємства всіх форм власності [45]. В Порядку визначення

розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей, затверджений постановою КМУ від 22.02.96 р. № 116 визначається розмір збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) малоцінних та швидкозношуваних предметів на підприємстві

Значна частина його положень не відповідає вимогам діючих на сьогодні нормативних актів (П(с)БО, Плану рахунків та інструкції до нього), особливо щодо складу об'єктів які відносять до МШП, оцінки їх, списання з балансу. При цьому, відповідно до постанови Верховної Ради України «Про порядок тимчасової дії на території України окремих актів законодавства СРСР» від 12.09.91 р. № 1545-ХН, Положення № 166 діє в частині, що не суперечить вимогам чинного законодавства України. Також важливою складовою удосконалення правового забезпечення МШП є ефективна облікова політика в господарстві. Положення облікової політики в частині МШП, визначені в Наказі про облікову політику, є своєрідним вибором способу ведення обліку та складання звітності не тільки для зовнішніх, але і внутрішніх користувачів. Отже, як інформація, що розкриває особливості ведення обліку, щодо МШП в обліковій політиці, важливими є наступні моменти: визначення переліку об'єктів обліку МШП та їх структури і класифікації; визнання й первісна оцінка; оцінка споживання, руху та вибуття МШП; способів обліку – партійний, сортовий чи за залишками – сальдовий.

Отже, в результаті проведених досліджень, можна зробити висновок, що нормативно-правове регулювання обліку та оподаткування МШП в цілому сформоване, але є ряд проблемних моментів які потребують подальшого розвитку та вдосконалення, про що свідчить наявність певних розбіжностей в нормативно-правовій базі щодо класифікації МШП, віднесенні малоцінних та швидкозношуваних предметів до певного виду активу. Для вирішення зазначених проблем, доцільним було б формування окремого положення (стандарту), який би регулював основні облікові та податкові аспекти формування в обліку інформації про малоцінні та швидкозношувані предмети.

1.3 Оцінка малоцінних та швидкозношуваних предметів: вітчизняна і закордонна практика

Досягнення достовірності оцінки є чи не однією з найбільших проблем сучасної облікової теорії і практики, адже від цього безпосередньо залежить якість інформації про підприємство, яка надається користувачам у фінансовій звітності. Достовірна оцінка об'єктів обліку вважається основою ефективної економіки як на рівні окремого суб'єкта господарювання, так і в міжнаціональному масштабі.

Оцінка запасів є важливою передумовою організації обліку запасів, адже вона впливає на точність фінансових результатів підприємства. У зарубіжній практиці до собівартості запасів не включають витрати, які не будуть відшкодовані покупцями [3].

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

Оцінку запасів в бухгалтерському обліку, виходячи з вимог П(С)БО 9 «Запаси», здійснюють на трьох етапах:

- первісна оцінка (при надходженні запасів);
- при вибутті запасів;
- на дату складання балансу.

Придбані (отримані) або вироблені запаси зараховують на баланс за первісною вартістю (табл. 1.4)

Таблиця 1.4

Оцінка запасів залежно від джерела їх надходження чи способу
отримання

Джерело надходження	Склад первісної вартості
1	2
Придбання за плату	Усі витрати, пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях, у т. ч. фактичні витрати на: суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю), за вирахуванням непрямих податків; суми ввізного мита; суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству; транспортно-заготівельні витрати (затрати на заготівлю запасів, оплату тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи страхування ризиків транспортування запасів); інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях. До таких витрат, зокрема, належать прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати підприємства на доопрацювання і
Виготовлення власними силами	Собівартість їх виробництва, яка визначається П(С)БО 16 «Витрати»
Внесення до статутного капіталу	Погоджена засновниками (учасниками) справедлива вартість
Безоплатне отримання	Справедлива вартість
Придбання в обмін на подібні запаси	Балансова вартість переданих запасів. Якщо балансова вартість переданих запасів перевищує їх справедливу вартість, то первісною вартістю отриманих запасів є їх справедлива вартість. Різниця між балансовою і справедливою вартістю включається до витрат періоду.
Придбання в обмін на неподібні запаси	Справедлива вартість переданих запасів

Сьогодні в умовах необхідності забезпечення ефективного функціонування суб'єктів господарювання, для досягнення ними найточніших і найкращих фінансових результатів вибір методів оцінки списання виробничих запасів є важливою передумовою організації обліку даних об'єктів. Важливість правильного вибору методів оцінки списання виробничих

запасів зумовлюється ще й тим, що цей вид витрат безпосередньо пов'язано з розрахунками собівартості продукції. Отже, фактично оцінювання виробничих запасів є основою для визначення собівартості та ціни виробленої продукції.

Згідно з П(С)БО №9 "Запаси" на сьогоднішній день в Україні можуть використовуватися п'ять методів оцінки списання виробничих запасів: ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів; середньозваженої собівартості; собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО); нормативних затрат; ціни продажу [1].

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

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

Не відносяться до первісної вартості запасів, а належать до витрат того періоду, в якому вони виникли:

- 1) понаднормові втрати та нестачі запасів;
- 2) фінансові витрати;
- 3) витрати на збут;
- 4) загальногосподарські та інші подібні витрати, що не пов'язані із придбанням та доставкою запасів і приведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях.

Нагадаємо, що при цьому для всіх одиниць бухгалтерського обліку запасів, що мають однакові умови використання, застосовується тільки один із наведених методів.

Узагальнимо оцінку виробничих запасів за національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку в табл.1.5.

Таблиця 1.5

Порівняння застосовуваних методів оцінки запасів

П(С)БО 9 “Запаси”	МСБО 2 “Запаси”
При надходженні	
<ul style="list-style-type: none"> ● первісна вартість; ● фактичні витрати; ● виробнича собівартість за П(С)БО 16 “Витрати”; ● справедлива вартість; ● балансова вартість 	За меншою з двох величин: <ul style="list-style-type: none"> ● собівартість (з урахуванням витрат на придбання, переробку та інших витрат, понесених під час доставки запасів до їх теперішнього місцезнаходження та приведення їх у теперішній стан; ● чиста вартість реалізації
При вибутті	
<ul style="list-style-type: none"> ● ідентифікована собівартість; ● середньозважена собівартість; ● собівартість перших за часом надходження запасів (ФІФО); ● нормативних затрат; ● ціна продажу 	<ul style="list-style-type: none"> ● метод конкретної ідентифікації; ● середньозваженої собівартості; ● метод за формулою “перше надходження – перший видаток” (ФІФО); ● метод стандартних (нормативних) витрат, ● метод роздрібних цін
На дату балансу	
<ul style="list-style-type: none"> ● первісна вартість ● вартість чистої реалізації 	<ul style="list-style-type: none"> ● собівартість ● вартість чистої реалізації

Отже, метою переведення натурального вимірника в грошовий визначається інтересами того, хто проводить оцінку. Підприємству слід вибрати метод виходячи із мети діяльності підприємства, простоти та доцільності його застосування.

Розглядаючи підходи до оцінки малоцінних матеріальних активів за міжнародними стандартами та у зарубіжній практиці слід зазначити наступне. Малоцінні та швидкозношувані предмети у міжнародній обліковій практиці

обліковуються у складі запасів та в окремий об'єкт обліку не виділяються. У Балансах західних країн товарно-матеріальні запаси представляються однією статтею «Запаси» (Stock- англ.; Inventory - амер.).

Метод ідентифікованої собівартості передбачає ведення окремого обліку за кожним видом запасів і списання їх за фактичною собівартістю, яка склалася на момент придбання. Відповідно до П(С)БО 9 за цим методом оцінюються запаси, які відпускаються, та послуги, що виконуються для спеціальних замовлень і проектів, а також запаси, які не замінюють одне одного.

При застосування цього методу рух вартості запасів співпадає з фактичним рухом, тому вартість відпущених запасів та їх залишкова вартість обліковується за фактичною собівартістю. Впровадження методу можливе при використанні комп'ютерних технологій в обліку запасів, пристроїв зчитування штрих-кодів, коли кожна одиниця запасів має специфічні, властиві тільки їй характеристики, тобто запаси не є однорідними за своїми споживчими якостями. Проте, можливість застосування цього методу на практиці обмежена з причин різноманітності номенклатури і великої кількості однакових видів запасів, що надходять у різні періоди від різних постачальників.

При використанні методу ідентифікованої собівартості вартість відпущених запасів та їх залишків обліковується за фактичною собівартістю. Але в результаті використання цього методу однакові запаси обліковуються за різною вартістю, що не завжди зручно. Залежно від того, який саме з однакових запасів використає підприємство, змінюватиметься величина прибутку відповідно до первісної вартості кожного запасу.

За методом середньозваженої собівартості при різних цінах на запаси визначається середня ціна, за якою потім списується собівартість запасів. Так, оцінка за середньозваженою собівартістю проводиться щодо кожної одиниці запасів діленням сумарної вартості залишку таких запасів на початок звітного місяця й вартості одержаних у звітному місяці запасів на сумарну кількість

запасів на початок звітнього місяця і одержаних у звітному місяці запасів. Даний метод особливо популярний у бухгалтерській вітчизняній практиці.

Метод ФІФО ґрунтується на припущенні, що запаси використовуються у тій послідовності, у якій вони надходили до підприємства/установи (відображені у бухгалтерському обліку), тобто запаси, які першими відпускаються у виробництво (продаж та інше вибуття), оцінюються за собівартістю перших за часом надходження запасів [7, с. 310-313].

Перевага методу ФІФО полягає у його простоті, систематичності та об'єктивності. Його використання не дозволяє маніпулювати даними з метою штучного завищення або заниження вартості запасів, тобто сприяє запобіганню маніпулювати прибутком, забезпечує відображення в балансі суми запасів за майже поточною ринковою вартістю. Метод ФІФО оправдовує себе в умовах незначної інфляції. Застосування за умови високої інфляції призведе до завищення вартості матеріальних залишків, зниження собівартості готової продукції та, як наслідок, завищення результатів від реалізації.

При безперервному обліку вартість витрачених запасів розраховується з їх загальної вартості безпосередньо при витрачанні чергової партії. Собівартість проданих запасів визначається шляхом підсумовування вартостей використаних при збуті запасів. При застосуванні цього методу рух вартості запасів хоча в точності і не співпадає з їх рухом в натуральному виразі, але наближається до нього, причому, чим частіше здійснюється придбання і витрачання запасів, тим ближчим є це співпадання.

При періодичному обліку, як вже зазначалось, реальне чергування надходжень та витрат замінюється послідовними діями: спочатку враховуються всі надходження, а потім — всі витрачання. При періодичній оцінці запасів за методом ФІФО бухгалтер виводить підсумки оприбуткування запасів за весь звітний період, після чого відображає вибуття необхідної кількості запасів в хронологічному порядку, від першого постачання до того, в якому виникло повне вибуття запасів в даному звітному періоді. Вартість

запасів на кінець звітного періоду визначається за допомогою інвентаризації. Сальдо запасів на кінець періоду обчислюється як добуток кількості запасу в натуральному виразі і ціни (при придбанні запасів) або собівартості (при самостійному виготовленні) одиниці запасу з останньої його партії, що надійшла [36, с. 68-70].

Оцінка за нормативними затратами полягає в застосуванні норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг), які встановлено підприємством з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей і діючих цін. Тому для використання цього методу підприємству потрібні норми витрачання запасів на одиницю продукції (робіт, послуг).

Оцінка за цінами продажу характерна для підприємств роздрібною торгівлі й ґрунтується на застосуванні середнього проценту торгової націнки товарів (п. 22 П(С)БО 9). Вона може застосовуватись підприємствами, які мають значну і змінну номенклатуру товарів із приблизно однаковим рівнем торгової націнки. При цьому сума торгової націнки на реалізовані товари розраховується як добуток продажної (роздрібною) вартості реалізованих товарів і середнього відсотка торгової націнки, який визначається за допомогою ділення суми залишку торгових націнок на початок звітного місяця і торгових націнок продажній вартості отриманих у звітному місяці товарів на суму продажної (роздрібною) вартості залишку товарів на початок звітного місяця та продажної (роздрібною) вартості одержаних у звітному місяці товарів.

На дату балансу запаси оцінюють за вартістю, що не перевищує суму, очікуваної від їх продажу чи використання, у випадку їх пошкодження, зниження ціни реалізації або старіння запаси оцінюють та відображають у звітності за чистою вартістю реалізації.

Чиста вартість реалізації це очікувана ціна реалізації запасів в умовах звичайної діяльності. Визначається за кожною одиницею запасів шляхом вирахування з очікуваної ціни продажу очікуваних витрат на завершення виробництва та збут.

Формула обчислення чистої вартості реалізації:

$$\text{ЧВР} = \text{Ц} - \text{Р}, \text{ де} \quad (1.1)$$

ЧВР - чиста вартість реалізації запасу;

Ц- очікувана ціна продажу запасів;

Р - очікувані витрати на виробництво та збут запасів.

Отже, в сучасній економічній ситуації, що має властивість постійно змінюватися, необхідно враховувати позитивні і негативні наслідки використання кожного конкретного методу оцінки як надходження, так і вибуття запасів, що є важливим показником обґрунтування собівартості продукції, розрахунку виробничих витрат, а також доходів від реалізації. Аналіз застосування різних методів оцінки запасів показує, що при кожному з них можна одержати різні результати, як позитивні, так і негативні. Усе залежить від необмеженої кількості зовнішніх та внутрішніх факторів, які впливають на результати діяльності підприємства.

Висновки до розділу 1

Дослідження літературних джерел дають змогу дійти до висновку, що вчені по різному визначають трактування терміну запасів та представляють їх як матеріальні ресурси або як предмети праці. Досліджуючи дане питання, можна дійти висновку, що усі автори виділяють облік матеріалів як важливий розділ бухгалтерського обліку. Однак, при цьому під об'єктом обліку мають на увазі матеріальні ресурси – одні облік предметів праці чи матеріальних ресурсів, інші – виробничих запасів або матеріальних цінностей.

Запаси в момент виробничого споживання повністю переносять свою вартість на вироблений продукт. Внаслідок чого виконують функцію оборотних засобів і є основою собівартості продуктів праці.

