

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

Малярський Віктор Олегович

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

спеціальність: 071 – Облік і оподаткування
освітньо-професійна програма – Облік і оподаткування підприємництва

Кваліфікаційна робота

Виконав студент групи
ОПДм-21
Малярський В.О.

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

Кваліфікаційну роботу
допущено до захисту
«__» _____ 20__ р.
Завідувач кафедри
_____ З. В. Задорожний

ТЕРНОПІЛЬ – 2024

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ПРИНЦИПИ ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ.....	6
1.1 Сутність та класифікація виробничих запасів.....	6
1.2. Проблеми нормативно-правового регулювання обліку виробничих запасів	14
1.3 Зарубіжний досвід ведення обліку виробничих запасів на підприємстві: переваги та недоліки.....	21
Висновки до розділу 1	27
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ Й МЕТОДИКА ВЕДЕННЯ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ.....	29
2.1 Особливості обліку та документального оформлення виробничих запасів	29
2.2. Загальні принципи проведення інвентаризації виробничих запасів на підприємстві.....	41
2.3. Основні аспекти відображення інформації про виробничі запаси у фінансовій та статистичній звітності.....	46
Висновки до розділу 2	51
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ, МЕТОДИ ТА ПЕРЕВАГИ ЙОГО ПРОВЕДЕННЯ НА ПІДПРИЄМСТВІ	53
3.1 Поняття аналізу виробничих запасів на підприємстві	53
3.2. Методи аналізу виробничих запасів, їх переваги та недоліки.....	58
3.3. Оптимізація матеріальних витрат підприємства за допомогою аналізу виробничих запасів	67
Висновки до розділу 3	72
ВИСНОВКИ	74
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	77
ДОДАТКИ	Ошибка! Закладка не определена.

ВСТУП

Актуальність вибраної теми. Виробничі запаси є об'єктом значних капіталовкладень, які суттєво впливають на стратегію підприємства та ефективність його діяльності. В умовах сучасної ринкової економіки особливого значення набуває забезпечення виробничими запасами, оскільки вони становлять основу продукції, що виготовляється. Запаси беруть повну участь у виробничому процесі, споживаючись у кожному циклі та повністю переносять свою вартість на собівартість продукції. Тому безперервне забезпечення запасами та їх ефективне використання є ключовим фактором для розвитку підприємства і підвищення інтенсивності виробництва. Оскільки вартість виробничих запасів складає значну частку витрат, економне та раціональне використання сировини, матеріалів, напівфабрикатів або комплектуючих позитивно впливає на фінансовий стан підприємства.

Питання обліку, оцінки та аналізу виробничих запасів детально досліджувалися в працях таких відомих українських вчених-економістів як Бутинець Ф.Ф., Голов С.Ф., Задорожний З.В., Крупка Я.Д., Сопко В.В., Панасюк В.М. та Ткаченко Н.М. Водночас, значний внесок у розвиток міжнародної методології в цій галузі зробили зарубіжні вчені, серед яких Глен А. Велш, Деніел Г., Вест Дж., Шорт Шандль Х.,

Мета і завдання дослідження. Мета кваліфікаційної роботи полягає у виявленні спільних рис та відмінностей у підходах до обліку та аналізу виробничих запасів у вітчизняній та зарубіжній практиці, а також у визначенні перспективних напрямів розвитку системи управління запасами в Україні.

Мета роботи зумовила визначення таких завдань, які знайшли своє розв'язання в процесі дослідження:

- вивчити сутність і значення категорії «виробничі запаси»;
- провести узагальнення та удосконалення системи класифікації виробничих запасів;
- порівняти вітчизняні та зарубіжні стандарти бухгалтерського обліку

виробничих запасів;

- дослідити методи оцінки та обліку запасів, що застосовуються в різних країнах;
- визначити основні методичні аспекти вітчизняного обліку запасів;
- розробити рекомендації щодо вдосконалення організації обліку виробничих запасів;
- вивчити організаційно-методичні особливості проведення інвентаризації виробничих запасів;
- узагальнити методичні основи та надати практичні рекомендації щодо проведення аналізу виробничих запасів на досліджуваному підприємстві.

Об'єктом дослідження є процес організації обліку та аналізу виробничих запасів у вітчизняній та зарубіжній практиці.

Предметом дослідження виступає механізм обліку та аналізу виробничих запасів.

Методи дослідження. Для досягнення мети дослідження було використано широкий спектр аналітичних методів. Зокрема, застосовувалися методи теоретичного аналізу наукових публікацій, порівняльного аналізу різних систем обліку, системного аналізу для деталізації досліджуваного об'єкта, а також статистичні методи для обробки цифрових даних. Крім того, для встановлення причинно-наслідкових зв'язків використовувалися методи індукції та дедукції.

Наукова новизна дослідження полягає в уточненні економічної сутності поняття «виробничі запаси», удосконаленні їх класифікації, розгляді проблемних питань з організації й методики обліку і аналізу виробничих запасів, а також розробці перспективних напрямів удосконалення організації обліку виробничих запасів.

Апробація наукових досліджень. Дослідження апробовано та за його результатами опубліковано дві публікації в збірниках студентських тез кафедри обліку і оподаткування.

Практичне значення одержаних результатів полягає у можливості використання описаних у кваліфікаційній роботі пропозицій щодо обліку і аналізу виробничих запасів у Товаристві з обмеженою відповідальністю «Пуск і наладка».

При виконанні кваліфікаційної роботи використано законодавчі та нормативні документи, методичну та спеціальну літературу, періодичні видання, дані обліку і звітності ТОВ «Пуск і наладка», в яких відображено порядок обліку і аналізу виробничих запасів та відображення їх звітності підприємства.

Структура й обсяги роботи. Кваліфікаційна робота включає вступ, три розділи, висновок, список використаних джерел, додатки. Повний текст роботи складає 76 сторінок і включає 20 таблиць, 12 рисунків. Список літературних джерел налічує 105 одиниць і розміщений на 9 сторінках.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ПРИНЦИПИ ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

1.1 Сутність та класифікація виробничих запасів

Економічні зміни, що відбуваються в Україні, тісно пов'язані з пошуком нових підходів до організації та управління виробництвом. Це зумовлює необхідність змін у системі господарського обліку, спрямованих на вдосконалення облікової інформації, яка є основою для прийняття ефективних управлінських рішень.

Стабільне забезпечення підприємства запасами та їх раціональне використання є ключовою умовою його розвитку й інтенсифікації виробництва. Це пов'язано з тим, що запаси займають значну частку у виробничих витратах, а їхнє економне використання сприяє покращенню фінансового стану підприємства. Ефективність використання запасів прямо впливає на результативність виробничих процесів.

На практиці облік виробничих запасів є складною і трудомісткою ділянкою, яка вимагає від бухгалтера уважності. Помилки в цьому процесі можуть вплинути на розрахунок собівартості продукції, що, у свою чергу, позначається на визначенні прибутку та сплаті податків. Така ситуація може призвести до фінансових санкцій через порушення принципу «звичайних цін» і недоплати податків. Отже, організація обліку виробничих запасів має базуватися на науково обґрунтованих принципах бухгалтерського обліку.

Згідно з Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку (далі - НП(С)БО) 9 «Запаси», виробничі запаси належать до оборотних активів підприємства. Вони можуть використовуватися для продажу, перебувати у виробничому процесі або споживатися для виконання робіт чи надання послуг [67]. Комплексний підхід до розуміння виробничих запасів потребує аналізу

поняття «оборотні активи». За визначенням НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» «активи – це ресурси підприємства, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, призведе до отримання економічних вигод у майбутньому» [94]. У свою чергу «оборотні активи – це гроші та їх еквіваленти, що не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації чи використання протягом операційного циклу чи протягом дванадцяти місяців з дати балансу» [94].

Згідно економічної енциклопедії, активи – це «сукупність майна, інтелектуальної власності, грошових ресурсів, що належать підприємству, в які вкладено засоби власників та інших осіб» [18]. Панчишин С. трактує активи як «все, що має грошову вартість і є власністю фірми або особи». Таке ж широке визначення дає і Сухарський В.С.: «Активи – це ресурси, отримані підприємством в результаті минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до збільшення економічних вигід у майбутньому» [94].

Запаси належать до оборотних активів, які використовуються протягом одного виробничого циклу, повністю передаючи свою вартість готовій продукції. Частина запасів втілюється в готовій продукції, а інша, як-от сировина, споживається в процесі виробництва, втрачаючи свою початкову форму.

Деякі економісти ототожнюють оборотні активи (зокрема і запаси) з оборотними коштами, які протягом виробничого циклу або року перетворюються на гроші (рис. 1.1). Зокрема, у підручнику за ред. Поддєрьогіна А. М. дається таке визначення терміну оборотний капітал – це «кошти, вкладені в оборотні активи підприємства і які використовуються або призначаються для використання у виробництві» [100]. Оборотний капітал є інвестицією, вкладеною у запаси і джерелом забезпечення господарської діяльності підприємства.