До введення в дію національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку категорія «запаси» в теоретичному аспекті розглядалася, в основному, з позиції матеріальних цінностей. Це пояснюється їх важливістю в процесі виробництва через значну матеріаломісткість.

На сьогоднішній день, інформація про запаси та її розкриття у фінансовій звітності регламентується Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси». малоцінні та швидкозношувані предмети (далі по тексту – МШП) повинні бути використані протягом одного операційного циклу чи строком до 12 місяців. Їхня вартість включається у собівартість продукції, тому важливим моментом є їхня оцінка в обліку.

В результаті проведених досліджень, можна зробити висновок, що нормативно-правове регулювання обліку та оподаткування МШП в цілому сформоване, але є ряд проблемних моментів які потребують подальшого розвитку та вдосконалення, про що свідчить наявність певних розбіжностей в нормативно-правовій базі щодо класифікації МШП, віднесенні малоцінних та швидкозношуваних предметів до певного виду активу. Для вирішення зазначених проблем, доцільним було б формування окремого положення (стандарту), який би регулював основні облікові та податкові аспекти формування в обліку інформації про малоцінні та швидкозношувані предмети.

В сучасній економічній ситуації, що має властивість постійно змінюватися, необхідно враховувати позитивні і негативні наслідки використання кожного конкретного методу оцінки як надходження, так і вибуття запасів, що є важливим показником обґрунтування собівартості продукції, розрахунку виробничих витрат, а також доходів від реалізації. Аналіз застосування різних методів оцінки запасів показує, що при кожному з них можна одержати різні результати, як позитивні, так і негативні. Усе залежить від необмеженої кількості зовнішніх та внутрішніх факторів, які впливають на результати діяльності підприємства.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ МАЛОЦІННИХ ТА ШВИДКОЗНОШУВАНИХ ПРЕДМЕТІВ

2.1 Документальне оформлення операцій надходження та витрачання малоцінних та швидкозношуваних предметів

Документи складаються з окремих показників, які називають реквізитами. Сукупність реквізитів визначає зміст документа, а їх розміщення – його форму. Щоб документ відповідав своєму призначенню, його необхідно скласти відповідно до форми, прийнятої для даної категорії документів. Від повноти і якості оформлення документів залежить їх доказова (юридична) сила, адже вони є свідченням, доказом, підтвердженням реальності конкретних господарських явищ, фактів, подій.

Первинні документи повинні складатися у момент здійснення операції, а якщо таке неможливо, то негайно після її завершення. За достовірність даних, що становлять зміст документа, та якість його складання відповідальність покладається на посадових осіб, які підписали документ. У документах не повинно бути застережених виправлень, підчисток, помарок. Усі числа повинні бути написані чітко, розбірливо. Складені документи необхідно своєчасно передавати до бухгалтерії для їх опрацювання, використання в оперативному управлінні та поточному обліку і для складання звітності. Опрацьовані документи підлягають зберіганню в поточному архіві бухгалтерії.

Усі розрахункові документи (рахунки, рахунки-фактури та ін.) на МШП, що надійшли, з відповідними додатками до них (специфікаціями, сертифікатами, якісними посвідченнями та ін.) направляються до бухгалтерії, де вони заносяться до реєстру, у якому кожному рахунку присвоюється порядковий номер [5, с. 198-199].

Зареєстровані у бухгалтерії розрахункові документи з додатками до них передаються у відділ логістики (постачання), який проставляє в реєстрах

акцептовані суми чи відмови від акцепту, після чого розрахункові документи щоденно передаються до бухгалтерії.

Зареєстровані примірники розрахункових та інших документів (специфікації, сертифікати, якісні посвідчення тощо) передаються для приймання та оприбуткування МШП.

Вантажі, доставлені уповноваженою особою на підприємство, здаються на відповідний склад під розписку завідувача складом (комірника) на квитанції транспортного документу постачальника (товарно-транспортній накладній) [33, с. 101].

Своєчасне оприбуткування вантажів, що прибули, контролюється відділом логістики (постачання) і бухгалтерією на підставі прибуткових документів. Порядок такого контролю визначається підприємством самостійно залежно від конкретних умов його діяльності та організації постачання. Відділи логістики (постачання) здійснюють також систематичні спостереження і оперативний контроль за вантажами, що перебувають у дорозі [5, с. 202].

Усі МШП, що прибули на підприємство, мають бути своєчасно оприбутковані на відповідних складах. Якщо в інтересах виробництва доцільно направити окремі партії МШП безпосередньо у виробництво, то їх обліковують як такі, що надійшли на склад і передані у виробництво. При цьому у прибуткових і видаткових документах робиться позначка про те, що матеріали отримані від постачальника і видані цеху без їх завезення на склад (транзитом).

Отримані малоцінні та швидкозношувані предмети приймаються за кількісними та якісними параметрами [4, с. 22-23].

Якщо при прийманні МШП встановлено нестачу або невідповідність кількості, зазначеної в документах, покупець (одержувач) зобов'язаний призупинити подальше приймання, забезпечити збереження товарів, не змішуючи їх з аналогічними товарами, скласти акт первинного приймання МШП за підписами осіб, які здійснювали приймання.

Зазначимо, що оформлення надходження малоцінних та швидкозношуваних предметів на підприємство, облік їхнього руху на складі проводяться так, як і інших запасів. Видача малоцінних предметів (інструментів, пристроїв, спецодягу) зі складу в експлуатацію – в інструментальні комори цехів, виробництв, у підзвіт начальникам дільниць, відділів, здійснюються оформленням накладної на внутрішнє переміщення типової форми № М-11.

Як було зазначено в п. 1.2. операції з обліку руху МШП, що знаходяться в експлуатації, оформляються документами, затвердженими наказом Мінстату України «Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів» від 22.05.96 р. № 145:

1. № МШ-1 «Відомість на поповнення (вилучення) постійного запасу інструментів (пристроїв)».

Відомість форми № МШ-1 застосовується для обліку зміни запасу інструментів (пристосувань) у цехових інструментальних коморах на тих підприємствах, де облік інструментів (пристосувань) в експлуатації ведеться за методом встановлення постійного запасу (норми) обмінного (оборотного) фонду.

Відомість складається в двох екземплярах начальником цеху і начальником планово-виробничого відділу при необхідності зміни норми постійного запасу інструментів (пристосувань).

Один екземпляр відомості знаходиться в планово-виробничому відділі, що займається розрахунком розміру обмінного (оборотного) фонду, другий – у цеху.

Дані відомості вносяться в картки складського обліку матеріалів типової форми № М-12 інструментально-роздавальної комори. У картках форми № М-12 оперативний облік ведеться за видами інструментів.

2. № МШ-2 «Картка обліку малоцінних і швидкозношуваних предметів»

Застосовується для обліку МШП виданих під розписку бригадиру чи працівнику із роздавальної комори цеху для тривалого користування.

3. № МШ-3 «Заявка на ремонт або заточення інструментів (пристроїв)». Застосовується для обліку інструментів переданих на заточування або ремонт.

4. № МШ-4 «Акт вибуття малоцінних і швидкозношуваних інструментів». Застосовуються для оформлення списання та витрат інструментів та інших МШП.

5. № МШ-5 «Акт на списання інструментів (пристроїв) і обмін їх на придатні». Застосовується для оформлення списання інструментів, які стали не придатними і обміну їх на придатні.

6. № МШ-6 «Особова картка №_обліку спецодягу, спецвзуття і запобіжних пристроїв». Застосовується для спецодягу, спецвзуття та запобіжних засобів працівникам в індивідуальне користування за встановленими нормами.

7. № МШ-7 «Відомість обліку видачі (повернення) спецодягу, спецвзуття і запобіжних пристроїв». Застосовується для обліку видачі спецодягу, спецвзуття та запобіжних засобів працівникам в індивідуальне користування за встановленими нормами.

8. № МШ-8 «Акт на списання малоцінних і швидкозношуваних інструментів». Застосовується для оформлення списання морально застарілих, зношених та не придатних для подальшого використання інструментів, спецодягу, спецвзуття після закінчення строку носіння і здавання їх в комору для утилю.

Для обліку руху МШП також застосовуються форми М-9, М-11, передбачені для обліку матеріалів.

При цьому форми № МШ-1 і МШ-5 застосовуються на тих підприємствах, де оперативний облік і контроль за рухом МШП, що знаходиться в експлуатації (у виробництві), здійснюється методом обліку обмінного (оборотного) фонду.

Розрахунок необхідного обмінного (оборотного) фонду МШП цеху, окремого виробництва (допоміжного, обслуговуючого), дільниці, обмінних інструментальних комор проводиться, як правило, планово-виробничим

відділом підприємства, виходячи з обсягу і виду продукції, що виготовляється, застосування необхідних при цьому інструментів і терміну їхньої служби.

Інші названі типові форми обліку МШП можуть бути застосовані на всіх підприємствах, включаючи і підприємства, що ведуть облік за методом обмінного (оборотного) фонду (у сполученні з формами № МШ-1 і № МШ-5).

Дані з первинних документів МШП узагальнюються в оборотних відомостях аналітичного та синтетичного обліку для отримання зведених показників.

Важливим в підприємстві є порядок обліку оборотних малоцінних та швидкозношуваних матеріальних активів у виробничих підрозділах підприємства. Тому розглянемо його більш детально. Зрозуміло, що узагальнений облік руху оборотних малоцінних та швидкозношуваних матеріальних активів за матеріально відповідальними особами та підрозділами підприємства має здійснювати бухгалтерія. Реєстри аналітичного обліку можуть слугувати оборотні відомості. Виходячи з вище сказаного, слід констатувати що копії повинні бути у матеріально відповідальних осіб підрозділів. Але, оскільки оборотні швидкозношувані матеріальні активи видають робітникам та іншим працівникам для використання у процесі господарської діяльності, то такі операції підлягають оперативному обліку, який мають здійснювати матеріально відповідальні особи підрозділів підприємства під загальним методичним керівництвом і контролем працівників бухгалтерії. З цією метою, для обліку предметів, які видають працівникам для постійного використання, й надалі треба користуватись формами МШ-2 «Картка обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів» та МШ-6 «Особова картка обліку спецодягу, спецвзуття та запобіжних пристроїв», в яких матеріально відповідальні особи мають фіксувати інформацію про видавання із комори працівникам та повернення ними відповідних предметів. Ці картки є важливим джерелом інформації в процесі інвентаризації МШП.

На нашу думку важливим є документування відпуску оборотних швидкозношуваних предметів із цехових комор працівникам для їх тривалого

(постійного) використання у господарській діяльності. Але спеціальних, централізовано затверджених форм документів не передбачено. Тому на підприємстві необхідно розробити та затвердити спеціальну форму документа (наприклад, розпорядження на видавання працівнику оборотних малоцінних та швидкозношуваних матеріальних активів), який необхідно використовувати для оформлення передавання відповідних предметів із комори виробничого підрозділу його працівникам. Цей документ повинен містити мінімальну кількість реквізитів, а саме: назву підрозділу та його код; назву документа та його номер; дату оформлення; підставу для відпускання; назву посади та прізвище, ініціали і підпис особи, що дозволяє відпустити предмети для використання; посаду (професію), прізвище, ініціали та підпис особи, що отримує матеріальні цінності для використання; назву предметів, їх кількість, ціну та вартість.

Пропонуємо наступну форму документа щодо видачі працівникам малоцінних та швидкозношуваних предметів (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Форма документу видачі працівникам МШП

Найменування структурного підрозділу _____					
Відповідальний за видачу МШП _____					
Відомість видачі малоцінних та швидкозношуваних предметів працівникам					
№ з/п	ППП працівника, що отримав МШП	Дата видачі	Найменування МШП	Кількість	Підпис працівника про отримання МШП

Повернення працівником комірнику підрозділу ще придатних для використання, раніше отриманих у постійне користування, швидкозношуваних предметів можна оформляти відповідною розпискою, форму якої теж має затвердити керівник підприємства. Оформляти такий документ у двох примірниках повинна матеріально відповідальна особа. Один з них необхідно

видати працівнику, коли він повертає відповідні предмети, а другий залишається у матеріально відповідальній особи.

Пропонуємо наступну форму документа щодо повернення працівниками малоцінних та швидкозношуваних предметів (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Форма документа повернення працівниками МШП

Найменування структурного підрозділу _____						
Відповідальний за приймання(повернення) МШП _____						
Відомість повернення малоцінних та швидкозношуваних предметів працівниками за _____ 2019 року (місяць)						
№ з/п	ПП працівника, що повернув МШП	Дата повернення	Найменування МШП	Кількість	Підпис працівника про повернення МШП	Підпис особи, що прийняла МШП

Розпорядження на видачу працівнику оборотних швидкозношуваних матеріальних активів та розписки про їх повернення слугуватимуть матеріально відповідальній особі підставою для записів в облікових картках інформації про видання та повернення предметів.

Для оформлення повернення комірнику зношених (зіпсованих, втрачених) МШП на підприємствах використовують типову форму МШ-4 «Акт вибуття малоцінних та швидкозношуваних предметів». Її складає в одному примірнику майстер і начальник цеху (дільниці) на одного або декількох робітників. При поломці, псуванні або втраті МШП з вини працівника акт складають у двох примірниках. Один примірник залишається в цеху (на дільниці), а другий подають до бухгалтерії для утримання у встановленому порядку з працівника вартості поломаного, зіпсованого чи втраченого предмета. Такий порядок є справедливим і його й надалі слід дотримуватись.

Вивчення практики документального оформлення операцій з обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів дало змогу дійти висновку, що

основні первинні облікові документи є достатніми. Проте з метою більш детального кількісного обліку МШП слід додати внутрішні форми документів у вигляді запропонованих відомостей (табл. 2.1 та 2.2). Також підприємства можуть самостійно розробляти внутрішні відомості, розписки та інші документи, які дозволяють покращити оперативний облік малоцінних та швидкозношуваних предметів.

2.2. Відображення інформації щодо малоцінних та швидкозношуваних предметів на рахунках бухгалтерського обліку та у фінансовій звітності

МШП відображаються в бухгалтерському обліку і звітності за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації.