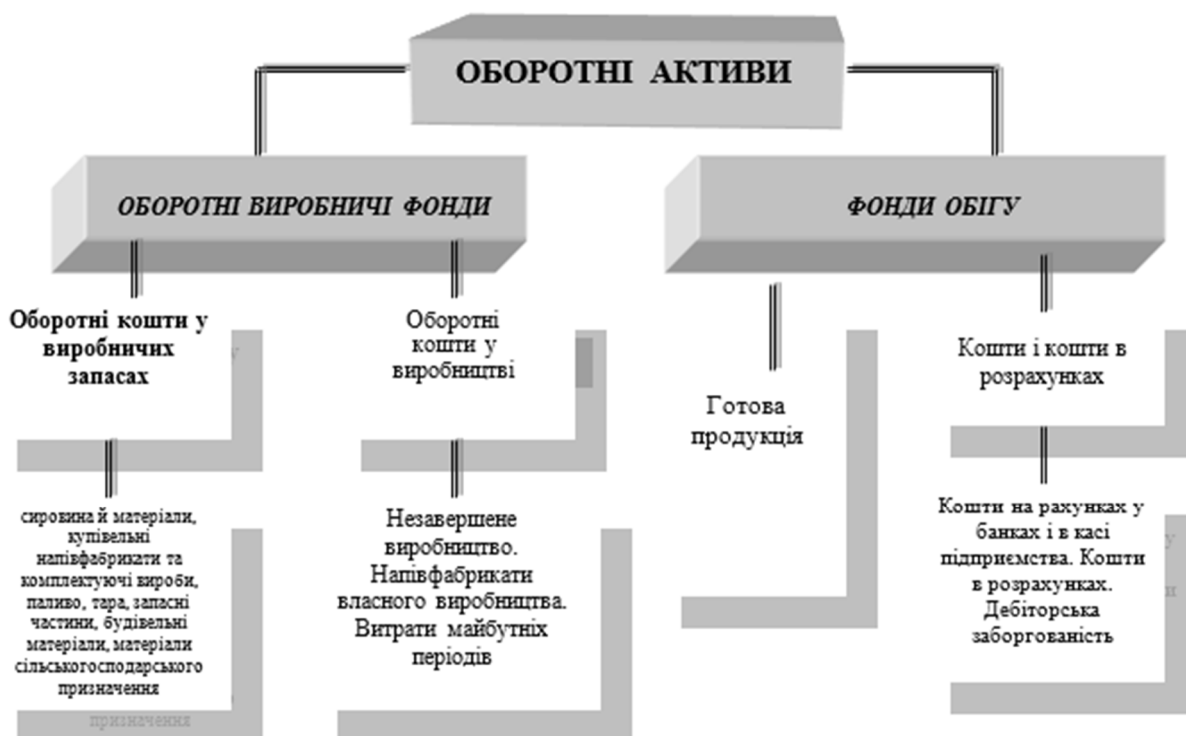


Рис. 1.1. Виробничі запаси в складі оборотних активів

Без запасів неможливе функціонування будь-якого бізнесу, адже вони формують основу оборотного капіталу, адже підприємства потребують певного капіталу для забезпечення своїх виробничих процесів.

Таким чином, узагальнюючи все вищесказане виробничі запаси можна трактувати як оборотні активи, що утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, або управління підприємством.

У процесі господарської діяльності запаси проходять через певний цикл, який можна поділити на три ключові етапи:

1) Придбання та трансформація запасів:

На цьому етапі відбувається закупівля запасів, їхнє використання у виробничому процесі для створення готової продукції, а також період, протягом якого виготовлена продукція реалізується та перетворюється в заборгованість покупців.

2) Погашення заборгованості покупців:

Цей етап починається з моменту виникнення дебіторської заборгованості за реалізовану продукцію й триває до отримання грошових коштів від покупців.

3) Закупівля нових запасів і розрахунки з постачальниками:

Завершальний етап охоплює процес придбання нових запасів для виробництва, включаючи розрахунки з постачальниками.

Таким чином, цикл руху запасів охоплює шлях – від вкладення коштів у запаси до отримання доходу від їхнього використання у виробництві та реалізації.

До складу запасів входять такі елементи: готова продукція; товари; малоцінні і швидкозношувані предмети; незавершене виробництво; брак у виробництві; напівфабрикати; продукція сільського і лісового господарства тощо. В свою чергу, до виробничих запасів належать сировина, матеріали, паливо, запасні частини та інші компоненти, які забезпечують безперервність виробничої діяльності (рис. 1.2.).

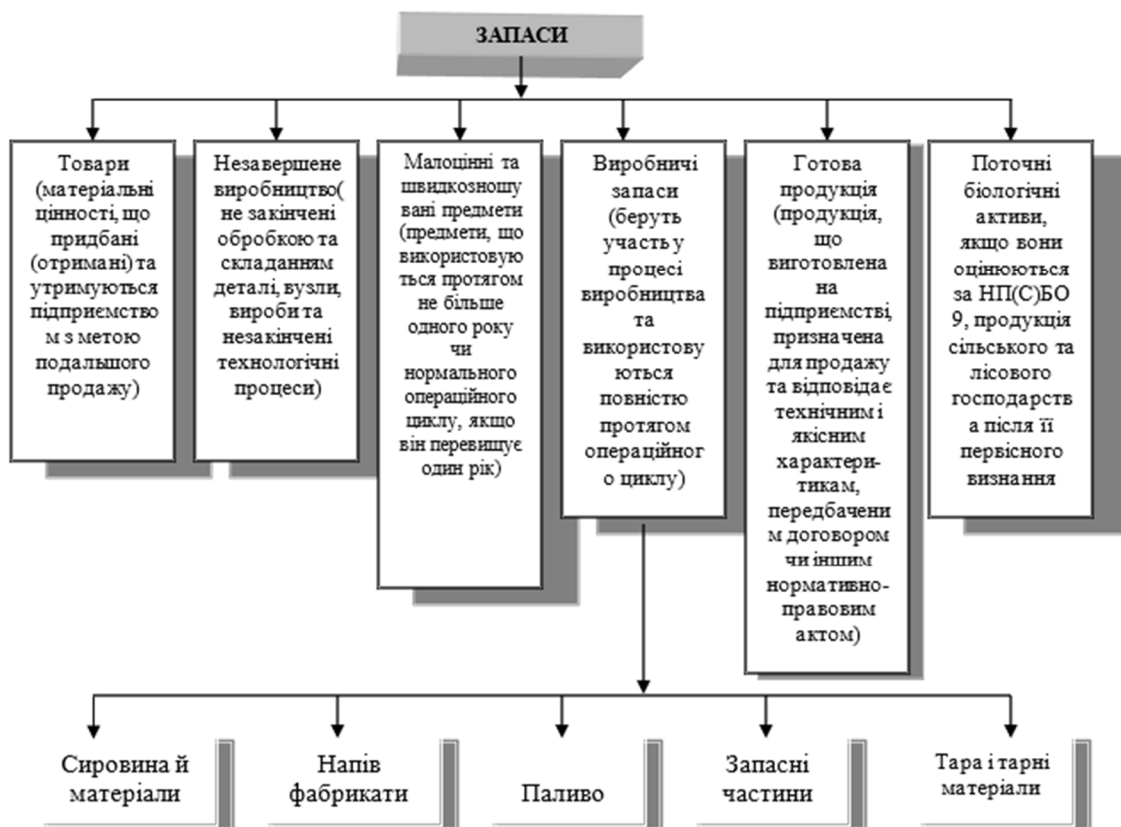


Рис. 1.2. Класифікація запасів

Раціональна економічна класифікація виробничих запасів є ключовим чинником ефективної організації їх обліку. Вона є важливим інструментом для правильної організації обліку запасів, сприяючи точнішому контролю та управлінню ними. Найбільш широка класифікація пропонується у підручнику за ред. Поддєрьогіна А. М. [100] (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Класифікація виробничих запасів

Класифікаційні ознаки	Види виробничих запасів
за видами	- сировина й матеріали; - купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби; - паливо; - тара; - запасні частини; - будівельні матеріали; - матеріали сільськогосподарського призначення
за характером участі в операційному процесі	- які обслуговують виробничий цикл підприємства; - які обслуговують фінансовий цикл підприємства
за ліквідністю	- високоліквідні; - швидколіквідні; - низьколіквідні
за джерелами формування	- зовнішні; - внутрішні.
за кругообігом	- початкові; - функціонуючі; - накопичені.
за правом власності	- належать підприємству - власні; - не належать підприємству: позичені; на відповідальному зберіганні.
за принципом організації	- нормовані; - ненормовані.
за ступенем ризику	- мінімальний; - малий; - середній; - високий
за місцем знаходження	- складські; - у виробництві; - у дорозі
за обсягом	- вільні; - обмежені

Виробничі запаси виконують дві основні функції:

- виробнича функція забезпечує безперервність процесу виробництва, створюючи резерви матеріальних ресурсів для стабільної роботи підприємства;
- платіжно-розрахункова функція полягає в опосередкуванні процесів розрахунків, що забезпечує фінансову стабільність підприємства.

Загальноприйнятою є також класифікація за функціональною роллю та призначенням, яка поділяє запаси на основні, що формують готову продукцію, і допоміжні, які забезпечують виробничий процес, але не входять до складу кінцевого продукту.

Окрім того, заслуговує на увагу класифікація виробничих запасів за їхньою роллю в процесі виробництва. Для цього рекомендується розподіл на три групи:

- запаси, що постійно використовуються та є критично важливими для безперервності виробничого процесу;
- запаси, що також споживаються постійно, але не мають прямого зв'язку з виготовленням продукції;
- запаси, які використовуються лише епізодично за потреби.

На підставі узагальнення проведених класифікацій, ми здійснили систематизацію виробничих запасів і дали коротку характеристику основних їх видів у таблиці 1.2.

Таблиця 1.2

Класифікація виробничих запасів та характеристика їх видів

№ з/п	Класифікаційні групи запасів	Вид запасів	Характеристика
1	За призначенням та причинами утворення	Постійні	Запаси, що забезпечують безперервність виробничого процесу між черговими поставками
		Сезонні	Запаси, що використовуються для сезонного виробництва або транспортування
2	За функціональною ознакою	Основні	Запаси, які безпосередньо беруть участь у створенні готової продукції
		Допоміжні	Запаси, що підтримують виробничий процес, але не входять до складу кінцевого продукту

Продовження таблиці 1.2

№ з/п	Класифікаційні групи запасів	Вид запасів	Характеристика
3	За місцем знаходження	Складські	Запаси, розміщені на складах підприємства
		У виробництві	Запаси, що перебувають у процесі обробки
		В дорозі	Запаси, які відвантажені або транспортуються, але ще не отримані
4	За роллю в процесі виробництва	Критично важливі	Запаси, що є необхідними для забезпечення безперервності виробництва
		Постійні	Запаси, що споживаються регулярно, але не мають прямого зв'язку з виробництвом продукції
		Епізодичні	Запаси, що використовуються лише за потреби
5	За рівнем наявності на підприємстві	Нормативні	Запаси, які відповідають запланованим обсягам для забезпечення стабільної роботи
		Понаднормові	Запаси, що перевищують встановлені норми
6	За наявністю на початок і кінець періоду	Початкові	Запаси, наявні на початок звітного періоду
		Кінцеві	Запаси, наявні на кінець звітного періоду
7	Відносно балансу	Балансові	Запаси, що є власністю підприємства і відображаються в балансі
		Позабалансові	Запаси, що перебувають на підприємстві, але не належать йому
8	За ступенем ліквідності	Ліквідні	Запаси, що легко конвертуються у грошові кошти без значних втрат вартості
		Неліквідні	Запаси, які важко або неможливо швидко перетворити у грошові кошти без втрат вартості
9	За походженням	Первинні	Запаси, отримані від інших підприємств і не оброблені на цьому підприємстві
		Вторинні	Запаси, що після первинного використання можуть бути застосовані повторно
10	За обсягом	Вільні	Запаси, що є у надлишковій кількості
		Обмежені	Запаси, кількість яких обмежена
11	За правом власності	Власні	Запаси, що належать підприємству
		Позичені	Запаси, отримані тимчасово, які підлягають поверненню чи компенсації
		Давальницькі	Сировина, отримана для переробки за умовами давальницької схеми

Одним із ключових аспектів управління виробничими запасами є їх класифікація за ступенем ліквідності та фінансового ризику. Такий підхід дає змогу оцінити якість активів підприємства, які знаходяться в обороті. Ліквідні активи – це «майно, яке користується високим попитом на ринку та може бути швидко реалізоване» [100]. Ліквідність виробничих запасів характеризується їх здатністю швидко конвертуватися у гроші для погашення зобов'язань підприємства, а також є показником рівня ризику вкладень капіталу. Раціональне управління ліквідністю передбачає уникнення зростання частки запасів із високим і середнім рівнем ризику.

Оскільки виробничі запаси є обмеженим ресурсом, для підвищення ефективності їх використання необхідно впроваджувати заходи щодо нормування витрат. Це передбачає встановлення обґрунтованих норм використання запасів, що дозволяє оптимізувати витрати та стимулювати економію. Нормування є важливим елементом організації обліку та передуює його веденню й аналізу.

Раціональне використання запасів забезпечує:

- 1) Зменшення загальних витрат.
- 2) Уникнення безгосподарного використання ресурсів.
- 3) Підвищення ефективності їх застосування.

Виробничі запаси значною мірою формують собівартість продукції, тому правильність їх обліку впливає на достовірність даних про прибуток та збереження ресурсів. Через значну кількість найменувань запасів важливим є й аналітичний облік, який враховує кожен вид запасів у натуральних одиницях.

Ефективне управління запасами вимагає належної організації складського господарства. Склади повинні бути оснащені ваговими та вимірювальними приладами, стелажамі, а виробничі запаси – розташовані за групами, сортами та розмірами. Необхідно запровадити чітку контрольно-пропускну систему, періодично проводити інвентаризації та розробляти номенклатуру матеріалів із деталізованим групуванням.

Отже, виробничі запаси є важливим чинником стабільності та розвитку підприємств. Оптимізація їх використання можлива лише за умови правильного ведення обліку, відповідно до чинного законодавства, яке детальніше буде розглянуто в наступному питанні.

1.2. Проблеми нормативно-правового регулювання обліку виробничих запасів

Ринкові трансформації, що відбулися в Україні, та запровадження різноманітних форм власності створили передумови для вдосконалення системи бухгалтерського обліку та звітності. Це стало необхідністю для забезпечення суб'єктів господарювання достовірною інформацією, яка слугувала б основою для прийняття обґрунтованих економічних рішень, зниження ризиків у фінансовій діяльності, вибору надійних партнерів для співпраці.

Зміни в законодавчій та регуляторній базі були зумовлені прагненням адаптувати національну систему обліку до сучасних економічних умов і міжнародних стандартів.

Питання нормативного регулювання бухгалтерського обліку, особливо щодо виробничих запасів, залишається предметом активного наукового обговорення через постійний розвиток економіки та зміни в законодавстві.

Раціональна організація обліку виробничих запасів є не лише основою для об'єктивного відображення діяльності підприємства, а й важливим інструментом підвищення його ефективності.

Основними нормативними документами, які регулюють господарські операції з виробничими запасами, є такі:

1. Закони та кодекси України:

- Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996 - визначає загальні положення ведення бухгалтерського обліку й складання фінансової звітності.
- Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. - визначає загальні

правила оподаткування;

- Інші законодавчі акти.

2. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (МСБО):

- Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності» від 01.01.2012 р. – визначає загальні положення відображення активів (в тому числі виробничих запасів) та капіталу у фінансовій звітності за міжнародними стандартами;
- Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси» від 18.12.2003 р. - регулює облік запасів загалом, їх оцінку та відображення у звітності за міжнародними стандартами.

3. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку (НП(С)БО):

- НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 07.02.2013 р. – визначає загальні положення відображення активів (в тому числі виробничих запасів) та капіталу у фінансовій звітності;
- НП(С)БО 9 «Запаси» від 20.10.1999 р. – регулює загалом облік запасів, їх оцінку та відображення у звітності;
- НП(С)БО 16 «Витрати» - регулює порядок визначення собівартості виготовлених запасів та ін.

4. Інструктивні документи:

- Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291;
- Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 2 вересня 2014 року № 879
- інші інструктивні документи.

5. Внутрішні регулюючі документи:

- Наказ про облікову політику підприємства – встановлює основні

положення, методи й процедур, що застосовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, формування й подання звітності;

- інші внутрішні документи суб'єкта господарювання.

Основою бухгалтерського обліку є Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», який встановлює, що кожна господарська операція має бути зафіксована на інформаційному носії, зручному для обробки та сприйняття. У пунктах 1 і 2 статті 9 цього закону визначено статус первинного документа та його основні характеристики. Такий документ не лише містить дані про операцію, але й підтверджує її здійснення.

Первинному документу надається юридичний статус доказу у випадку виникнення суперечок, претензій або вимог до суб'єкта господарювання [59]. Документ, складений відповідно до чинних стандартів бухгалтерського обліку, забезпечує достовірність фінансової, статистичної та податкової звітності. Відсутність первинного документа або його неналежне оформлення призводить до втрати достовірності звітних даних.

Всі операції з виробничими запасами фіксуються відповідно до вимог цього закону під час здійснення операції або одразу після її завершення. За цих умов важливо дотримуватися принципу превалювання суті над формою, який спрямований на забезпечення достовірності інформації як для внутрішніх, так і для зовнішніх користувачів [63]. Це створює умови для довіри до облікових даних лише в тому випадку, коли вони точно відображають суть операції.

Таким чином, виробничі запаси, придбані підприємством, мають бути не лише фізично отримані, але й належним чином задокументовані в паперовій чи електронній формі [62]. Якщо підприємство не може підтвердити документально факт надходження і зберігання запасів, це ставить під сумнів достовірність як бухгалтерських записів, так і фінансової звітності. Щоб забезпечити точність фінансової та податкової звітності, суб'єкту господарювання потрібно мати відповідну документацію, щоб б відображала реальний зміст проведених операцій [21].

Інструкція з використання Плану рахунків бухгалтерського обліку активів,

капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств і організацій визначає призначення та правила ведення рахунків для систематизації даних щодо руху й стану активів, зобов'язань, капіталу та операцій фінансово-господарської діяльності [89]. Вона поширюється на підприємства, організації та інші юридичні особи незалежно від форми власності, організаційно-правової структури чи виду діяльності, включаючи відокремлені підрозділи з власним балансом.

Згідно з цією інструкцією, інформація про запаси підприємства, зокрема сировину і матеріали (включно з тими, що перебувають у дорозі або в переробці), будівельні матеріали, запасні частини, паливо, тару, відходи виробництва, обліковується на рахунку 20 «Виробничі запаси» (рис. 1.3). По дебету цього рахунку відображається надходження запасів, їх дооцінка, тоді як по кредиту – витрати на виробництво, переробку, передачу, уцінку тощо [89].



Рис. 1.3. Балансові та позабалансові рахунки обліку запасів

Відповідно до вищезгаданої інструкції рахунок 20 розподіляється на такі субрахунки: 201 «Сировина й матеріали»; 202 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби»; 203 «Паливо»; 204 «Тара й тарні матеріали»; 205 «Будівельні матеріали»; 206 «Матеріали, передані в переробку»; 207 «Запасні

частини»; 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення»; 209 «Інші матеріали» [87].

Застосування субрахунків:

201: здійснюється облік залишків і руху основних ресурсів і сировини, які є складовою частиною готової продукції. Крім того, тут відображаються допоміжні матеріали, що застосовуються для виготовлення продукції, задоволення господарських потреб, технічних операцій або забезпечення виробничого процесу. Підприємства, які займаються закупівлею сільськогосподарської продукції для її подальшої переробки, також ведуть її облік на цьому субрахунку [87].

202: відображаються придбані напівфабрикати й комплектуючі вироби, що використовуються для виробництва продукції або вимагають додаткової обробки чи складання. Якщо вироби, придбані для комплектації готової продукції, не включаються до її собівартості, їх облік здійснюється на рахунку 28 «Товари».

203: використовується для обліку руху й наявності паливно-мастильних матеріалів, які використовуються для технологічних потреб, транспорту, виробництва енергії або опалення будівель. Сюди також включаються талони на паливо й газ.

204: застосовується для обліку всіх видів тари, за винятком інвентаря, а також матеріалів для її виготовлення чи ремонту.

205: застосовується для обліку руху матеріалів, конструкцій, обладнання та інших ресурсів, що використовуються у будівельно-монтажних роботах.

206: обліковуються матеріали, які передані на переробку стороннім організаціям, а витрати на їх переробку включаються до собівартості отриманої продукції.

207: використовується для обліку запасних частин, вузлів, агрегатів, готових деталей, які застосовуються для ремонту обладнання, машин, транспортних засобів, а також автомобільних шин.

208: відображається рух добрив, хімікатів, біопрепаратів, медикаментів, що

використовуються у сільськогосподарському виробництві.

209: обліковує відходи виробництва (обрізки, стружку, металобрухт), невиправний брак, а також матеріали, одержані від ліквідації основних засобів, які не можуть бути використані для господарських цілей підприємства.

Для обліку виробничих запасів, які не є власністю підприємства, передбачено використання позабалансового рахунку 02 «Активи на відповідальному зберіганні». Облік таких цінностей здійснюється за цінами, визначеними у договорах, актах приймання-передачі чи інших документах. Запаси, обліковані на цьому рахунку, повинні проходити інвентаризацію згідно з порядком і термінами, встановленими наказом про облікову політику та планом проведення інвентаризації.

Позабалансовий рахунок 02 «Активи на відповідальному зберіганні» має такі субрахунки, що використовуються для обліку запасів: 022 «Матеріали, прийняті для переробки»; 023 «Матеріальні цінності на відповідальному зберіганні»; 024 «Товари, прийняті на комісію»; 025 «Майно в довірчому управлінні».