Чиста вартість реалізації МШП – очікувана ціна реалізації запасів в умовах звичайної діяльності за вирахуванням очікуваних витрат на завершення їх виробництва та реалізацію. МШП відображаються за чистою вартістю реалізації, якщо на дату балансу їх ціна знизилася або вони зіпсовані, застаріли, або іншим чином втратили первісно очікувану економічну вигоду.

Чиста вартість реалізації визначається по кожній одиниці МШП вирахуванням з очікуваної ціни продажу очікуваних витрат на завершення виробництва і збут (п.26 П(С)БО 9)[41].

Сума, на яку первісна вартість МШП перевищує чисту вартість їх реалізації, та вартість повністю втрачених (зіпсованих або тих, що не вистачає) запасів списуються на витрати звітного періоду. Одночасно суми нестач і втрат від псування цінностей до прийняття рішення про конкретних винуватців зараховуються на позабалансовий рахунок. Після встановлення осіб, які мають відшкодувати втрати, належна до відшкодування сума зараховується до складу дебіторської заборгованості (або інших активів) і доходу звітного періоду з одночасним списанням такої заборгованості з позабалансового рахунку.

Якщо чиста вартість реалізації тих МШП, що раніше були уцінені та є активами на дату балансу, надалі збільшується, то на суму збільшення чистої вартості реалізації, але не більше суми попереднього зменшення, проводиться дооцінка МШП з визнанням іншого операційного доходу (П(С)БО 9, п.28, П(С)БО 6, пп.6–8). За допомогою кореспонденції рахунків, що зведена у таблиці 2.5 відображається до оцінка та уцінка малоцінних та швидкозношуваних предметів.

Таблиця 2.5

Відображення в бухгалтерському обліку переоцінки МШП

з/п	№	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
			Дебет	Кредит
Уцінка запасів				
.	1	Сума уцінки запасів до чистої вартості реалізації	946 “Втрати від знецінення запасів”	22 “ Малоцінні та швидкозношувані предмети”
Дооцінка запасів				
.	2	Здійснена дооцінка запасів	22 “ Малоцінні та швидкозношувані предмети”	719 “Інші доходи від операційної діяльності”

У Примітках до фінансової звітності наводиться така інформація про МШП:

- методи оцінки МШП;
- балансова (облікова) вартість МШП у розрізі окремих класифікаційних груп;
- балансова (облікова) вартість МШП, яка відображена за чистою вартістю реалізації;
- балансова (облікова) вартість запасів, переданих у переробку, на комісію, в заставу;
- сума збільшення чистої вартості реалізації, за якою проведена оцінка МШП відповідно до п. 28 П(С)БО 9.

Для підприємства оптимальний той метод, який відповідає політиці ціноутворення і дозволяє повністю відшкодувати витрати, пов'язані з запасами. Коли ціни перестають зростати підприємства надають перевагу методу ФІФО. Законом про прибуток по п.5.9 статті 5 також передбачається використання цього методу оцінки вибуття запасів з метою оподаткування.

Використання метода ФІФО забезпечує правильне відображення залишків запасів в Балансі і максимально наближає вартість запасів до поточної ринкової вартості, тобто вартості останніх закупок. Закріплений в обліковій політиці метод оцінки запасів (ФІФО) не повинен змінюватися впродовж року, а його зміна потребує обґрунтування та розкриття в примітках до фінансових звітів[44].

Сучасні комп'ютерні технології ведення обліку малоцінних і швидкозношуваних предметів, виклад їх практичного застосування та пропозиції по удосконаленню обліку МШП.

Автоматизоване оброблення даних з обліку виробничих запасів і малоцінних та швидкозношуваних предметів (МШП) на практиці може забезпечуватися різними способами:

- розробленням спеціалізованою фірмою на замовлення управлінської інформаційної системи підприємства (у тому числі й інформаційної системи обліку);

- придбанням універсального програмного комплексу (або його окремого модуля) на ринку програмного забезпечення;

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

- використанням табличних процесорів обліковими працівниками для забезпеченням автоматизованого розв'язання окремих задач конкретної ділянки обліку.

При цьому повинно враховуватися, що облік виробничих запасів здійснюється на складах та в бухгалтерії підприємства.

Після придбання відповідно до виписаних документів виробничі запаси доставляються на склад підприємства або матеріально-відповідальній особі. На складі здійснюється документоване оформлення операцій і первинне оброблення даних з обліку виробничих запасів, ведеться аналітичний облік у місцях зберігання матеріальних цінностей. Інформаційна база на цьому рівні — це складська картотека, в якій відображається рух і залишки на конкретну дату або за конкретний період часу.

Облік матеріалів у бухгалтерії ведеться в кількісному та вартісному вияві, у розрізі матеріально відповідальних осіб, балансових рахунків, субрахунків та облікових груп на основі зданих первинних документів зі складів та підрозділів підприємства. Здійснює розрахунок і формування вихідної інформації регламентного, контрольного і довідкового характеру. Виконується аналіз, прогноз, аудит і прийняття управлінських рішень у цілому по підприємству або структурному підрозділу[46].

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

Тому для забезпечення обліку виробничих запасів можуть використовуватися окремі програмні модулі, що обслуговують їх облік у місцях зберігання та в бухгалтерії, або створюватись різні рівні робочих місць автоматизованої ділянки обліку виробничих запасів. Останній спосіб передбачає використання комплексної системи організації первинної та вихідної інформації. Єдина база бухгалтерських записів забезпечує потрібною інформацією аналітичний, синтетичний та управлінський облік, формування конкретної звітності.

Спільна інформаційна база дає можливість спільно використовувати таку нормативно-довідкову інформацію, як довідники: зовнішніх організацій; прізвищ працівників; структурних підрозділів; статей обліку; допустимої

кореспонденції рахунків; номенклатура-цінник виробничих запасів; типових господарських операцій; постійних даних; груп матеріалів тощо.

Рахунок 22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети" призначений для обліку та узагальнення інформації про наявність та рух малоцінних та швидкозношуваних предметів, які належать підприємству і знаходяться в складі запасів. Це активний рахунок, призначений для обліку господарських засобів.

За дебетом рахунка 22 виробляються записи щодо придбаних (отриманих) або виготовлених МШП за первісною вартістю, а за кредитом - відпуск їх в експлуатацію за обліковою вартістю, при цьому вартість МШП виключається зі складу активів і списується на рахунки обліку витрат; також за кредитом рахунка 22 відображається списання нестач і втрат від псування МШП.

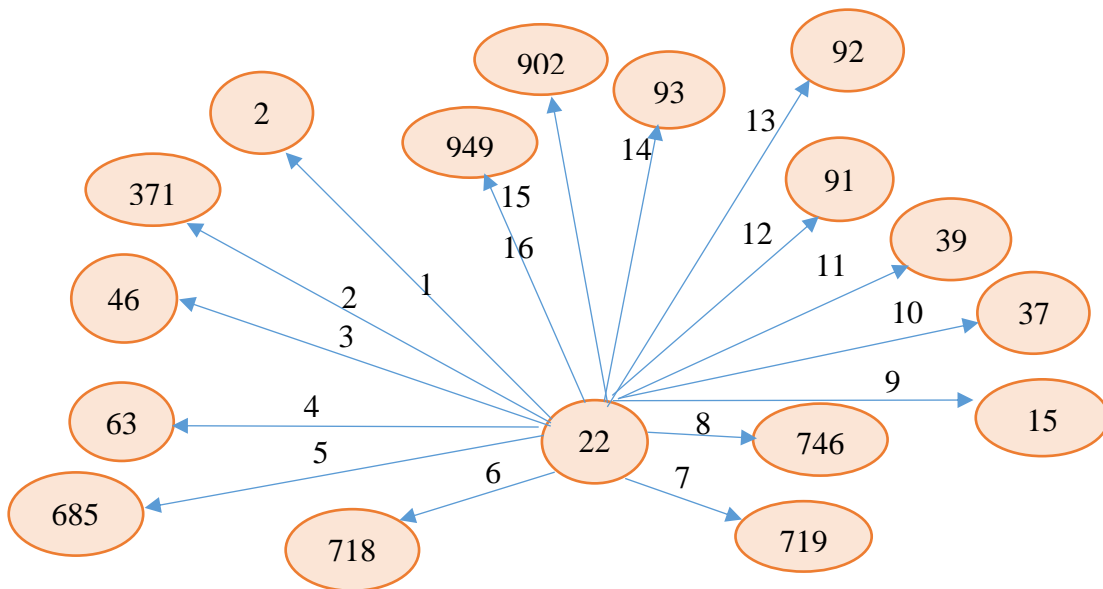


Рис. 2.1. Відображення інформації про малоцінні швидкозношувані предмети на рахунках бухгалтерського обліку

1. Оприбуткування МШП, виготовлених на підприємстві власними силами;
2. Розрахунки за виданими авансами (при оприбуткуванні МШП після попередньої оплати);

3. Неоплачений капітал (при внеску МШП в статутний капітал)
4. Розрахунки з постачальниками та підрядниками (при оприбуткуванні МШП від постачальників);
5. Розрахунки з іншими кредиторами (при віднесенні ТЗВ сторонніх організацій, держмита на вартість МШП);
6. Дохід від безоплатно отриманих оборотних активів (при безкоштовному отриманні МБП);
7. Інші доходи від операційної діяльності (оприбуткування МБП, виявлених в результаті інвентаризації і не врахованих раніше на балансі, повернутих на склад з експлуатації для подальшого використання);
8. Інші доходи від звичайної діяльності (при оприбуткуванні МШП, отриманих від ліквідації необоротних активів "
9. Капітальні інвестиції (при відпустці МШП для цілей капітального будівництва, капітальних інвестицій);
10. Розрахунки з різними дебіторами (при передачі для операцій, пов'язаних із здійсненням спільної діяльності);
11. Витрати майбутніх періодів (при здійсненні підготовчих робіт в сезонних галузях промисловості і т. П.);
12. Загальновиробничі витрати (при відпустці для загальновиробничих потреб);
13. Адміністративні витрати (при відпустці для загальногосподарських потреб, пов'язаних з управлінням та обслуговуванням підприємства);
14. Витрати на збут (для забезпечення збуту продукції);
15. Собівартість реалізованих виробничих запасів (при реалізації МШП);
16. Інші витрати операційної діяльності (при відпустці для утримання об'єктів житлово-комунального господарства і соціально-культурного призначення, при безоплатній передачі мшп);

Відображення оприбуткування виробничих запасів на рахунках бухгалтерського обліку безпосередньо пов'язано із способом їх отримання.

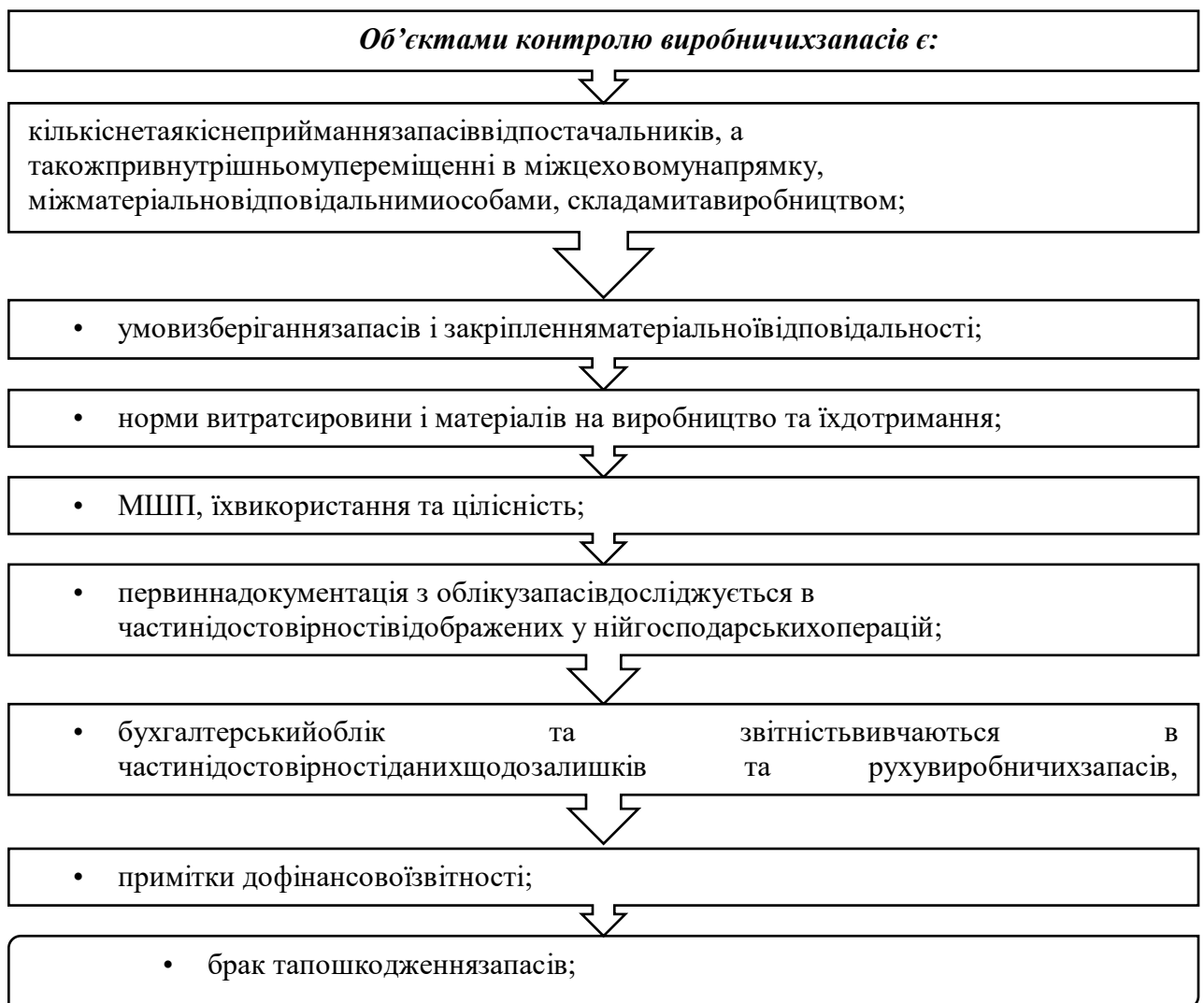
Виробничі запаси можуть бути придбані за грошові кошти, отримані в результаті безоплатного одержання, придбані в обмін на подібні чи неподібні запаси, отримані як внесок до статутного капіталу або ж виготовлені власними силами підприємства[57]. .