Застосування субрахунків:

022: обліковується рух сировини та матеріалів, отриманих від замовників для переробки (давальницька сировина), яка не оплачується отримувачем. Тут відображається їх надходження та вибуття, включаючи зміну їхнього матеріального стану. Витрати на переробку давальницької сировини обліковуються на рахунках виробництва, виключаючи вартість сировини замовника. Аналітичний облік ведеться за замовниками, видами сировини та матеріалів, а також за місцями їхнього зберігання чи переробки [89].

023: обліковуються товарно-матеріальні цінності, прийняті на відповідальне зберігання, зокрема:

- відмовлені через неакцепт розрахункових документів постачальників;
- отримані від постачальників, але не оплачені, витрата яких заборонена до оплати;
- надлишково отримані або зазначені у видаткових документах

постачальників;

- оплачена продукція, дозволена для тимчасового відповідального зберігання, оформлена охоронними розписками, але не вивезена через незалежні від підприємства обставини.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виробничі запаси визначає НП(С)БО 9 «Запаси», загальна структура якого наведена на рис. 1.4.

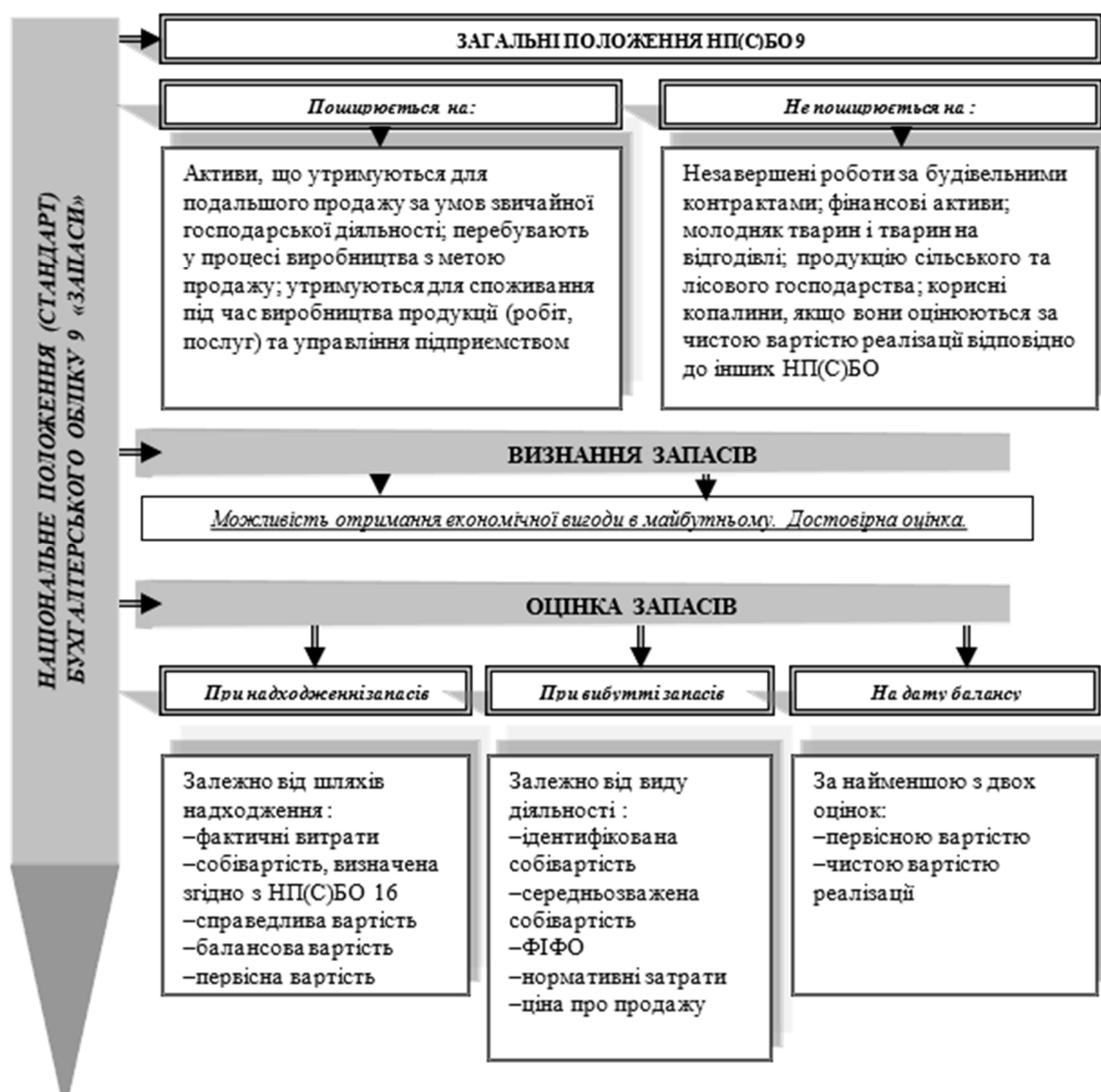


Рис. 1.4. Характеристика НП(С)БО 9 «Запаси»

Основним внутрішнім регулюючим документом є Наказ про облікову політику. На ТОВ «Пуск і наладка» цей наказ містить усі основні регулюючі положення і затверджений керівником підприємства. Цей документ визначає порядок формування первісної вартості виробничих запасів, методи їх списання на виробництво та на сторону, а також містить перелік документів, що використовуються для первинного відображення господарських операцій з виробничими запасами. Крім того, у документі описано порядок проведення інвентаризації запасів, графік документообігу, методи контролю за господарськими операціями, а також процедуру списання пересортиці запасів у разі їх псування та природних втрат.

1.3 Зарубіжний досвід ведення обліку виробничих запасів на підприємстві: переваги та недоліки

Виробничі запаси становлять вагомую частку активів підприємства, відіграючи ключову роль у структурі витрат компаній різних галузей. Їх облік та оцінка мають істотний вплив на фінансові результати діяльності підприємства, а також на розкриття інформації про його фінансовий стан.

Підходи до визначення терміну «запаси» відрізняються залежно від країни. У США запаси визначаються як активи, призначені для продажу протягом одного звичайного ділового циклу або для використання в межах виробничого циклу. У той же час, нормативні документи Німеччини не містять чіткого визначення цього терміну.

Згідно з МСБО 2 «Запаси», під запасами розуміють активи, які використовуються у звичайній господарській діяльності, зокрема в процесі виробництва, для продажу або у формі матеріалів, що споживаються під час надання послуг [52]. У різних країнах запаси підприємства класифікуються за окремими групами (рис. 1.5).

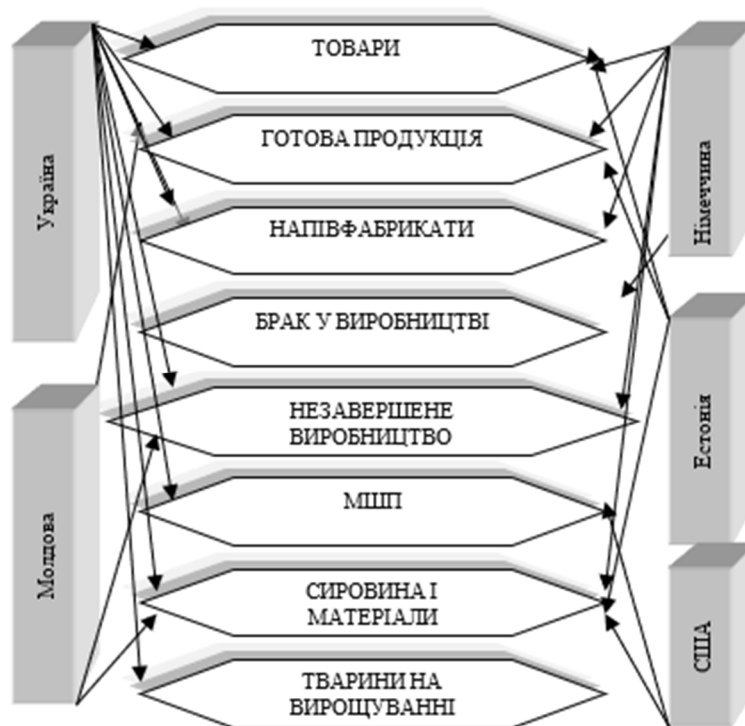


Рис. 1.5. Класифікація запасів у різних країнах

Щодо оцінки виробничих запасів, у більшості країн їх вартість визначається за ціною придбання. Наприклад у США оцінка здійснюється за фактичними витратами на придбання на момент отримання чи використання запасів у виробництві, з урахуванням лише тих витрат, які формують вартість товару на момент його купівлі. Підприємства Польщі здійснюють оцінку за цінами придбання. У Німеччині, Люксембурзі, Франції запаси оцінюються за найменшою з двох величин — собівартістю або ринковою вартістю. В Португалії, Іспанії оцінка базується на ціні придбання або витратах на виробництво. У Швейцарія, Італія застосовуються найменша з величин — первісна вартість (витрати на придбання чи виробництво) або чиста вартість можливої реалізації.

Відповідно до МСБО 2 «Запаси», до вартості запасів включаються витрати на купівлю, переробку, доставку до місця розташування та приведення до стану, придатного для використання. Ці принципи закріплені й у НП(С)БО 9 в Україні.

В умовах ринкової нестабільності, що супроводжується значними ціновими коливаннями, оцінка запасів за вартістю придбання може бути

необ'єктивною. У зв'язку з цим у міжнародній практиці застосовується правило найнижчої оцінки. Воно передбачає, що запаси оцінюються за найменшою із можливих вартостей — собівартістю або ринковою ціною, що відповідає «принципу обачності».

У США ринкова ціна запасів визначається як «вартість заміщення», тобто сума, необхідна для придбання аналогічних запасів у поточний момент.

Міжнародна практика (зокрема, у США) пропонує три основні методи застосування правила найнижчої оцінки для відображення запасів у балансі (рис. 1.6).



Рис. 1.6. Застосування правил найнижчої оцінки (США)

Варто зазначити, що всі перелічені методи оцінки запасів є загальноприйнятими в бухгалтерському обліку, однак їх застосування може не відповідати нормативним вимогам, які регулюють податкові розрахунки.

У системі національних стандартів Великобританії оцінка запасів базується на принципі обачності, згідно з яким запаси оцінюються за найнижчою з двох величин: первісною вартістю або чистою реалізаційною вартістю. Чиста реалізаційна вартість визначається як сума, яку підприємство очікує отримати від продажу одиниці запасів, за вирахуванням витрат на її підготовку до продажу та витрат на збут.