2.3. Організація проведення інвентаризації виробничих запасів

Порядок проведення загальних і тематичних інвентаризацій встановлений “Положення про інвентаризацію активів та зобов’язань” затверджене наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879. Крім того, деякі особливості інвентаризаційних процедур описуються в пропозиціях про інвентаризацію та майно, приватизованих (корпоративних) державних підприємств, а також майнових державних підприємств та організацій, переданих в оренду (повернутого після закінчення строків погодження оренди або його розірванню) Постанова КМУ 02.03.93р. № 158.

Для проведення інвентаризаційної роботи на підприємствах, що знаходяться під керівництвом, їх керівники створюються постійні та робочі, діючі інвентаризаційні комісії. На даний момент інвентаризації матеріально відповідальна особа видає звіт і повідомляє про розпилку про це, про що всі документи передані в бухгалтерію, а одержані матеріальні цінності оприходовані, вибувші списані. У бухгалтерії на момент зняття залишків повинні бути рознесені в регістрах бухгалтерського обліку всі первісні документи і виведенні залишки матеріальних цінностей.

Інвентаризація - це перекладення, перерахунок, взяття в натуральних виробничих запасах, що знаходяться в місцях зберігання, і встановлення фактичного наявності з даними бухгалтерських даних. Інвентаризація матеріальних цінностей є одним зі способів контролю за зберіганням оборонних засобів і роботою матеріально-відповідальних осіб. Використовується вона також для виявлення фактичних расходів по виробництву продукції. На підприємстві інвентаризація матеріальних цінностей обов'язково проводиться в



кварталі.

Рис. 2.1. Об'єкти контролю виробничих запасів

Під час інвентаризації оприбуткування і видача матеріальних цінностей не здійснюється.

Наявність майна при інвентаризації визначають шляхом його обов'язкового перерахунку, переважування, вимірювання та реєстрації в інвентаризаційній відомості.

Матеріальні запаси при інвентаризації вносяться у відомість по кожному окремому найменуванню із зазначенням виду, групи, сорту, одиниці виміру і кількості фактично виявлених натуральних одиниць (рахунком, вагою, мірою).

Якщо інвентаризація триває більше одного дня, то інвентаризаційні відомості залишаються в сховищі матеріальних цінностей до завершення інвентаризації. На час перерви в роботі інвентаризаційної комісії сховища замикаються на два замки, ключ від одного з них зберігається у матеріально відповідальних осіб, від іншого - у голови інвентаризаційної комісії. Сховище опечатується відбитком печатки, що зберігається у голови або одного з членів інвентаризаційної комісії[57].

На виявлені при інвентаризації непридатні або зіпсовані матеріальні цінності додатково складаються акти на списання, в яких вказуються причини і характер псування матеріальних цінностей, а також винні особи (якщо такі є), які допустили їх псування.

Інвентаризаційні відомості разом з висновками робочої комісії здають в бухгалтерію для визначення кінцевих результатів і складання інвентаризаційного опису товарно-матеріальних цінностей, в якій відбивається як кількісне, так і вартісне наявність запасів.

Кожна сторінка опису підписується всіма членами комісії та матеріально відповідальними особами. В кінці кожної сторінки цифрами і словами записується загальна сума натуральних одиниць, відображених на даній сторінці. На останній сторінці опису матеріально відповідальні особи підтверджують, що всі матеріальні цінності враховані і відображені в інвентаризаційного опису правильно і повністю, ніяких пропусків і не включених до опису предметів немає. Інвентаризаційні описи складаються в необхідній кількості примірників, один з яких вручається матеріально відповідальній особі.

За результатами проведеної інвентаризації складається протокол, в якому зазначаються стан складського господарства, результати проведеної інвентаризації, пропозиції про залік нестач та лишків при пересортиці, списання недостач у межах норм природних втрат, а також понаднормових нестач і втрат від псування цінностей і запропоновані заходи щодо запобігання нестач і втрат в подальшому. Протокол інвентаризаційної комісії повинен бути розглянутий і затверджений в 5-денний термін керівником підприємства.

Результати інвентаризації після затвердження керівником відображаються в бухгалтерському обліку підприємства в тому місяці, в якому була проведена (закінчена) інвентаризація, але не пізніше грудня звітного року. На основі протоколу бухгалтерія складає слідчу відомість, в якій послідовно виконуються такі розрахункові операції:

- взаємний залік надлишків і нестач внаслідок пересортиці;
- розрахунок природного убутку.

Відповідно до статті 164 Кодексу України про адміністративні правопорушення, несвоєчасне або неякісне проведення інвентаризації матеріальних цінностей, а також невжиття заходів по відшкодуванню з винних осіб збитків від недостач, розтрат, крадіжок і безгосподарності тягнуть за собою накладення штрафу від 8 до 15 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян . Ті ж дії, вчинені особою, яку протягом року було піддано адміністративному стягненню, тягнуть за собою накладення штрафу від 10 до 20 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян[49].

Спеціальний порядок обчислення розмірів шкоди встановлюється і Постановою КМУ № 116 від 22.01.1996 року "Про затвердження Порядку визначення розміру збитків від розкрадання недостачі (псування) матеріальних цінностей». Згідно з ним розмір збитку визначається за балансовою вартістю цих цінностей (за вирахуванням амортизаційних відрахувань), але не нижче 50 відсотків від балансової вартості на момент встановлення такого факту з урахуванням індексів інфляції, які щомісяця визначає Мінстат, ПДВ і акцизного збору за формулою:

Для відображення суми нестачі понад норми природного втрачання одночасно зі списанням на витрати використовують позабалансовий субрахунок 072 “Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей”. Після встановлення винної особи суму понаднормової нестачі списують за кредитом субрахунку 072, із одночасним визнанням заборгованості винної особи і доходу (Дт 375 — Кт 716).

Проте, можливо це у випадках, передбачених п. 5 розд. IV Положенням № 879, якщо лишки і нестачі: 56

- 1) виникли за ТМЦ, що мають однакові найменування;
- 2) тотожні за кількістю;
- 3) виникли в період, що перевіряється;
- 4) виявлені однієї і тієї ж матеріально відповідальної особи, що перевіряється.

Пересортицею не вважається залишок запасів на одному складі, а їх нестача на іншому, також коли лишок і нестача запасів одного найменування виявлені в однієї і тієї ж особи, але в різних періодах, що перевіряються [44].

Ідеальним варіантом при заліку запасів за пересортицею — це коли ті, що перебувають у надлишку, збігаються з вартістю тих, за якими виявлена нестача.

Залік нестач і надлишків у результаті пересортиці можна розглядати як перший етап регулювання інвентаризаційних різниць.

У випадку перевищення вартості виробничих запасів у лишку, над вартістю тих яких не вистачає, додатну сумову різницю відносять до інших операційних доходів. При цьому збільшують облікові дані за тими рахунками і субрахунками обліку запасів, за якими виявлено лишок [57]. У цьому випадку роблять такі проводки:

- 1) на суму заліку пересортиці: Дт 20 “Виробничі запаси” (надлишок) — Кт 20 “Виробничі запаси” (нестача);
- 2) на суму доходу від пересортиці: Дт 20 “Виробничі запаси” (надлишок) — Кт 719 “Інші доходи від операційної діяльності”.

А при виявленні від'ємної сумової різниці (при перевищенні вартості, за якими виникла нестача) цю суму відносять на винних осіб. Якщо ж винних осіб не знайдено, сумову різницю розглядають як нестачу цінностей понад норми природного убутку, відображаючи її у складі інших витрат операційної діяльності підприємства (Дт 947).

При від'ємній сумовій різниці за пересортицею в бухгалтерському обліку роблять такі проводки: 57

1) на суму заліку пересортиці: Дт 20 “Виробничі запаси” (надлишок) — Кт 20 “Виробничі запаси” (нестача);

2) на суму втрат від пересортиці: Дт 947 “Нестачі і втрати від псування цінностей” — Кт 20 “Виробничі запаси” (нестача).

У результаті проведення інвентаризації можуть бути виявлені виробничі запаси які потребують переоцінки. Відповідно до вимог П(С)БО 9 та МСБО 2 запаси в обліку та звітності відображають за найменшою із двох оцінок – первісною вартістю або чистою вартістю реалізації.

Будь-яка вартість запасів може змінюватись як у більший так і в менший бік. Якщо змінена вартість має бути відображена в обліку та в звітності, то у разі збільшення необхідну здійснити дооцінку, у разі зменшення – уцінку.

Потреба у проведенні переоцінки виникає якщо ціна запасів знизилась, вони зіпсовані або застаріли, або ж іншим чином втратили свою економічну вигоду. У будь-якій із перелічених ситуацій чиста вартість реалізації менше первісної вартості, а отже, має бути проведено уцінку[51].

Величину уцінки визначає комісія опираючись на експертні оцінки, із врахуванням ступеня втрати споживчих властивостей виробничих запасів. Запаси раніше уцінені та ще не реалізовані, можуть бути до оцінені до рівня цін можливої реалізації. Ті запаси, які перебувають на матеріальному зберіганні, чи ті, які оформлені у заставу не підлягають уцінці.

Суму, на яку проводять уцінку запасів відображають за дебетом 946 “Втрати від знецінення запасів”. Дооцінку запасів відображають за кредитом

719 “ Інші доходи від операційної діяльності”. Також дооцінка раніше уцінених запасів може бути здійснена на суму попередньої уцінки даного запасу.

Результати інвентаризації, після затвердження, відображаються у бухгалтерському обліку у 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.

2.4. Напрями удосконалення обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів в умовах застосування комп'ютерних технологій

Точність та ефективність надання економічної інформації є визначальними факторами успішного розвитку підприємства та економіки країни в цілому. Автоматизація бухгалтерського обліку має вирішальне значення при вирішенні цієї проблеми, значно розширюючи її можливості. При всьому різноманітті програм бухгалтерського обліку, доступних на ринку сьогодні, користувачеві комп'ютерних систем необхідно зробити правильний вибір, виходячи з конкретних потреб, запитів та можливостей програмного забезпечення.

Впровадження бухгалтерської програми буде вважатися вдосконаленням бухгалтерського обліку лише тоді, коли в результаті такого впровадження буде підвищена ефективність та якість обліку на підприємстві[40].

Поліпшення можна виразити в: підготовці бухгалтерських записів; збільшенні обсягу інформації, отриманої в бухгалтерському обліку; зменшенні кількості облікових помилок; підвищенні ефективності обліку; підвищенні ефективності обліку; інші фактори, залежно від специфіки кожного конкретного підприємства. Якщо поліпшення не відбувається, то автоматизація не ефективна.

Класифікацію програм комп'ютерного обліку доцільно базувати на відповідності програм декільком вимогам користувачів. Чим більшої кількості цих вимог відповідає бухгалтерська програма, тим вище ефективність її застосування:

Класифікацію програм обліку та аудиту можна представити наступним чином:

- 1) низький рівень - програми, призначені для вирішення конкретних проблем бухгалтерського обліку;
- 2) середній рівень - програми комплексної автоматизації завдань обліку;
- 3) високий рівень - програми автоматизації завдань бухгалтерського обліку, які є системою програмування.

Покращення обліку виробничих запасів можуть забезпечити лише бухгалтерські програми, пов'язані із середнім та високим рівнем розвитку.

Єдність інформаційної бази та повний автоматизований технологічний процес забезпечується введенням інформації. Інтеграція обробки первинних даних бухгалтерського обліку та адаптація програмного забезпечення до потреб користувачів досягається за рахунок використання різних комп'ютерних програм. Крім того, комп'ютеризована форма обліку має ряд переваг перед ручним бухгалтерським обліком, серед яких основними є вбудовані знання з бухгалтерського обліку (правила формування певних проводок господарських операцій вбудовані в програму, тобто форма бухгалтерського обліку заповнена конкретними знаннями з бухгалтерського обліку), паралельний облік за декількома стандартами (на підставі одних і тих же даних, що вводяться один раз, можна отримати кілька систем оцінок та показників, розрахованих за різними методами), тощо.

Технологічний процес обробки даних в комп'ютеризованому обліку можна розділити на три етапи.

Перший етап облікового процесу - збір та реєстрація первинних даних для обробки на комп'ютері.

На другому етапі здійснюється формування масивів даних бухгалтерського обліку на електронних носіях: журнал господарських операцій, структура синтетичних та аналітичних рахунків, довідники аналітичних об'єктів, постійна інформація. Одночасно здійснюється контроль за обробкою інформації, записаної в масивах облікових даних.

Завершальним етапом процесу є отримання результатів за звітний період за бажанням користувача або у вигляді синтетичних облікових реєстрів, аналітичних таблиць, посилок з бухгалтерських рахунків або відображення необхідної інформації на екрані відображення.

Основними принципами комп'ютеризованого обліку є наступні:

- 1) багато системних реєстрів відповідають одному журналу історії;
- 2) накопичення та повторне використання облікових даних;
- 3) один синтетичний рахунок, але багато аналітичних рахунків (кількість аналітичних рахунків залежить від цілей, поставлених керівництвом перед бухгалтерією, і не обмежується нічим)
- 4) автоматичне отримання інформації про відхилення від встановлених норм, стандартів, завдань тощо;
- 5) отримання індикаторів звітності он-лайн;
- 6) автоматичне формування всіх реєстрів бухгалтерського обліку та форм звітності на основі даних, відображених у системі рахунків [10].

Автоматизовані дані, можуть бути практично приєднані різними підрозділами:

- 1) створення спеціально використаної компанії для заміни мережі управління інформаційними системами (нещодавно вона також відвідала мережу інформаційних систем);
- 2) врахувати універсальну інтеграцію програмного забезпечення (або одного конкретного модуля) на ринку програмного забезпечення;
- 3) автоматизована обробка даних, які підпорядковані автоматизованому виробництву даних;

Використовуються процесори електронних таблиць, які використовуються для широкомасштабного автоматичного розділення [31].