В умовах ринкової економіки, де ціни на запаси змінюються під впливом попиту і пропозиції, підприємство часто купує запаси за різними договірними цінами протягом звітного періоду. Це створює необхідність оцінювати вартість витрачених запасів та залишків на кінець звітного періоду.

У західній обліковій практиці запаси розглядаються не як фізичні одиниці, а як потік вартостей, що надходять і списуються у виробництво чи продаж. Для оцінки кінцевих запасів і визначення собівартості реалізованої продукції застосовуються декілька загальноприйнятих методів, що відображають цей підхід. (табл. 1.3).

Таблиця 1.3

Методи оцінки виробничих запасів

Країна	Методи оцінки запасів				
	ФІФО	ЛІФО	Середньозваженої (середньої) вартості	Чистої вартості реалізації	Інші
Великобританія	+	-	+	+	-
Греція	+	+	+	-	Метод базового запису готових виробів
Іспанія	+	+	+	-	-
Італія	+	+	+	-	-
Люксембург	+	+	+	+	Фактичні витрати
Нідерланди	+	+	+	-	Метод базового запасу готових та незавершених робіт
Німеччина	+	+	+	+	-
Португалія	+	+	+	-	Стандартна та спеціальна (ринкова) ціна базового запасу
США	+	+	+	-	Роздрібний метод
Україна	+	-	+	-	Метод ідентифікованої собівартості, ціни продажу
Франція	+	+	+	+	-
Швейцарія	+	-	+	-	-
Швеція	+	-	-	+	Метод проценту від виконання, метод завершення контракту

Сформовано автором на підставі [9, 48, 99]

Проведемо аналіз методів оцінки виробничих запасів у країнах Європи та світу.

Методи оцінки в різних країнах [6]:

Португалія: облікова ціна запасів визначається як ціна продажу з відрахуванням встановленої норми прибутку.

Іспанія: якщо запаси постійно оновлюються, а їх структура та загальна вартість суттєво не змінюються, оцінювання здійснюється за загальною фіксованою ставкою.

Швейцарія: дозволяється оцінка запасів на підставі фактичних поточних витрат, відновлювальної вартості або аналогічних витрат.

Великобританія: методи ЛІФО (LIFO) та базового запасу заборонені.

США: за умови застосування методу ЛІФО (LIFO) в обліковій політиці обов'язково зазначається поточна відтворювальна вартість запасів та вплив на фінансові результати від зменшення обсягів партій запасів.

Методи обліку запасів за МСБО 2:

- Метод ідентифікації: використовується, коли можливо чітко визначити одиниці запасів на кінець періоду.
- Метод середньої вартості: усереднює вартість одиниці запасів за період, незалежно від дати придбання.
- Метод ФІФО: списання запасів відбувається у порядку їх надходження, забезпечуючи системність і об'єктивність обліку.

МСБО дозволяє комбінування методів оцінки вибуття запасів, що не передбачено українськими стандартами.

Системи обліку виробничих запасів:

- Постійна система: включає детальний облік усіх операцій із запасами.
- Періодична система: оцінка запасів проводиться за формулою:

$$\text{Собівартість проданих запасів} = \text{початковий залишок} + \text{закупки} - \text{кінцевий залишок}.$$

При періодичній системі ФІФО собівартість визначається шляхом додавання вартості придбаних запасів протягом періоду та інвентаризації.

Відображення запасів у звітності:

Україна: запаси (сировина, матеріали, паливо тощо) відображаються в балансі за первісною вартістю.

Європейська практика: запаси оцінюються за правилом найнижчої вартості (собівартість або ринкова ціна).

Прямий метод списання: ринкова ціна заміщує собівартість, різниця списується на собівартість реалізованої продукції.

Непрямий метод: створюється коригуючий рахунок для зниження вартості запасів, а збиток відображається окремо у звіті про фінансові результати.

МСБО 2 дає підприємствам більшу свободу у виборі методів оцінки запасів, дозволяючи поєднувати їх для підвищення об'єктивності. НП(С)БО 9 орієнтовані на спрощення обліку, але обмежують можливості адаптації до нестабільних ринкових умов.

Така різниця може ускладнювати міжнародну фінансову звітність українських підприємств та потребує гармонізації підходів. (табл. 1.4).

Таким чином, проведений аналіз підтверджує, що у більшості країн виробничі запаси оцінюються за правилом найнижчої оцінки — принципом, що базується на обережності. Це забезпечує відображення у фінансовій звітності найбільш консервативних оцінок запасів, враховуючи ринкову нестабільність та можливі збитки від їх знецінення.

Облікова практика західних компаній демонструє системний підхід до оцінки запасів, трактуючи їх як потік вартостей, а не фізичних одиниць. Такий підхід забезпечує гнучкість і адаптацію до змін ринкових умов, дозволяючи коректно відображати фінансовий стан підприємства через механізми оцінки, що враховують реальну ринкову вартість, а також відповідність стандартам МСБО та МСФЗ.

Таблиця 1.4

**Порівняння міжнародного та національного стандартів з обліку
виробничих запасів [7]**

Ознака	НП(С)БО 9 «Запаси»	МСБО 2 «Запаси»
Оцінка запасів		
При надходженні	Собівартість формується з таких витрат: 1. При придбанні у постачальника: суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю) за вирахуванням непрямих податків; суми ввізного мита; суми непрямих податків, які не відшкодовуються підприємству; ТЗВ, інші витрати. 2. При виготовлені власними силами: витрати, що утворюють виробничу собівартість, визначені за НП(С)БО 16 «Витрати». До собівартості не включаються витрати: понаднормові витрати і нестачі запасів; проценти за користування позиками; витрати на збут; загальногосподарські та інші витрати.	Собівартість формується з таких витрат: 1. Витрати на придбання: ціна придбання; мито, інші податки; витрати на транспортування. 2. Витрати на переробку. 3. Інші витрати: якщо вони відбулися при доставці до їх місця розпакування та приведення до теперішнього стану. До собівартості не включаються: понаднормативні суми відходів матеріалів, оплата праці або інші виробничі витрати; витрати на зберігання, крім тих витрат, які зумовлені виробничим процесом і є необхідними для наступного етапу виробництва; адміністративні накладні витрати на продаж.
При витрачанні	Собівартість перших за часом надходження запасів (ФІФО), ідентифікована собівартість, середньозважена собівартість Нормативні затрати; ціни продаж	
На дату балансу	Найменша з двох оцінок: первісна вартість або чиста вартість реалізації.	Чиста вартість реалізації
Розкриття інформації про запаси у фінансовій звітності.		
Методи оцінки запасів; балансова (облікова) вартість запасів у розрізі окремих класифікаційних груп; балансова (облікова) вартість запасів, відображених за чистою вартістю реалізації.		
Балансова (облікова) вартість запасів, переданих у переробку, на комісію, в заставу; сума збільшення чистої вартості реалізації, за якою проведена оцінка запасів.		Сума будь-якого сторнування будь-якого часткового списання, яка визначається як дохід певного періоду; обставини або події, що спричинили сторнування списання запасів, переданих як застава для гарантії зобов'язань.

Висновки до розділу 1

Проведене наукове дослідження теоретичних принципів обліку і аналізу виробничих запасів на підприємстві засвідчує таке:

1. Аналіз нормативно-правових та наукових джерел показав що трактуванню виробничих запасів приділяється недостатньо уваги. Зокрема, в законодавчих актах визначення виробничих запасів взагалі немає окрім виділення їх окремим рахунком в Плані рахунків бухгалтерського обліку. Тому нами було запропоноване своє трактування виробничих запасів як оборотних

активів, що утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, або ж управління підприємством.

2. Виробничі запаси виконують дві основні функції: виробнича функція забезпечує безперервність процесу виробництва, створюючи резерви матеріальних ресурсів для стабільної роботи підприємства; платіжно-розрахункова функція полягає в опосередкуванні процесів розрахунків, що забезпечує фінансову стабільність підприємства.

3. Раціональне застосовування виробничих запасів забезпечує: зменшення загальних витрат, уникнення безгосподарного використання ресурсів, підвищення ефективності використання запасів. Тому, оскільки виробничі запаси є обмеженим ресурсом, для підвищення ефективності їх використання необхідно впроваджувати заходи щодо нормування витрат. Це передбачає встановлення обґрунтованих норм використання запасів, що дозволяє оптимізувати витрати та стимулювати економію. Нормування є важливим елементом організації обліку та передусь його веденню й аналізу.

4. Ефективне управління запасами вимагає належної організації складського господарства. Склади повинні бути оснащені ваговими та вимірювальними приладами, стелажми, а виробничі запаси – розташовані за групами, сортами та розмірами. Необхідно запровадити чітку контрольно-пропускну систему, періодично проводити інвентаризації та розробляти номенклатуру матеріалів із деталізованим групуванням.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ Й МЕТОДИКА ВЕДЕННЯ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

2.1 Особливості обліку та документального оформлення виробничих запасів

Правильне складання бухгалтерських записів для обліку операцій з виробничими запасами, порядок списання їх вартості на виробництво та відображення у звітності залежать від своєчасного та належного оформлення первинних документів. На даний час, розроблених і нормативно затверджених типових форм документів немає. Проте суб'єкти господарювання можуть самі розробляти форми первинних документів, в тому числі опираючись на форми, що були затверджені наказом Мінстату від 21.06.1996 року № 193 «Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини та матеріалів», який втратив чинність у році. Відповідно головний бухгалтер може самостійно визначити доцільність використання конкретних документів, враховуючи особливості діяльності підприємства.

На досліджуваному підприємстві ТОВ «Пуск і наладка» відсутній графік руху документів з обліку виробничих запасів. Тому для своєчасного відображення господарських операцій у регістрах бухгалтерського обліку ми пропонуємо затвердити графік руху документів з обліку виробничих запасів у формі відображеній у табл. 2.1. Структура документообігу має бути організована таким чином, щоб забезпечити своєчасне надходження необхідної інформації як для ведення обліку, так і для здійснення контролю та оперативного управління рухом виробничих запасів.

Контроль за виконанням плану договорів, своєчасним надходженням і оприбуткуванням виробничих запасів, що надходять безпосередньо від постачальника, на підприємстві ТОВ «Пуск і наладка» здійснюється службою постачання.

Таблиця 2.1.

Графік документування обліку використання виробничих запасів

Найменування первинного документа	Складання і передача документа		Обробка документа		Обробка і узагальнення даних в бухгалтерії	
	Відповідальний за складання документа	Строк передачі документа	Служба, що прийняла документ	Передається бухгалтерії	Обробка документа	Кому і коли передається документ
Рахунок постачальника	Касир-інкасатор	В день отримання	Відділ матеріально – технічного постачання	Щодня	Оплата або підготовка відмови від оплати	На другий день після отримання матеріалів
Акт приймання ТМЦ	Завскладом на час надходження матеріалів	Кожного 1-го, 4,8 і т.д. числа місяця	Відділ матеріально-технічного постачання, обчислювальний центр,	Кожного 5,9,13 числа	Контроль за змістом, визначенням цін, запис до облікових регістрів	Обчислювальний центр не пізніше другого дня після одержання
Накладна вимога	Завідуючий складом	Щодня	Відділ матеріально-технічного постачання	Наступного дня після отримання	Контроль за визначенням цін, запис до облікових регістрів	Обчислювальний центр не пізніше двох днів після одержання
Лімітно-забірна картка	Завідуючий складом	Щодня	Відділ матеріально-технічного постачання	Наступного дня після отримання	Контроль оформлення, запис до облікових регістрів	Обчислювальний центр

Порядок документального оформлення придбання цих запасів наведено на рисунку 2.1.

Для отримання виробничих запасів від постачальника на ТОВ «Пуск і наладка» оформлюється довіреність за затвердженою формою. Перелік працівників, уповноважених отримувати такі довіреності, затверджується наказом керівника підприємства. Видача кожної довіреності реєструється в журналі обліку, де фіксуються дата, місце, підстава видачі та строк дії довіреності, який не може перевищувати 10 днів. У бланку довіреності зазначаються номенклатура та обсяг запасів, що підлягають отриманню, і він завіряється підписом. У разі невикористання довіреності у встановлений термін вона повертається до бухгалтерії, анулюється, зберігається разом із журналом протягом трьох років, а в журналі робиться відповідний запис.

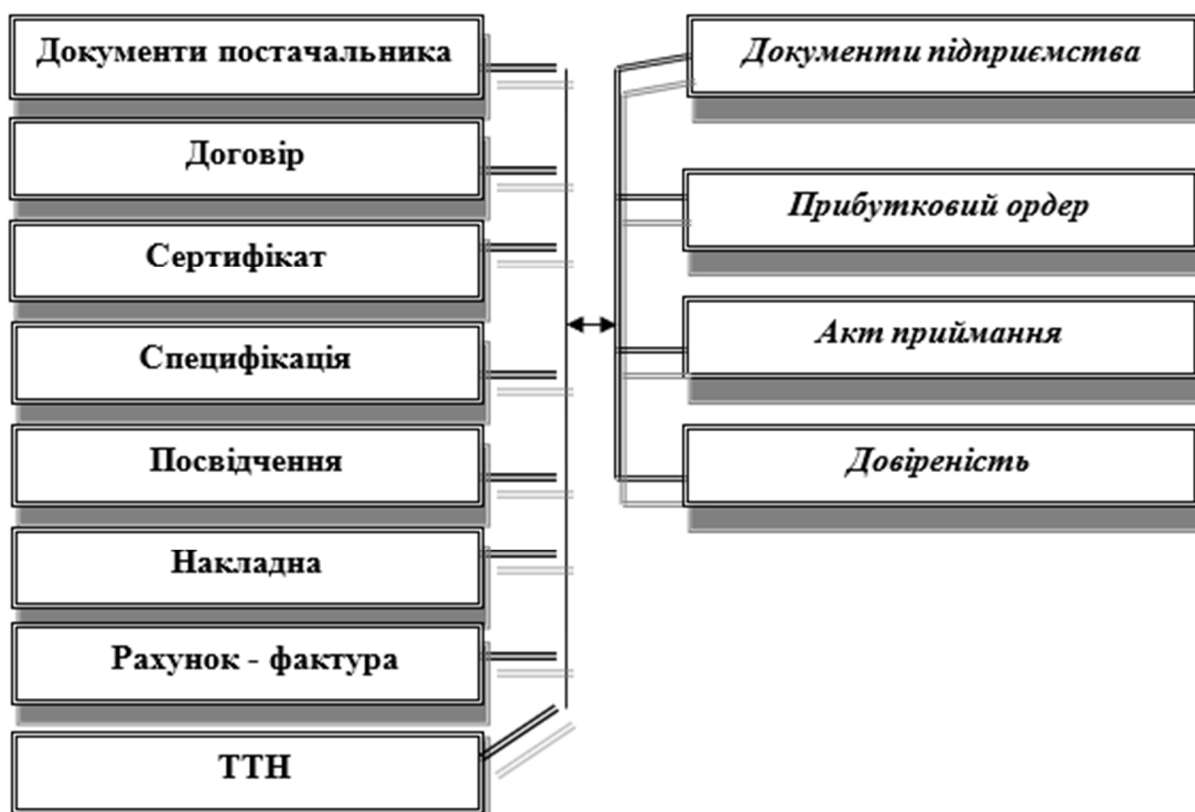


Рис. 2.1. Порядок документального оформлення виробничих запасів

Запаси, що надходять на підприємство, приймаються за кількістю та якістю. Якщо фактична наявність матеріалів відповідає угоді та супровідним документам (накладні, акти приймання, товарно-транспортні накладні), їх оприбутковують за документами постачальника або за прибутковим ордером, який складається на кожну партію поставки. Ми пропонуємо кожну поставку виробничих запасів на підприємство оформляти Актом приймання ТМЦ на склад, що будуть підписувати відповідальними особами (рис. 2.2).

У разі виявлення розбіжностей між фактичною поставкою та даними супровідних документів або договору за наказом керівника створюється комісія, до складу якої входять представники постачальника, а в разі необхідності – залучаються експерти (юристи, аудитори). Комісія може скласти акт приймання ТМЦ, в якому окремо зазначатимуться позиції із виявленими розбіжностями. Акт тоді складається у трьох примірниках: перший примірник разом із товаросупровідними документами передається до бухгалтерії, другий із

претензійним листом – постачальнику або транспортній організації, яка доставила вантаж, а третій залишається у матеріально відповідальній особи (завідувача складу).

*підприємство, організація ТОВ «Пуск і наладка»
код ЄДРПОУ 22601817*

Акт приймання ТМЦ

Документ			Постачальник	Місце зберігання	Назва ТМЦ	Од. вим.	Отримано			Повернуто		Номенклатурний номер
№	Дата	Назва					к-ть	ціна, грн.	сума, грн.	к-ть	сума, грн.	
1	2	3	4	5	6		7	8	9	10	11	12
15	12.01.24	Накладна	ПП «ВІП-2009»	Основний склад	Поліпропілен	кг	100	37,50	3750,00	-	-	2174

Отримав:

Здав:

Рис. 2.2. Розроблена форма документу «Акт приймання ТМЦ»

У разі надходження виробничих запасів без супровідних документів на ТОВ «Пуск і наладка» може оформлятися акт про приймання ТМЦ у двох примірниках. Перший передають постачальнику для вирішення ситуації, другий передається до бухгалтерії та є підставою для оприбуткування матеріалів. Акт підписується комісією, до складу якої входять матеріально відповідальна особа, спеціаліст (товарознавець) та представник адміністрації підприємства.

У разі пошкодження товару під час транспортування автомобільним транспортом оформлюється спеціальний акт, який додається до товарно-транспортної накладної або дорожнього листа та підписується представником одержувача вантажу і водієм. У разі перевезення запасів залізницею постачальник складає накладну встановленого зразка, яку вантажоодержувач отримує на станції призначення. На станції відправлення постачальник оформлює вантажну квитанцію, яку передає одержувачу разом із товаром.

Представник покупця (експедитор) на станції призначення перевіряє залізничну накладну, правильність її заповнення та своєчасність прибуття вантажу [37].

Якщо виявлено розбіжності у найменуванні, вазі чи кількості товару, складається комерційний акт, що є підставою для пред'явлення претензії транспортній компанії. Такий документ також оформлюють у випадках, коли виявлено вантаж без супровідних документів, документи без вантажу, а також у разі псування чи пошкодження товару. Якщо нестача вантажу відповідає нормам природного убутку, комерційний акт не складається, але відповідна позначка вноситься до накладної [4].

Запаси, придбані підзвітними особами, підтверджуються товарними чеками, товарними чеками, актами або довідками. Їх оприбуткування здійснюється через складання прибуткового ордера в одному примірнику. Після цього документи на оприбуткування реєструються в реєстрі приймання-здачі документів, який передається завідувачем складу в бухгалтерію разом із первинними документами [101].

При надходженні запасів, виготовлених власними силами, оприбуткування здійснюється на підставі накладної-вимоги, яку складає матеріально-відповідальна особа у двох примірниках. Перший примірник слугує підставою для списання матеріалів із відповідальної особи цеху, другий передається на склад.

Від способу надходження залежить оцінка та порядок формування первісної вартості виробничих запасів (табл. 2.2).

Відповідно до НП(С)БО 9, у бухгалтерському обліку та звітності виробничі запаси відображаються за найменшою з оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації. Чиста вартість реалізації розраховується підприємством окремо для кожної одиниці запасів, віднімаючи очікувані витрати на завершення виробництва і збут від передбачуваної ціни продажу. Цей розрахунок залежить від стану запасів, попиту на них та умов реалізації.