Технологічний процес автоматизованої обробки даних із виявлених виробничих відстань використовувався у всіх необхідних операціях по введенню, виробництву, використанню та використанню необхідних даних, даних про групування за попередніми даними, а для використання вони необхідні для використання.

Тому використовуються окремі програмні модулі для виявлення виробничих потужностей, які використовують їх сферу застосування у сховищі та на комп'ютерах, або використовують різні операційні номери автоматично автоматизованих деталей у виробничих продуктах. Остання думка полягає у використанні повних систем, введених у перші та наступні дані. Єдина комп'ютерна база даних зафіксувала необхідний інформаційно-аналітичний, синтетичний та керований аналіз[26].

Автоматизована обробка МШП містить детальну та затверджуючу інформацію: номери будинків, склади та матеріально-відповідальні особи, МШП (номенклатурні кімнати), синтетичні комп'ютери, тощо.

Інформаційна система використовується у всіх сферах роботи. Ця система використовує окремі системи, пов'язані з підприємницькою діяльністю.

Якщо потрібно отримати всі дані про непотрібне використання бази даних, можна використовувати базу даних доступу невласника, використовувати роботу (тимчасові робочі підрозділи з іншими працівниками в приватному пакеті), і використовувати бази даних (над першим рівнем) Документ - автоматизований стандартний випуск (відвідувачі, журналі-клієнти, працівники), підпорядковуються формуванню правильного комп'ютерного рівня, із застосуванням вимірювань. Такі пакети обчислень пропонують підприємствам створити нові форми первинних документів та випустити різні суми, але їм потрібно буде видалити різні символи з програмування на спеціальних штучних джерелах цих пакетів [26; с.6].

Програма доступна у комплексі з комп'ютерними програмами для перегляду 1С Accounting, Galaxy, Kiss, DebitPlus, Accent та інших. Якщо користувачі інтерфейсу правильно використовують програму для створення документів або низьких файлів, то функціональні можливості дають можливість виконаним завданням облікового запису комп'ютера.

Система програм «1С: Предприятие» призначена для розв'язання широкого спектра задач автоматизації обліку й управління, які актуальні для сучасних підприємств, що динамічно розвиваються. «1С: Предприятие» представляє собою систему прикладних рішень, побудованих за єдиним принципом і на єдиній технологічній платформі. Керівник може вибрати рішення, яке відповідає актуальним потребам підприємства і буде в подальшому розвиватися в міру зростання самого підприємства або розширення задач автоматизації. «1С: Предприятие» є універсальною системою для автоматизації бухгалтерського обліку, обліку наявності та руху засобів, періодичних розрахунків на підприємстві.

Система «1С: Предприятие» (версія 7.7) включає таку програму як «1С: Бухгалтерія 7.7» – це універсальна програма масового призначення для автоматизації бухгалтерського обліку, яка може використовуватися на підприємствах різних форм власності та напрямів діяльності. Виділяють таку хронологію появи на ринку економічних програм серії 1С: 1992 – «Мини-Бухгалтерія»; 1993 – «1С: Бухгалтерія для DOS»; 1994–1995 – «1С: Бухгалтерія 6.0», розпочато розробку «1С: Предприятие»; 1996 – випущено «1С: Предприятие 7.0»; 1999 – випущено «1С: Предприятие 7.7», розпочато розробку версії 8.0; 2002–2003 – з'явилася ознайомлювальна і бета-версія «1С: Предприятие 8.0».

Сьогодні широко на підприємствах впроваджується програма «1С: Бухгалтерія 8 для України».

«1С: Бухгалтерія 8 для України» призначена для автоматизації бухгалтерського й податкового обліку, включаючи підготовку обов'язкової (регламентованої) звітності, в організаціях, що здійснюють будь-які види

комерційної діяльності: оптову і роздрібну торгівлю, комісійну торгівлю (включаючи субкомісію), надані послуги, виробництво тощо. Бухгалтерський і податковий облік ведеться відповідно до чинного законодавства України.

Слід зауважити, що облік МШП розглядається в тісному зв'язку з процесами обробки облікової інформації. Широке використання в обліку МШП сучасних засобів обчислювальної техніки забезпечує більш якісну реєстрацію операцій з руху МШП, комплексну обробку отриманої інформації та її подання в будь-які інтервали часу і на різні рівні управління[39].

При цьому вдосконалення обліку МШП на цій основі сприяє зниженню трудомісткості, зростанню оперативності, інтеграції аналітичного та синтетичного обліку. Більш того, при більш високому ступені автоматизації обліково-обчислювальних робіт скорочується кількість і обсяг первинних документів, через те, що багато постійних та довідкових даних заздалегідь вводяться в комп'ютерній програмі бухгалтерського обліку.

Напрямами вдосконалення обліку МШП на базовому підприємстві наступні:

- 1) раціоналізація системи постачання підприємства МШП відповідно до укладених договорів;
- 2) організація високорозвиненої складського господарства та системи зберігання МШП;
- 3) попередження непродуктивних витрат і втрат МШП;
- 4) економія коштів на основі науково-технічного прогресу.

Ґрунтуючись на тому, що на даний момент правове забезпечення обліку МШП не є ідеальним, наукове вивчення цієї проблеми має бути також спрямоване на удосконалення діючих і розробку нових нормативних актів, що стосуються МШП, які б повною мірою розкривали їх сутність і особливості і були б спрямовані на раціоналізацію обліку та ефективність їх використання.

Висновки до розділу 2

Досліджуючи сучасний стан документального оформлення операцій з МШП можна зробити наступні висновки.

Документи складаються з окремих показників, які називають реквізитами. Сукупність реквізитів визначає зміст документа, а їх розміщення – його форму. Щоб документ відповідав своєму призначенню, його необхідно скласти відповідно до форми, прийнятої для даної категорії документів. Від повноти і якості оформлення документів залежить їх доказова (юридична) сила, адже вони є свідченням, доказом, підтвердженням реальності конкретних господарських явищ, фактів, подій.

Первинні документи повинні складатися у момент здійснення операції, а якщо таке неможливо, то негайно після її завершення. За достовірність даних, що становлять зміст документа, та якість його складання відповідальність покладається на посадових осіб, які підписали документ, У документах не повинно бути застережених виправлень, підчисток, помарок. Усі числа повинні бути написані чітко, розбірливо. Складені документи необхідно своєчасно передавати до бухгалтерії для їх опрацювання, використання в оперативному управлінні та поточному обліку і для складання звітності. Опрацьовані документи підлягають зберіганню в поточному архіві бухгалтерії.

Усі розрахункові документи (рахунки, рахунки-фактури та ін.) на МШП, що надійшли, з відповідними додатками до них (специфікаціями, сертифікатами, якісними посвідченнями та ін.) направляються до бухгалтерії, де вони заносяться до реєстру, у якому кожному рахунку присвоюється порядковий номер.

Зареєстровані у бухгалтерії розрахункові документи з додатками до них передаються у відділ логістики (постачання), який проставляє в реєстрах акцептовані суми чи відмови від акцепту, після чого розрахункові документи щоденно передаються до бухгалтерії.

МШП відображаються в бухгалтерському обліку і звітності за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації.

Порядок проведення загальних і тематичних інвентаризацій встановлений “Положення про інвентаризацію активів та зобов’язань” затверджене наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879. Крім того, деякі особливості інвентаризаційних процедур описуються в пропозиціях про інвентаризацію та майно, приватизованих (корпоративних) державних підприємств, а також майнових державних підприємств та організацій, переданих в оренду (повернутого після закінчення строків погодження оренди або його розірванню) Постанова КМУ 02.03.93р. № 158.

Точність та ефективність надання економічної інформації є визначальними факторами успішного розвитку підприємства та економіки країни в цілому. Автоматизація бухгалтерського обліку має вирішальне значення при вирішенні цієї проблеми, значно розширюючи її можливості. При всьому різноманітті програм бухгалтерського обліку, доступних на ринку сьогодні, користувачеві комп’ютерних систем необхідно зробити правильний вибір, виходячи з конкретних потреб, запитів та можливостей програмного забезпечення.

РОЗДІЛ 3

ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИК АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ МАЛОЦІННИХ ТА ШВИДКОЗНОШУВАНИХ ПРЕДМЕТІВ

3.1. Аналіз складу та структури малоцінних та швидкозношуваних предметів

Кременчуцький машинобудівний завод сільськогосподарської техніки («Сільмаш») відомий на внутрішньому ринку і на ринку країн СНД як виробник складних і надійних машин для промисловості та сільського господарства.

Завод здійснює випуск, монтажні та ремонтні роботи для сільськогосподарських машин, тракторів, іншого промислового устаткування і приладів; крім цього підприємство здійснює ряд послуг населенню і організаціям, виконує разові замовлення.

Проведемо аналіз забезпеченості підприємства основними видами ресурсів. Звернемося до таблиці 3.1.

Таблиця 3.1

Основні об'ємні показники діяльності підприємства за період 2018- 2019 роки, млн. грн.

Показники	2018 рік	2019 рік	2019р. у % до 2018 р.
Обсяг валової продукції	2016 рік	2017 рік	114,0
Обсяг реалізованої продукції	15050,1	17344,5	115,2
Середньорічна вартість основних засобів	7015	5163	73,6
Середньорічна вартість оборотних коштів	10728	10889	101,5
Чисельність працівників, осіб.	647	650	100,5
в тому числі робітників	433	437	100,9

Питома вага робітників у загальній чисельності,%	66,9	67,2	
Середня заробітна плата	379,3	338,0	89,1
в тому числі робітників	358,0	310,4	86,7
Фондоозброєність, млн. грн. / 1 люд	10,84	7,94	73,2
Продуктивність праці 1 робітника	37,0	41,8	113,0

З таблиці 3.1 видно, що в 2019 році відбулося помітне скорочення основних засобів на підприємстві: в порівнянні з рівнем 2018 року - на 26,4%, тобто можна судити про те, що склад основних засобів на підприємстві не тільки не оновлювався, а й відбулося його значне скорочення. Цей факт спричинив за собою зниження ступеня фондоозброєності на 73%, в порівнянні з 2018 роком. Та, з таблиці видно, що рівень продуктивності праці робітників заводу «Сільмаш»: в 2019 році даний показник виявився значно більшим за рівень 2018 відбулося його збільшення на 13%. У 2019 році частка робітників у загальній чисельності працівників, в порівнянні з 2018 роком, вона збільшилася на 0,3%.

Таким чином, підприємство робить спроби вибратися зі скрутного становища, в якому воно перебуває; на це вказує збільшення валової і реалізованої продукції, підвищення чисельності працівників. Однак значним гальмом у розвитку є дуже низький рівень технічного оснащення складу основних засобів. Крім того рівень оплати праці на підприємстві досить низький.

Для визначення фінансового становища використовуються різні показники, зокрема, показники, що характеризують платоспроможність організації, яка показує здатність підприємства своєчасно і в повному обсязі погасити свої короткострокові зобов'язання за рахунок наявних грошових коштів і цінних паперів. Більш широким поняттям є фінансова стійкість, яка передбачає для визначення погашення короткострокової заборгованості

залучення товарно-матеріальних цінностей і основних засобів (крім грошових коштів та цінних паперів).

$$\text{Коефіцієнт платоспроможності} = \text{ДС/Пб} , \quad (3.1)$$

де ДС - сума грошових коштів по балансу;

Пб - шостий розділ пасиву балансу за винятком фонду споживання, резерву майбутніх витрат і платежів, доходів майбутніх періодів.

$$\text{Коефіцієнт фінансової стійкості} = (\text{ДС} + \text{ТМЦ}) / \text{Пб} , \quad (3.2)$$

де ТМЦ - товарно-матеріальні цінності.

У тому випадку, якщо на підприємстві недостатньо коштів і товарно-матеріальних цінностей для покриття своєї короткострокової кредиторської заборгованості, то необхідно додаткове залучення основних засобів. При цьому розраховують коефіцієнт фінансової стійкості.

$$\text{Коефіцієнт фінансової стійкості} = (\text{ДС} + \text{ТМЦ} + \text{ОЗ}) / \text{Пб} , \quad (3.2)$$

де ОС - основні засоби за балансом.

Розрахуємо дані показники в динаміці за 2015-2019 роки.

Таблиця 3.2

Коефіцієнти платоспроможності та фінансової стійкості заводу
«Сільмаш» за 2018-2019 роки

Показники	2018 рік	2019 рік
Коефіцієнт платоспроможності	0,026	0,027
Коефіцієнт фінансової стійкості (1)	0,841	0,884
Коефіцієнт фінансової стійкості (2)	1,570	1,529

Таким чином, протягом 2018-2019 років підприємство не можна віднести до платоспроможних, тобто підприємство відчуває нестачу грошових коштів. А в 2019 рр. підприємство не могло погасити свої короткострокові

зобов'язання навіть після залучення товарно-матеріальних цінностей, і лише залучення основних засобів могло сприяти погашенню даних зобов'язань.

Визначимо рентабельної реалізованої продукції.

Таблиця 3.3

Визначення рентабельності реалізованої продукції заводу «Сільмаш» за 2018-2019 роки

Показники	2018 рік	2019 рік	2019р. у % до 2018 р.
Вартість реалізованої продукції	15050,1	17344,5	115,2
Собівартість реалізованої продукції	14225,0	16347,3	114,9
Прибуток від реалізації	825,1	997,2	120,9
Рентабельність реалізованої продукції,%	5,8	6,1	+0,3

Дані таблиці показують, що вищенаведені показники, за винятком коефіцієнта відновлення платоспроможності, відповідають нормативам. Слід зазначити, що підприємство в 2019 році було досить добре забезпечене власними коштами, при цьому величина чистих активів вище, ніж в попередні роки. Це пов'язано, головним чином, зі збільшенням оборотних коштів на підприємстві (при одночасному збільшенні капіталу і довгострокових пасивів). Незважаючи на те, що коефіцієнт відновлення платоспроможності не відповідає нормативу, слід зауважити, що його величина зросла з 0,61 - в 2018 році до 0,77 - в 2019 році.

Не менш важливими показниками, що характеризують фінансовий стан, є величина прибутку і рентабельності.