Таблиця 2.2

Порядок формування первісної вартості запасів

Спосіб надходження запасів	Визначення первісної вартості запасів	Якою нормою НП(С)БО регулюється
Придбані за плату	Складається із: - сум, що сплачуються відповідно до договору постачальнику (продавцю), за вирахуванням непрямих податків; - сум ввізного мита; - сум непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, що не відшкодовуються підприємству; - транспортно-заготівельних витрат (ТЗВ), що є витратами на заготівлю запасів, оплату тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати на страхування ризиків транспортування запасів; - інших витрат, безпосередньо пов'язаних із придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання із запланованою метою.	п. 9 НП(С)БО 9
	Якщо на момент оприбуткування запасів неможливо достовірно визначити їх первісну вартість, такі запаси можуть оцінюватися і відображатися за справедливою вартістю з подальшим коригуванням до первісної вартості	
Виготовлені власними силами	Дорівнює виробничій собівартості запасів, що визначається згідно з НП(С)БО 16	п. 10 НП(С)БО 9
Внесені до статутного капіталу	Відповідає погодженій із засновниками (учасниками) справедливій вартості запасів з урахуванням витрат, передбачених п. 9 НП(С)БО 9	п. 11 НП(С)БО 9
Отримані безоплатно	Відповідає справедливій вартості запасів з урахуванням витрат, передбачених п. 9 НП(С)БО 9	п. 12 НП(С)БО 9
Отримані в результаті обміну на подібні запаси	Дорівнює балансовій вартості переданих запасів. Якщо балансова вартість переданих запасів перевищує їх справедливу вартість, то первісна вартість отриманих запасів визначається на рівні справедливої вартості. Різниця, що утворилася, включається до складу витрат звітного періоду	п. 13 НП(С)БО 9
Отримані в результаті обміну на неподібні запаси	Відповідає справедливій вартості отриманих запасів	п. 13 НП(С)БО 9

Відповідно до НП(С)БО 9, у бухгалтерському обліку та звітності виробничі запаси відображаються за найменшою з оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації. Чиста вартість реалізації розраховується підприємством окремо для кожної одиниці запасів, віднімаючи очікувані витрати на завершення виробництва і збут від передбачуваної ціни продажу. Цей розрахунок залежить від стану запасів, попиту на них та умов реалізації.

Відповідно до НП(С)БО 9, у бухгалтерському обліку та звітності виробничі запаси відображаються за найменшою з оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації. Чиста вартість реалізації розраховується підприємством окремо для кожної одиниці запасів, віднімаючи очікувані витрати на завершення виробництва і збут від передбачуваної ціни продажу. Цей розрахунок залежить від стану запасів, попиту на них та умов реалізації.

Якщо доставка запасів здійснюється власним транспортом, транспортні витрати включаються до їх первісної вартості. У той же час, згідно з НП(С)БО 9, первісна вартість запасів не включає наднормативні втрати, проценти за позиками, витрати на збут, загальногосподарські витрати та інші витрати, які не пов'язані безпосередньо з придбанням, доставкою чи підготовкою запасів до використання.

Відповідно до ст. 9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», у документах, які відображають собівартість запасів, мають бути зазначені дата й місце складання, назва документа, назва підприємства, деталі господарської операції, прізвища відповідальних осіб із підписами та інші дані, що ідентифікують учасників операції.

Перехід права власності на запаси пов'язаний із застосуванням методу нарахування доходів і витрат, незалежно від форми розрахунків. Для підтвердження придбання запасів і переходу права власності необхідно оформити відповідні документи, які залежать від умов постачання й типу транспорту. Тільки після цього матеріальні ресурси можуть бути відображені в балансі підприємства як придбані запаси.

Для організації складського обліку виробничих запасів на ТОВ «Пуск і наладка» бухгалтерія виписує картки складського обліку на кожне найменування або номенклатурний номер запасів, які реєструються в реєстрі та отримують реєстраційний номер. На їх основі фіксуються операції з надходження та вибуття запасів.

На ТОВ «Пуск і наладка» відпуск виробничих запасів зі складу здійснюється лише працівниками, які мають на це право згідно зі списком, затвердженим головним бухгалтером та керівником підприємства.

Одноразовий відпуск запасів у виробничі цехи або на дільниці здійснюється на підставі накладної-вимоги. Для багаторазового відпуску матеріалів протягом місяця використовуються лімітно-забірні картки. Комірник зобов'язаний контролювати дотримання встановленого ліміту, підвищення якого дозволяється лише за згодою керівника підприємства. У таких випадках оформлюється акт-вимога на заміну (додатковий відпуск матеріалів) у двох примірниках: один примірник залишається у замовника, а другий — у комірника [36].

При реалізації або безоплатній передачі виробничих запасів стороннім організаціям оформлюються накладна на відпуск запасів і товарно-транспортна накладна. Накладна на відпуск готується у трьох примірниках: перший передається одержувачу для обліку, другий залишається на пропускному пункті підприємства-постачальника для контролю вивезення, а третій передається до бухгалтерії. Якщо запаси перевозяться вантажним транспортом, у товарно-транспортній накладній зазначаються характеристики та перелік матеріалів, що перевозяться. У разі, коли накладна не охоплює всього переліку, додаються супровідні документи, такі як товарна накладна, накладна на відпуск матеріалів або сертифікати. Відвантаження покупцям здійснюється на підставі довіреності [38].

Наприкінці місяця завідувач складу формує реєстр приймання-здачі документів та передає його разом із документами, які підтверджують оприбуткування і списання запасів, до бухгалтерії матеріального відділу під

підпис. Лімітно-забірні картки передаються до бухгалтерії після використання встановленого ліміту або, за його невичерпання, на кінець звітного періоду для звірки.

Головний бухгалтер ТОВ «Пуск і наладка» проводить вибірккову перевірку на складі, аналізуючи правильність і повноту заповнення складських облікових карток та підсумків. Облік запасів на складі ведеться в кількісному вираженні, а наприкінці місяця матеріально відповідальна особа складає відомість обліку залишків. У разі, якщо фактичні залишки менші за обчислені, завідувач складу складає сигнальну довідку про відхилення. Бухгалтер здійснює оцінку запасів, проводить таксування, розраховує обороти (надходження і вибуття) та залишки.

У бухгалтерії матеріальний звіт разом із супровідними документами перевіряють на правильність оформлення та достовірність операцій. Прибуткові ордери звіряють з рахунками постачальників, транспортними документами та прийомними актами. Лімітно-забірні картки зіставляють із примірниками виробничих цехів, а накладні на відпуск матеріалів порівнюють із примірниками накладних складів-постачальників і складів-одержувачів. Дані з документів оцінюються за обліковими цінами (таксування).

Оцінка запасів під час їх передачі у виробництво, реалізації або іншому вибутті здійснюється за методами: ідентифікованої собівартості, середньозваженої собівартості, ФІФО, нормативних затрат або ціни продажу (табл. 2.3).

На досліджуваному підприємстві ТОВ «Пуск і наладка» використовується метод середньозваженої собівартості.

На основі первинних прихідних документів у синтетичному обліку відображається кількість і вартість запасів по дебету рахунку 20 за субрахунками. За витратними документами списується кількість і вартість запасів на виробництво, переробку, будівництво, передачу на сторону, або уцінку.

Таблиця 2.3.

Методи оцінки вибуття запасів

НАЗВА	ХАРАКТЕРИСТИКА МЕТОДУ		ПРІОРИТЕТ У ВИКОРИСТАННІ
	ЗМІСТ	ПІДСТАВА	
Метод ідентифікованої собівартості	Метод дає можливість чітко ідентифікувати реалізовані товари та забезпечити облік їх фізичного і вартісного руху з моменту купівлі й до моменту реалізації. За допомогою цього методу можна списати на витрати собівартість товару, який безпосередньо вибуває з активів підприємства, а отже, забезпечити підприємство об'єктивною інформацією про дохід і суму торговельної націнки	п. 17 НП(С)БО-9	Щодо обліку вибуття запасів, які не замінюють одне одного
Метод середньозваженої собівартості	Оцінка за середньозваженою собівартістю проводиться: - за результатами звітного місяця - шляхом ділення сумарної вартості залишку запасів на початок періоду і вартості одержаних у ньому запасів на сумарну кількість запасів на початок періоду та кількість одержаних в ньому запасів; - щодо кожної операції з вибуття запасів - шляхом ділення сумарної вартості таких запасів на сумарну кількість запасів на дату операції. Метод уможлиблює забезпечення стійкого співвідношення доходів і витрат	п. 18 – 19 НП(С)БО-9	Якщо закупівельна ціна постійно коливається, а ціна продажу є відносно стійкою
ФІФО	Запаси, які першими відпускаються у продаж, оцінюються за собівартістю запасів перших за часом надходження. Метод забезпечує не лише економію обігових коштів під час планування закупівель, а й відображення у фінансовій звітності вартості товарів за ціною, максимально наближеною до ринкової	п. 20 НП(С)БО - 9	Застосовується, якщо на ринку очікується поступове зниження вартості товару або підприємство постійно знижує обсяги закупівель
Метод ціни продажу	Базується на застосуванні підприємствами роздрібною торгівлі середнього відсотка торговельної націнки. Середній відсоток торговельної націнки визначається діленням суми залишку торговельних націнок на початок звітного місяця і торговельних націнок у продажній вартості одержаних у звітному місяці товарів на суму роздрібною вартості залишку товарів на початок звітного місяця та роздрібною вартості одержаних у звітному місяці товарів	п. 22 НП(С)БО - 9	Якщо товари реалізуються з приблизно однаковим рівнем торговельної націнки і за умови, що інші методи оцінки вибуття запасів є невиправданими
Метод нормативних затрат	Полягає у застосуванні норм витрат на одиницю готової продукції, які встановлені підприємством	п. 21 НП(С)БО - 9	Якщо підприємство торгівлі або громадського харчування здійснює виробничу діяльність

Відображення надходження виробничих запасів на рахунках бухгалтерського обліку можна побачити на рисунку 2.3.

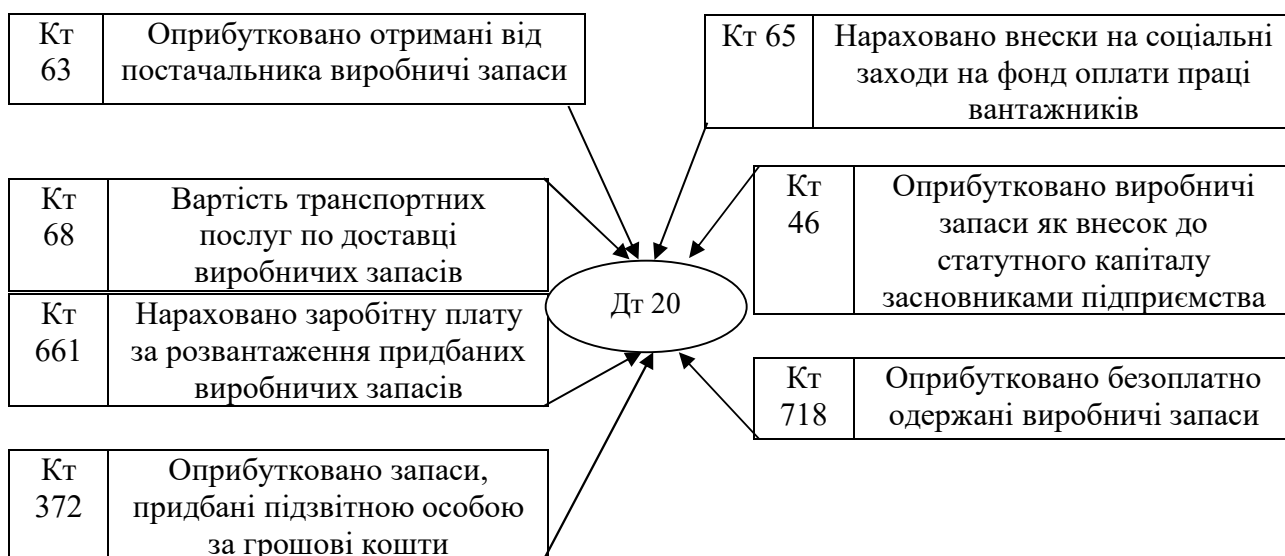


Рис. 2.3. Відображення на рахунках бухгалтерського обліку різних способів надходження виробничих запасів

Вибуття виробничих запасів зазвичай пов'язане з їх використанням на потреби підприємства, відповідно вони списуються на витратні рахунки: 23 «Виробництво», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності».