Як видно з таблиці, в 2019 році відбулося збільшення прибутку від реалізації продукції на 20,9%. Аналогічна тенденція спостерігається і при аналізі рентабельності реалізованої продукції: рівень 2019 року вище рівня 2018 року в 0,3%. Слід зазначити, що за аналізований період темпи зростання собівартості продукції випереджали зростання виручки від реалізації продукції на 5%, внаслідок чого показник рентабельності щорічно знижувався і лише в

2019 році зріс на 0,3% в порівнянні з 2018 роком, отже, можна судити про спробу підприємства поліпшити фінансові результати своєї діяльності.

Таким чином, підприємство, хоча і знаходиться в складному становищі і відчуває нестачу в коштах, однак керівництво заводу ТОВ «Сільмаш» вживає всіх можливих заходів для забезпечення поліпшення результатів своєї діяльності та підвищення конкурентоспроможності продукції, що випускається, про що свідчить підвищення таких показників, як величини рентабельності реалізованої продукції, коефіцієнта відновлення платоспроможності та ін.

Аналіз стану і динаміки МШП дозволяє розкрити тенденцію їх зміни на підприємстві за ряд років і виявити можливі причини, що сприяли цій зміні. У таблиці 3.4 наведені дані про динаміку МШП за аналізований період.

Таблиця 3.4

Динаміка МШП за 2018-2019 рр. на підприємстві «Сільмаш»

Показники	2018 рік	2019 рік	2019р. у % до 2018 р.
Залишкова вартість МШП	517,5	553,2	106,9
в тому числі			
- на складі	187,0	188,7	100,9
- в експлуатації	330,5	364,5	110,3
Величина зносу МШП	222,2	196,0	88,2

Як показують дані таблиці 3.4, в 2019 році відбулося помітне збільшення МШП за мінусом зносу, тобто залишкової вартості МШП: на 6,9% - в порівнянні з 2018 роком. При цьому вартість МШП, що знаходяться в експлуатації, зросла в більшій мірі, ніж вартість МШП на складі. При цьому необхідно врахувати, що протягом 2018-2019 років на підприємстві знос по МШП нараховувався одним і тим же способом: 50 на 50%, хоча ліміт, що розмежовує МШП і основні засоби, змінювався від 1 мільйона грн. - в 2015 році і 50 мінімальних розмірів оплати праці - в 2016 році до 100 мінімальних

розмірів оплати праці - з 2017 року. Більш того, на зниження рівня зносу МШП вплинули значні розміри надходжень і вибуття МШП за кожен аналізований рік. Розглянемо дані показники більш докладно. Для цього визначимо такі показники, як: коефіцієнт оновлення МШП, коефіцієнт вибуття МШП, коефіцієнт зносу МШП.

Хоча дані показники використовуються, головним чином, при аналізі стану основних засобів, але вони можуть бути застосовані і до МШП, так як речовим змістом МШП є засоби виробництва, і подібно основних засобів, на МШП нараховується знос.

Коефіцієнт оновлення МШП = МШП введені / МШП на кінець року (3.4);

Коефіцієнт вибуття МШП = МШП вибулі / МШП на початок року (3.5);

Коефіцієнт зносу МШП = сума зносу / первісна вартість МШП (3.6) .

Таблиця 3.5

Дані для розрахунку коефіцієнтів оновлення, вибуття і зносу МШП

Показники	2018 рік	2019 рік
Вартість МШП на початок року	739,7	749,2
Надійшло МШП протягом року	1925,4	2057,7
Вибуло МШП протягом року	1915,9	2050,4
Вартість МШП на кінець року	749,2	756,5
Величина зносу МШП на початок місяця	222,2	196,0

Як видно з таблиці 3.5, протягом 2018-2019 рр.. на підприємстві спостерігалися досить високі коефіцієнти оновлення і вибуття МШП. Це свідчить про те, що на підприємстві відбувається постійне оновлення МШП, тобто їх стан знаходиться на досить високому рівні. Більш того, якщо звернути увагу на коефіцієнт зносу МШП, то тут явно простежується його тенденція до зниження. Так, якщо зношеність МШП у 2019 році цей показник скоротився на 40,4% і склав 26,2%. При аналізі наявності МШП на підприємстві необхідно розглянути і проаналізувати структуру МШП і виявити зміни, які

відбулися в складі МШП за аналізований період під впливом тих чи інших причин.

Таблиця 3.6

Аналіз стану МШП на підприємстві «Сільмаш» за період 2018-2019 рр.

Показники	2018 рік	2019 рік
Коефіцієнт оновлення МШП	2,57	2,72
Коефіцієнт вибуття МШП	2,59	2,74
Коефіцієнт зносу МШП, %	30,0	26,2

Дані таблиці 3.6 дозволяють судити про те, що в зв'язку з переходом на виготовлення нових, більш досконалих і конкурентоздатних виробів на підприємстві за аналізований період відбулося збільшення на 5% в структурі МШП спецінструментів і пристосувань, необхідних для їх виробництва. Крім того, у зв'язку із збільшеною потребою в оснащенні та інформаційно-обчислювальному забезпеченні до 2019 року зросла на 3% в структурі МШП вартість господарського інвентарю. У той же час помітно зниження в структурі МШП питомої ваги спецодягу, спецвзуття та запобіжних пристроїв. Величина цього показника в 2019 році, в порівнянні з 2018 роком, збільшилася в 1,9 рази, в той час як загальна сума МШП зросла в 2,4 рази, а наприклад, вартість спецінструментів і пристроїв - 3,3 рази. Зниження питомої ваги даного показника в загальній структурі МШП на 4% дозволяє судити про те, що керівництво підприємства було направлено в більшій мірі на збільшення виробництва продукції, що випускається, ніж на забезпечення робочих спецодягом, спецвзуттям і запобіжними пристосуваннями.

Таблиця 3.7

Аналіз структури МШП за 2018-2019 рр. заводу «Сільмаш»

Вид МШП	2018 рік		2019 рік		2019р до 2018р.
	вартість	структура, %	вартість	структура, %	
Інструменти і пристрої загального призначення	160,4	26,87	177,5	29	2,13
Спец. інструменти та пристрої	98,7	16,53	110,2	18	1,47
Виробничий інвентар	47,3	7,92	49,0	8	0,08
Господарський інвентар	146,1	24,47	140,8	23	-1,47
Спецодяг, спецвзуття та запобіжні пристосування	94,9	15,9	91,8	15	-0,09
Інші види МШП	49,6	8,31	42,7	7	-1,31
Загальна сума МШП (середньорічна вартість)	597	100	612	100	

В цілому ж структура МШП змінювалася незначно. Так, як і в 2015 році, в 2019 році найбільша питома вага припадає на інструменти і пристосування загального призначення (29%), а також на господарський інвентар (23%), спецодяг (15%) і спецінструмент і пристосування (18%). На інші види (групи) МШП припадає невелика частка в загальній структурі.

При аналізі наявності МШП необхідно звернути увагу на динаміку зміни за аналізований період питомої ваги МШП в загальній сумі оборотних коштів.



Рис. 2.7 Аналіз структури малоцінних та швидкозношуваних предметів в ТОВ «Сільмаш» за 2018 рік

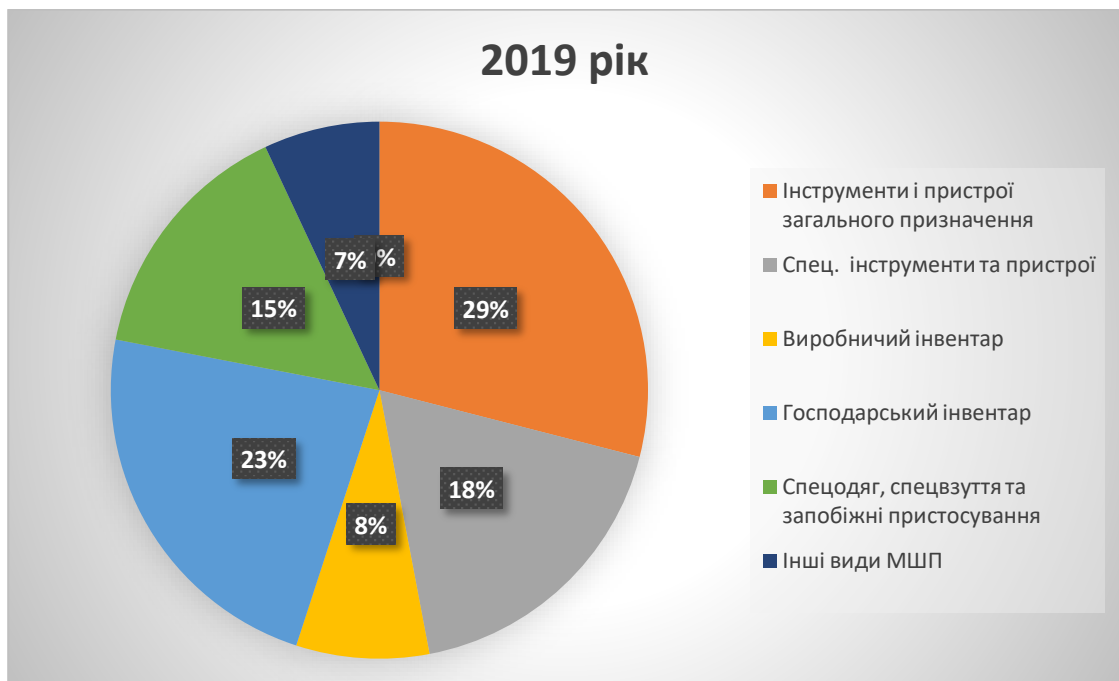


Рис. 2.7 Аналіз структури малоцінних та швидкозношуваних предметів в ТОВ «Сільмаш» за 2019 рік

Таблиця 3.8

Частка МШП в складі оборотних коштів за 2018-2019 рр. заводу
«Сільмаш»

Показники	2018 рік	2019 рік	2019р. у % до 2018р.
Середньорічна вартість оборотних коштів, всього, тис грн	10728,3	11292,8	105,3
в тому числі: середньорічна вартість МШП, тис.грн	597,0	612,0	102,5
Питома вага МШП в загальній сумі оборотних коштів, %	5,56	5,42	-

Як видно з таблиці 3.8, за аналізований період відбулося помітне збільшення середньорічної вартості МШП на підприємстві: величина середньорічної вартості МШП за даними на 2019 рік перевищує рівень 2018 року більш ніж в 2 рази. Це вплинуло і на збільшення середньорічної вартості оборотних коштів на 5,3%, в порівнянні з 2018 роком. Коливання питомої ваги МШП в загальній сумі оборотних коштів за аналізований період перебувало в межах 2,96-5,56%. Причому в порівнянні з 2018 роком, питома вага МШП в загальній сумі оборотних коштів до 2019 року зменшився на 0,14%.

Як відомо, амортизація МШП входить до складу елемента витрат: «Інші витрати» і відноситься на собівартість виробленої продукції (виконуваних робіт, надання послуг). Таким чином, необхідно проаналізувати зміни, які відбулися в структурі елемента «Інші витрати» з метою виявлення причин, що викликали ці зміни. Перейдемо до таблиці 3.9

Таблиця 3.9

Частка амортизації МШП в обсязі «Інші витрати» за період 2018-2019 рр.

Показники	2018 рік	2019 рік
Інші витрати, усього	2511	2289
в тому числі: сума амортизації МШП	222,2	196,0
Питома вага суми амортизації МШП в обсязі інших витрат, %	8,8	8,6

Дані таблиці свідчать про те, що за аналізований період відбулося значне зниження питомої ваги витрат, пов'язаних з амортизацією МШП, з 18,9% до 8,6%, на що в значній мірі вплинуло зниження суми зносу МШП в 2019 році. Таким чином, скорочення амортизації МШП дає підставу судити про можливість на підприємстві зменшити собівартість виробленої продукції, що є важливим чинником підвищення прибутку, а отже, і рентабельності виробництва.

3.2. Методика аналізу надходження, руху та використання малоцінних та швидкозношуваних предметів

Важливим показником, що характеризує ефективність використання МШП, є оборотність МШП.

Під оборотністю МШП розуміється тривалість одного перетворення оборотних коштів у грошовій формі у виробничі запаси і до виходу готової продукції і її реалізації. Кругообіг коштів завершується зарахуванням виторгу на рахунок підприємства.

$$\text{Об}^{\text{МШП}} = (\text{СО} * \text{П}) / \text{ВР}, \quad (3.6)$$

де $\text{Об}^{\text{МШП}}$ - оборотність МШП, дні;

СО - середньорічні залишки МШП;

П - аналізований період (360 днів);

ВР - обсяг реалізованої продукції.

У таблиці 3.10 наведені дані, що характеризують динаміку оборотності МШП за аналізований період.

Таблиця 3.10

Аналіз оборотності МШП за період 2018-2019 рр. ТОВ «Сільмаш», тис
грн

Показники	2018 рік	2019 рік
Середньорічні залишки МШП	597,0	612,0
Обсяг реалізованої продукції	15050,1	17344,5
Оборотність МШП, дні	14,3	12,7

Дані таблиці 3.10 свідчать про уповільнення процесу обертання МШП аж до 2018 року що вимагало залучення в оборот додаткових коштів. І лише в 2019 році помітно прискорення обороту МШП на 1,6 дня, в порівнянні з 2018 роком. Для більш глибокої характеристики оборотності МШП, необхідно розглянути такий показник, як коефіцієнт завантаження засобів в обороті і порівняти коефіцієнт завантаження МШП та інших видів оборотних коштів. Даний коефіцієнт показує, скільки середньорічних залишків матеріальних цінностей припадає на 1 грн реалізованої продукції і розраховується наступним чином:

$$\text{Коефіцієнт завантаження МЦ} = \text{СО/ВР} \quad , (3.7)$$

де СО - середньорічні залишки матеріальних цінностей, грн .;

ВР - вартість реалізованої продукції, грн.

Таблиця 3.11

Завантаження МЦ в обороті за період 2018-2019 рр. ТОВ «Сільмаш», тис
грн.

Показники	2018 рік	2019 рік	2019р. у % до 2018р.
Вартість реалізованої продукції	15050,1	17344,5	115,2
Середньорічні залишки матеріальних цінностей, всього	3260,8	2980,2	91,4
<i>в тому числі:</i>			
- матеріалів;	2663,8	2368,2	88,9
- МШП	597,0	612,0	102,5
Кількість оборотів за рік всіх матеріальних цінностей $\left(K_{об} \frac{BP}{CO} \right)$	4,6	5,8	126,5
Коефіцієнт завантаження матеріальних цінностей	0,2167	0,1718	79,3
<i>в тому числі:</i>			
- матеріалів;	0,1770	0,1365	77,1
- МШП	0,0397	0,0353	88,9

Таким чином, як видно з таблиці 3.11, з 2018 року по 2019 рік відбулося скорочення кількості оборотів матеріальних цінностей майже в 2 рази. Хоча в порівнянні з 2018 роком, в 2019 році спостерігалось зниження даного показника на 20,7%. При цьому темпи збільшення коефіцієнта завантаження МШП перевищили темпи зростання коефіцієнта завантаження матеріалів на 62,6%. Це пов'язано, головним чином, з тим, що темпи зростання середньорічних залишків МШП також в значній мірі перевищували темпи зростання середньорічних залишків матеріалів.

Для більш повного аналізу ефективності використання МШП розглянемо таблицю 3.12, в якій наведено дані 2019 року в порівнянні з 2018 роком.

Таблиця 3.12

Забезпеченість підприємства МШП і ефективність їх використання

Показники	2019 рік	2018 рік
Оборотність МШП, дні	12,7	14,3
Зміна оборотності (прискорення (-), уповільнення (+))	×	-1,6
Одноденна виручка	48,18	×
Вивільнення (-), додаткове залучення (+) коштів	×	-77,09

Таким чином, в 2019 році відбулося в порівнянні з даними 2018 року, в 2019 році спостерігалось прискорення оборотності МШП на 1,6 дня, в результаті чого підприємство змогло вивільнити з обороту коштів на 77,09 млн. грн., що дозволило цю величину використовувати в відповідно до потреб підприємства.

Таким чином, проведений аналіз МШП на підприємстві «Сільмаш» дозволив зробити висновок, що в 2019 році відбулося збільшення вартості МШП, в той час як величина нарахованого зносу помітно скоротилася, в результаті чого зношеність МШП в 2019 році склала 26,2%. Крім того оборотність МШП протягом 2018-2019 рр. прискорювалось, що свідчило про покращення їх використання, і це вплинуло на те що в 2019 році оборотність МШП прискорилося, що дозволило вивільнити з обороту коштів на 77,09 млн. грн і збільшити обсяг виробництва без додаткових фінансових ресурсів.

3.3. Методика та організація аудиту малоцінних та швидкозношуваних предметів

Удосконалення обліку МШП є важливою проблемою в фінансово-господарської діяльності будь-якого підприємства.

Дійсно, досвід аудиторських перевірок свідчить, що питання обліку і контролю МШП (як частини товарно-матеріальних цінностей) з метою зниження матеріальних витрат, а отже, і собівартості продукції (робіт, послуг)

не варті в центрі уваги керівників підприємства та облікових працівників. Рентабельність роботи підприємства прагнуть, в першу чергу, забезпечити за рахунок досить високих відпускних цін, а не за рахунок економії у витрачання виробничих ресурсів. Однак це ненадійний і безперспективний спосіб вирішення проблем виживання підприємства (особливо в умовах ринкової економіки).

Грунтуючись на тому, що до теперішнього часу ще не розроблено Методичні вказівки з обліку матеріально-виробничих запасів, вдосконалення обліку і аналізу МШП має бути також направлено на вдосконалення діючих і розробку нових нормативних актів, що стосуються МШП, які б в повній мірі розкривали їх сутність і особливості і були б спрямовані на раціоналізацію обліку та ефективність їх використання.

Підіб'ємо аналіз нарахування амортизації МШП різними способами для виявлення того з них, який би найкращим чином відбивав специфіку підприємства і його головну мету. При цьому слід зазначити, що цілі підприємств можуть бути самими різними. Одні підприємства прагнуть до зниження собівартості, мінімізації витрат, тим самим до збільшення прибутку. Однак інші підприємства, особливо що знаходяться в складному фінансовому становищі, прагнуть до мінімізації прибутку з метою скорочення виплат податків. Саме в залежності від даної обставини підприємства вибирають спосіб нарахування амортизації МШП, який вони відображають в обліковій політиці підприємства.

Однак слід враховувати, що вибір способу нарахування амортизації по групах МШП є елементом облікової політики, і застосування одного із способів по конкретному предмету проводиться протягом усього терміну його використання.

Розглянемо приклад:

У виробництво переданий МШП, облікова вартість якого становить 5000 грн., Нормативний термін служби - 20 місяців. Розрахуємо норму і суму амортизації, що підлягає щомісячному нарахуванню.

1) Спосіб 100% нарахування амортизації МШП при передачі їх в експлуатацію.

1-ий місяць: норма амортизації - 100%,
сума амортизації - 5000 грн.

Таким чином, при передачі МШП в експлуатацію вся сума амортизації відразу списується на собівартість продукції, від чого вона сильно завищується, а прибуток, відповідно, знижується. Даний спосіб підходить для тих підприємств, які прагнуть на даному етапі до мінімізації виплат податків. Спосіб заснований на припущенні, що щомісячні витрати, пов'язані з їх використанням, поломками, зносом і т.д. будуть приблизно рівні вартості нових предметів, закуплених протягом даного року. Однак таке різке підвищення собівартості може спричинити за собою завищення відпускних цін і втрату конкурентоспроможності.

2) Спосіб 50 на 50%.

1-ий місяць: норма амортизації - 50%,
сума амортизації - 2500 грн,
20-ий місяць: норма амортизації - 50%,
сума амортизації – 2500 грн.

У порівнянні з попереднім способом, при даному варіанті обліку собівартості місце продукції дещо занижується, більш рівномірно розподіляючи по звітних періодах. Однак при цьому прибуток дещо завищується, що тягне за собою підвищення виплат податків.

3) Лінійний спосіб.

1-ий і подальші місяці:
норма амортизації = $100/20 = 5\%$
сума амортизації = $5\% * 5000 \text{ грн} = 250 \text{ грн}$.

Таким чином, як видно, даний спосіб досить простий, дозволяє найбільш рівномірно нараховувати знос МШП, в порівнянні з двома вищезгаданими способами, при цьому собівартість продукції «не страждає», щомісячна сума амортизації однакова (250 грн.). Крім того, тільки таким способом

нараховується вартість МШП, призначених для здачі в оренду за договором прокату.

4) Спосіб списання пропорційно обсягу продукції (робіт).

Для даного способу необхідні додаткові умови:

— планований обсяг продукції - 40000 грн .;

— за звітний період вироблено продукції на суму

а) 8000 грн .;

б) 1000 грн.

У розрахунку будемо виходити з того, що вартість МШП повинна бути повністю перенесена на вартість продукції. Співвідношення фактичної вартості МШП і планованого обсягу продукції становить: $5000: 40000 = 0,125$. Отже, за звітний період повинна бути нарахована амортизація в розмірі $8000 * 0,125 = 1000$ грн. Однак за звітний період, з урахуванням різних обставин, могло бути вироблено лише на 1000 грн. Тоді сума продукції нарахованої амортизації буде дорівнює 125 грн. Таким чином, даний спосіб, як ніякий інший, дозволяє врахувати інтенсивність використання МШП. Таким чином, сума амортизації МШП в 1-ий місяць буде дорівнювати.

Таблиця 3.13

Розрахунок амортизації МШП різними способами

100%	50 на 50%	Лінійний	Пропорційно обсягу продукції	
5000	2500	250	^{a)} 1000	^{б)} 125

Таким чином, при процентних способах спостерігається завищення суми амортизації МШП. При цьому найбільш реальним є спосіб списання вартості пропорційно обсягу виробництва продукції, що дозволяє врахувати інтенсивність використання МШП. Однак на практиці існує проблема визначення віддачі МШП з достатньою точністю. У цьому випадку на заводі «Сільмаш» доцільно використовувати лінійний спосіб нарахування амортизації МШП, що дозволяє більш рівномірно нараховувати знос МШП.

Висновки за розділом 3

Проведений аналіз МШП на підприємстві «Сільмаш» дозволив зробити висновок, що в 2019 році відбулося збільшення вартості МШП, в той час як величина нарахованого зносу помітно скоротилася, в результаті чого зношеність МШП в 2019 році склала 26,2%, що нижче рівня 2015 року на 40,4%. Крім того оборотність МШП протягом 2018-2019 рр. прискорювалось, що свідчило про покращення їх використання, і це вплинуло на те що в 2019 році оборотність МШП покращилась, що дозволило вивільнити з обороту коштів на 77,09 млн. грн і збільшити обсяг виробництва без додаткових фінансових ресурсів.

Визначено, що на заводі «Сільмаш» доцільно використовувати лінійний спосіб нарахування амортизації МШП, що дозволяє більш рівномірно нараховувати знос МШП.

ВИСНОВКИ

Вивчивши теорію і практику організації бухгалтерського обліку і аналізу МШП, автором зроблені наступні висновки та пропозиції:

1. Дослідження літературних джерел дають змогу дійти до висновку, що вчені по різному визначають трактування терміну запасів та представляють їх як матеріальні ресурси або як предмети праці. Досліджуючи дане питання, можна дійти висновку, що усі автори виділяють облік матеріалів як важливий розділ бухгалтерського обліку. Однак, при цьому під об'єктом обліку мають на увазі матеріальні ресурси – одні облік предметів праці чи матеріальних ресурсів, інші – виробничих запасів або матеріальних цінностей.

2. Запаси в момент виробничого споживання повністю переносять свою вартість на вироблений продукт. Внаслідок чого виконують функцію оборотних засобів і є основою собівартості продуктів праці.

3. До введення в дію національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку категорія «запаси» в теоретичному аспекті розглядалася, в основному, з позиції матеріальних цінностей. Це пояснюється їх важливістю в процесі виробництва через значну матеріаломісткістю.

4. На сьогоднішній день, інформація про запаси та її розкриття у фінансовій звітності регламентується Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси». малоцінні та швидкозношувані предмети (далі по тексту – МШП) повинні бути використані протягом одного операційного циклу чи строком до 12 місяців. Їхня вартість включається у собівартість продукції, тому важливим моментом є їхня оцінка в обліку.

5. В результаті проведених досліджень, можна зробити висновок, що нормативно-правове регулювання обліку та оподаткування МШП в цілому сформоване, але є ряд проблемних моментів які потребують подальшого розвитку та вдосконалення, про що свідчить наявність певних розбіжностей в нормативно-правовій базі щодо класифікації МШП, віднесенні малоцінних та швидкозношуваних предметів до певного виду активу. Для вирішення

зазначених проблем, доцільним було б формування окремого положення (стандарту), який би регулював основні облікові та податкові аспекти формування в обліку інформації про малоцінні та швидкозношувані предмети.

6. В сучасній економічній ситуації, що має властивість постійно змінюватися, необхідно враховувати позитивні і негативні наслідки використання кожного конкретного методу оцінки як надходження, так і вибуття запасів, що є важливим показником обґрунтування собівартості продукції, розрахунку виробничих витрат, а також доходів від реалізації. Аналіз застосування різних методів оцінки запасів показує, що при кожному з них можна одержати різні результати, як позитивні, так і негативні. Усе залежить від необмеженої кількості зовнішніх та внутрішніх факторів, які впливають на результати діяльності підприємства.

7. Досліджуючи сучасний стан документального оформлення операцій з МШП можна зробити наступні висновки. Документи складаються з окремих показників, які називають реквізитами. Сукупність реквізитів визначає зміст документа, а їх розміщення – його форму. Щоб документ відповідав своєму призначенню, його необхідно скласти відповідно до форми, прийнятої для даної категорії документів. Від повноти і якості оформлення документів залежить їх доказова (юридична) сила, адже вони є свідченням, доказом, підтвердженням реальності конкретних господарських явищ, фактів, подій.

8. Первинні документи повинні складатися у момент здійснення операції, а якщо таке неможливо, то негайно після її завершення. За достовірність даних, що становлять зміст документа, та якість його складання відповідальність покладається на посадових осіб, які підписали документ, У документах не повинно бути не застережених виправлень, підчисток, помарок. Усі числа повинні бути написані чітко, розбірливо. Складені документи необхідно своєчасно передавати до бухгалтерії для їх опрацювання, використання в оперативному управлінні та поточному обліку і для складання

звітності. Опрацьовані документи підлягають зберіганню в поточному архіві бухгалтерії.

9. Усі розрахункові документи (рахунки, рахунки-фактури та ін.) на МШП, що надійшли, з відповідними додатками до них (специфікаціями, сертифікатами, якісними посвідченнями та ін.) направляються до бухгалтерії, де вони заносяться до реєстру, у якому кожному рахунку присвоюється порядковий номер. МШП відображаються в бухгалтерському обліку і звітності за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації. Порядок проведення загальних і тематичних інвентаризацій встановлений “Положення про інвентаризацію активів та зобов’язань” затверджене наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879. Крім того, деякі особливості інвентаризаційних процедур описуються в пропозиціях про інвентаризацію та майно, приватизованих (корпоративних) державних підприємств, а також майнових державних підприємств та організацій, переданих в оренду (повернутого після закінчення строків погодження оренди або його розірванню) Постанова КМУ 02.03.93р. № 158.

10. Точність та ефективність надання економічної інформації є визначальними факторами успішного розвитку підприємства та економіки країни в цілому. Автоматизація бухгалтерського обліку має вирішальне значення при вирішенні цієї проблеми, значно розширюючи її можливості. При всьому різноманітті програм бухгалтерського обліку, доступних на ринку сьогодні, користувачеві комп’ютерних систем необхідно зробити правильний вибір, виходячи з конкретних потреб, запитів та можливостей програмного забезпечення.

Проведений аналіз МШП на підприємстві ТОВ «Сільмаш» дозволив зробити висновок, що в 2019 році відбулося збільшення вартості МШП, в той час як величина нарахованого зносу помітно скоротилася, в результаті чого зношеність МШП в 2019 році склала 26,2%, що нижче рівня 2015 року на 40,4%. Крім того оборотність МШП протягом 2018-2019 рр. прискорювалось, що свідчило про покращення їх використання, і це вплинуло на те що в 2019

році оборотність МШП прискорилося, що дозволило вивільнити з обороту коштів на 77,09 млн. грн і збільшити обсяг виробництва без додаткових фінансових ресурсів.

11. Визначено, що на підприємстві ТОВ «Сільмаш» доцільно використовувати лінійний спосіб нарахування амортизації МШП, що дозволяє більш рівномірно нараховувати знос МШП.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Адамов К. Автоматизація бухобліку «1С: Бухгалтерія». Облік матеріальних цінностей (крім товарів): прихід, видаток / К. Адамов // Дебет-кредит. 2009. №9. С. 28-45.
2. Автоматизація обліку наявності та руху виробничих запасів при використанні програмного продукту «1С: Предприятие 7.7» // Вісник Полтавської державної аграрної академії, м. Полтава, 2010 р, С. 44-49.
3. Багрій К. Л. Особливості аналізу ефективності використання матеріальних запасів підприємства / К. Л. Багрій // Економічні науки. Серія: Облік і фінанси. 2010. № 7(1). С. 50-58.
4. Білова Н. Надходження запасів: податковий та бухгалтерський облік / Н. Білова, Н. Дзюба // Податки та бухгалтерський облік (укр.). 2010. № 88. С. 14-46.
5. Бірюк О. Г. Формування облікової політики щодо малоцінних та швидкозношуваних предметів / О. Г. Бірюк // Фінанси, облік і аудит. Київ: КНЕУ, 2008. Вип. № 12. С. 197-203.
6. Т.Г. Бурденюк, В.М. Панасюк, В.А. Шухманн Методики аналізу ефективності впровадження технологій інформаційної безпеки підприємства. Облік, оподаткування і контроль : теорія та методологія. Матеріали міжнародної науково-практичної інтернет-конференції - Тернопіль : ТНЕУ, 2018. – С. 77-79.
7. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: [підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів – 8-ме вид., доп. і перероб.] Житомир: ПП «Рута», 2009. 912 с.
8. Бухгалтерський облік та оподаткування: [навч. посібник] / За ред. Р. Л. Хом'яка, В. І. Лемішовського. Львів : Бухгалтерський центр «Ажур», 2008. 1112 с.
9. Бухгалтерський облік : [навч. посібник] / за ред. І. І. Сахарцевої. Київ: Кондор, 2009. 556 с.
10. Бухгалтерський облік в галузях економіки: [навч. посібник] / за ред. Свідерський Є. І. Київ: Знання, 2010, 233 с.

11. Вдосконалення управління аудитом бухгалтерської (фінансової) звітності: Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.06.02 / О. Л. Ковбасюк; Крим:держ. аграр. ун-т. Сімферополь, 2009. 16 с.

12. Визначення економічної суті швидкозношуваних та малоцінних необоротних предметів як передумова раціональної організації їх обліку і контролю / П. Куцик, Р. Шумило // Економічний аналіз. 2010. № 6. С. 99-101.

13. Визначення потреби в оборотному капіталі при формуванні виробничих запасів / Я.Б. Дропа // Соц.-екон. дослідж. в перехід. період. 2011. Вип. 3. С. 397-410.

14. Власюк Г.В. Проблеми організації бухгалтерського обліку та шляхи їх вирішення / Г.В. Власюк // Держава та регіони. 2009. №6. С. 40-44.

15. Внутрішньогосподарський контроль : [навч. посібник] / [Л. В. Гуцаленко, М. М. Коцупарий, У. О. Марчук]. Київ: Центр учбової літератури, 2014. 496 с.

16. Волкова І.А. Фінансовий облік I : [навч. посібник] / І.А. Волкова Київ : ЦУЛ, 2008. 228 с .

17. Все про облік виробничих запасів / М.Г. Михайлов (уклад.). Суми : СОД, Вид-во «Козацький вал», 2006. 248 с.

18. Все про бухгалтерський облік. 2011р.№12, 25, 48, 110; за 2012р.№9,15,24,43.

19. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436–IV.

20. Грабова Н.М. Теорія бухгалтерського обліку. Підручник. Київ :А.С.К., 2009. 30 с.

21. Грабовецький Б. Є. Економічний аналіз: [навч. посібник] /Б.Є.Грабовецький. Київ : ЦУЛ, 2009. 256 с .

22. Дорфман В. Облік матеріальних витрат в промисловості / В. Дорфман // Дебет-Кредит. 2010. №10. С. 32-35.

23. Єрмак О. І. Фінансовий облік I (облік активів) : [навч. посібник] /О.І.Єрмак. Київ : Слово, 2008. 376 с.

24. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996 – XIV.

25. Заруба І. Малоцінні та швидкозношувані предмети: особливості обліку // Все про бухгалтерський облік. 2008. №108. С. 6-9.

26. Зелікман В. Д. Удосконалення системи обліку малоцінних і швидкозношуваних предметів в умовах металургійного підприємства / В. Д. Зелікман, Л. Є. Карнобацька // MateriályIV mezinárodní vědecko-praktická konference «Věda: teorie a praxe – 2008». – Díl 2. Ekonomická vědy: Praha. Publ. House «Education and Science» s.r.o. 80 stran. S. 48-50.

27. Золотухін О. Облік інструментів / О. Золотухін // Главбух. 2010. № 8. С. 37-46.

28. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : затв. Мінфіном України №291 від 30.11.99 р. [Електронний ресурс]. Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.

29. Кесарчук Г. С. Облік МШП: актуальні проблеми та шляхи вдосконалення / Г. С. Кесарчук, М. В. Машика // Науковий вісник Ужгородського університету. 2014. Вип. 1. С. 223–227. (Сер. «Економіка»).

30. Кіндрацька Г. І. Економічний аналіз: теорія і практика : [підручник]. / Г. І. Кіндрацька, М. С. Білик, А. Г. Загородній – 2-ге, перероб. і доп. Львів : Магнолія 2008. 440 с.

31. Крамаренко Г.О., Фінансовий аналіз : [підручник] / Г.О. Крамаренко. Київ: ЦУЛ, 2008. 392 с .

32. Кузьмінська О.Е. Напрями аналізу виробничих запасів підприємств / О.Е. Кузьмінська // Вчені записки: зб. наук. пр. / Мін-во освіти і науки України, ДВНЗ «Київ. нац. екон. ун-т ім. Вадима Гетьмана». 2014. № 16. С. 174-180.

33. Куцик П. О. Визначення економічної суті швидкозношуваних та малоцінних необоротних предметів як передумова раціональної організації їх обліку і контролю / П. О. Куцик, Р. Р. Шумило // Економічний аналіз. 2010. №6. С. 99 –102.

34. Куцик П. О. Оцінка сучасного стану обліку і контролю малоцінних і швидкозношуваних активів / П. О. Куцик, Р. Р. Шумило // Науковий вісник

Ужгородського університету. 2010. Вип. 29, ч. 2. С. 18-20. (Сер. «Економіка»).

35. Логістика виробничих запасів підприємства / М. В. Свіщов, Т. В. Божкова // Пробл. лег. и текстил. пром-сти. 2009. № 1. С. 50-53.

36. Лопатіна В.В. Економічна сутність виробничих запасів / В. В. Лопатіна // Наукові праці. Економіка. 2012. № 177 (189). С. 67-71.

37. Макаренко А.П. Стан та перспективи обліку виробничих запасів / Макаренко А.П., Ярданова Т. Г. // Соціально економічний розвиток / Матеріали ХХХІІ Міжнародної науково практичної конференції, Чернівці, 18-19 січня 2016 р. Т. 3. Київ: Науково-видавничий центр «Лабораторія думки», 2016. С. 4-6.

38. Макаренко А. П. Фінансовий облік І: [навч. посібник]. Видання 2-ге, доповнене, перероблене [гриф МОН України] / А. П. Макаренко, О. М. Панченко, Г. М. Безкоста. Запоріжжя: ЗДІА, 2017. 400 с.

39. Макаренко А. П. Шляхи удосконалення організації обліку та аудиту товарно-матеріальних цінностей на підприємстві / А. П. Макаренко, І. О. Литвиненко // Наукові праці Полтавської державної аграрної академії. – Вип. 2 (11). Полтава: ПДАА. 2015. С. 33-39.

40. Меліхова Т. О. Концептуальні основи відображення в обліку надходження ТМЦ та обладнання та обґрунтування віднесення їх до капітальних інвестицій або до запасів / Меліхова Т. О. Манойло Т. В. // Матер. Міжн. Науково практ. конф. «Економіка і менеджмент – 2013: перспективи інтеграції та інноваційного розвитку», 24-25 квітня 2014 р. Т. 5: збір. наук. праць. м. Дніпропетровськ: Дніпропетровський національний університет імені Олеся Гончара, 2014. С. 33-35.

41. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів [Електронний ресурс]: затверджені наказом Міністерства фінансів України від 10.01.2007 р. № 2 (із змінами та доповненнями) Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=293629&cat_id=293536.

42. Мошенський С. З. Олійник О.В. Економічний аналіз. Підручник для студентів економічних спеціальностей вищих навчальних закладів. / За ред.

д.е.н., проф., Заслуженого діяча науки і техніки України Ф.Ф. Бутинця. 2-ге вид., доп. і перероб. Житомир: ПП «Рута», 2007. 704 с.

43. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»» від 20.10.1999 р. № 246.

44. Наказ Міністерства фінансів України «Про Інструкцію по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків» від 11.08.94 р. № 69.

45. Наказ Міністерства статистики України «Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів» від 22.05.96 р. № 145.

46. Нашкерська Г.В. Фінансовий облік: [навч. посібник] / Г. В. Нашкерська. Київ : Кондор, 2009. 503 с.

47. Мужевич Н В. Актуальні питання обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів / Н. В. Мужевич / Сучасні детермінанти фіскальної політики: локальний та міжнародний вимір : матеріали III міжнародної науково-практичної конференції (Тернопіль, 10 вересня, 2019). – Тернопіль, ТНЕУ, 2019. – 308с. (с. 248-252) – URL : http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/38219/1/Collection_10_09_2019.pdf#page=248

48. Облік і податки : від епохи Цибуліно до реалій сьогодення : підручник / за заг. ред. В. М. Панасюк. Тернопіль : Економічна думка, 2020. - 240 с.

49. Озерова О. Особливості обліку канцелярських товарів / О. Озерова // Главбух. 2010. № 8. С. 48-54.

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

51. Передумови створення методики з розрахунку нормативів виробничих запасів матеріально-технічних ресурсів / Л. М. Киба // Актуал. пробл. економіки. 2010. № 9. С. 159-168.

52. Петрів О. І. Бухгалтерський та податковий аспекти обліку малоцінних

необоротних матеріальних активів: основні відмінності та неузгодженості, проблеми обліку / О. І. Петрів // Науково-інформаційний вісник «Економіка». 2013. №7. С. 381-387.

53. Панасюк В. М. Мельничук І. В., Мужевич Н. В. Бухгалтерський облік [Електронний ресурс] : навч. посібник. Тернопіль : ТНЕУ. 2020. 330 с.

54. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Затв. Наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999р. № 291 // Галицькі контракти. Додаток. «Документи для роботи». 2010. № 34. С. 99-106.

55. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755 (із змінами та доповненнями) [Електронний ресурс] Режим доступу: <http://minrd.gov.ua/fizichnim-osobam/zakonodavstvo/kodeksi/53771.html>.

56. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [Електронний ресурс]: затверджено наказом Міністерства фінансів України від 20 жовтня 1999 №246 (із змінами та доповненнями) Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>.

57. Помогаєв В. Облік виробничих запасів/ В. Помогаєв // Дебет-Кредит. 2009. №3. С. 30-33.

58. Панасюк В. М., Ковальчук Є. К., Мельничук І. В., Мужевич Н. В. Бухгалтерський облік: від знань до компетентностей: навчальний посібник для дистанційного навчання. – Тернопіль : [б. в.], 2020. – 363 с.

59. Панасюк В. М. Інформатизація та цифровізація: Тенденції та напрями розвитку в Україні. Науковий журнал «Інтелект ХХІ», 2020. Випуск. 1. С. 110-126.

60. Панасюк В. М. Москалюк Н. Б., Мельничук І. В. Обліково-аналітичне забезпечення економічної безпеки суб'єктів господарювання: навч. посібник. Тернопіль : ТНЕУ, 2020. 264 с.

61. Панасюк В. М. Сучасний інструментарій інформаційного забезпечення: обліковий та управлінський аспект. Східна Європа: Економіка, бізнес та Управління. Випуск 2 (25). 2020. С 412-427.

62. Соколов, Я. В. Історія розвитку бухгалтерського обліку [Текст] / Я. В. Соколов. - М.: Фінанси і статистика, 1985. - 367 с..
63. Тарасенко Н. В. Економічний аналіз діяльності промислових підприємств: [навч. посібник] /Н.В. Тарасенко.Київ: Алерта, 2003. 485 с.
64. Термінологічний словник з бухгалтерського обліку, економічного аналізу і аудиту для студентів економічних спеціальностей / Уклад.: Л.М. Чернелевський та ін.; Нац. ун-т харч. технологій. Київ : 2010. 82 с.
65. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність : [навч. посібник] / Н.М. Ткаченко. Київ : Алерта, 2011. 923 с.
66. Фалінська М. Економічна сутність та аналіз ефективності використання матеріальних ресурсів / М. Фалінська // Галицький економічний вісник. 2012. № 6(39). С. 132-137.
67. Фінансовий облік: [підручник]/ Я. Д.Крупка, З. В. Задорожний, Н. Я.Микитюк, та ін.Київ: «Хай-Тек Пресс», 2011. 544 с.
68. Цал-Цалко Ю. С. Фінансовий аналіз: [підручник] / Ю. С. Цал-Цалко. Київ : Центр учбової літератури, 2008. 566 с.
69. Чеснакова Л. С., Алексєєва А. В., Масалітіна В. В. Бухгалтерський облік : [навч. посібник] / Л. С. Чеснакова. Київ : КНТЕУ, 2009. 397 с.
70. Шмиголь Н.М., Антонюк А. А., Нестеренко А. А. Роль і місце аналізу виробничих запасів у системі управління ресурсним потенціалом підприємства // Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво. 2015. № 5. С. 102-106.