Для обліку запасів можуть бути відкриті аналітичні рахунки до субрахунків синтетичного обліку, що дозволяє деталізувати інформацію за видами запасів (табл. 2.4). На ТОВ «Пуск і наладка» аналітичні рахунки відкриваються з урахуванням великої кількості запасів, складної організаційної та виробничої структури підприємства, а також наявності окремих складів для зберігання матеріальних цінностей.

Аналітичний облік виробничих запасів на ТОВ «Пуск і наладка» організований з урахуванням їх найменувань або однорідних груп. Кожна група поділяється за видами, сортами, марками, типами та розмірами. Для кожного найменування, сорту або розміру запасів присвоюється коротке числове позначення — номенклатурний номер. Номенклатурний номер записується до

реєстру-номенклатури, де вказуються одиниця виміру та, за можливості, облікова ціна запасу.

Таблиця 2.4.

Аналітичний облік виробничих запасів ТОВ «Пуск і наладка»

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

Разом тим, облік ми пропонуємо вести відокремлений облік матеріалів, які знаходяться безпосередньо на основному складі ТОВ «Пуск і наладка» від матеріалів, які знаходяться на віддалених орендованих складах. Для цього слід запровадити два окремі субрахунки другого порядку:

- 2011 «Сировина й матеріали на основному виробничому складі»;
- 2012 «Сировина й матеріали на відокремлених орендованих складах».

На ТОВ «Пуск і наладка» використовується змішана порядково-серійна система кодування для організації номенклатури-цінника. Дані з номенклатури-цінника зберігаються в електронному вигляді, що дозволяє багаторазово їх використовувати [61].

На всіх документах, які оформляються переважно у електронній формі, обов'язково зазначають не лише найменування запасів, але й їхній номенклатурний номер. Це мінімізує помилки під час заповнення первинних

документів та подальшого відображення руху запасів у складському та бухгалтерському обліку [64].

На складах підприємства аналітичний облік виробничих запасів ведеться за допомогою карток складського обліку, в яких фіксуються всі операції щодо надходження та вибуття запасів (рис. 2.4.). Такі картки є основою для оперативного контролю за станом матеріальних цінностей на складі.

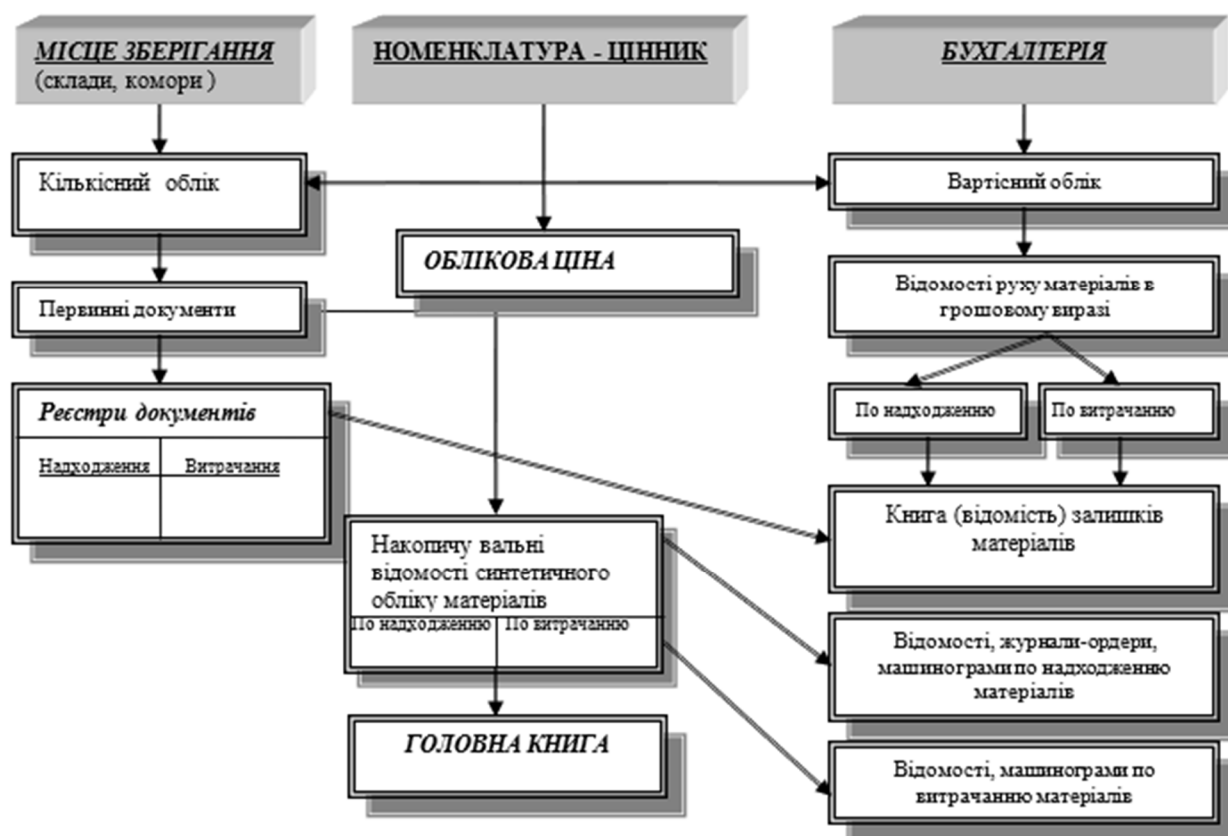


Рис. 2.4. Схема організації обліку запасів на ТОВ «Пуск і наладка»

2.2. Загальні принципи проведення інвентаризації виробничих запасів на підприємстві

Одним із ключових методів бухгалтерського обліку є інвентаризація, яка полягає у виявленні фактичної наявності та стану цінностей на конкретну дату через реєстрацію, вимірювання та зважування, а також порівняння отриманих даних із бухгалтерськими записами. Проведення інвентаризації в підприємствах регламентується Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову

звітність в Україні» від 16 липня 1999 року № 996-XIV та Положенням про інвентаризацію активів та зобов'язань, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 2 вересня 2014 року № 879.

Основними завданнями інвентаризації є визначення фактичної кількості товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, цінних паперів, інших документів і обсягів незавершеного виробництва. Вона також спрямована на виявлення надлишків чи нестач шляхом зіставлення фактичної наявності із даними обліку, визначення цінностей, які втратили первісну якість або стали застарілими, а також перевірку дотримання правил збереження матеріальних цінностей та основних засобів. Крім того, інвентаризація передбачає перевірку достовірності вартості активів [87].

Керівник підприємства повинен організувати проведення інвентаризації таким чином, щоб це відбулося в оптимальні строки та з мінімальними витратами. Для цього необхідно призначити кваліфікованих фахівців, а також виділити достатню кількість робітників для переміщення цінностей під час зважування та вимірювання.

Основну діяльність з інвентаризації виконують постійно діюча інвентаризаційна комісія та робочі інвентаризаційні комісії, склад яких затверджує керівник підприємства. До складу комісій входять керівники структурних підрозділів і провідні спеціалісти підприємства. Постійно діюча комісія здійснює профілактичні заходи для забезпечення збереження цінностей, контролює правильність проведення інвентаризації товарно-матеріальних цінностей, аналізує інвентаризаційні різниці та обґрунтованість пропозицій щодо заліку пересортиці. У разі серйозних порушень вона організовує повторні інвентаризації за вказівкою керівника. Також комісія розглядає письмові пояснення працівників, які допустили нестачі або псування цінностей, і вносить пропозиції для усунення виявлених порушень.

Підготовка до інвентаризації виробничих запасів передбачає ретельне сортування матеріалів за назвами, сортами та групами. Відповідно до НП(С)БО 9, запаси визнаються активами, якщо вони здатні приносити економічну вигоду,

а їх вартість може бути достовірно визначена. Запаси, які не відповідають цим критеріям, підлягають списанню під час інвентаризації [87].

Інвентаризація проводиться за певними правилами:

1. Запаси вимірюють, зважують або підраховують у порядку їх розміщення, без хаотичних переходів між різними видами цінностей. Якщо вони зберігаються у кількох приміщеннях, перевірка проводиться послідовно, із опечатуванням перевірених приміщень.
2. Окремі описи складаються на запаси, відвантажені, але не оплачені; ті, що перебувають у дорозі, або зберігаються на інших підприємствах.
3. Кількість товарів у непошкодженій упаковці постачальника можна визначати за документами, але частина запасів перевіряється фактично.
4. У прибуткових документах на запаси, що надійшли під час інвентаризації, ставиться позначка «після інвентаризації», із зазначенням дати.
5. У витратних документах на запаси, відпущені під час інвентаризації, ставиться позначка за згодою керівника та головного бухгалтера, і вони вносяться до окремого опису.

Перед початком перевірки матеріально відповідальні особи надають розписку, яка може бути включена до інвентаризаційного опису [42]. Запаси, що перебувають у дорозі, оформлюються актом інвентаризації на основі підтверджуючих документів, який передається до бухгалтерії. Також перевіряються цінності, які не належать підприємству, але обліковуються на позабалансових рахунках, із використанням спеціальних описів для таких запасів.

При інвентаризації виробничих запасів, прийнятих на відповідальне зберігання, інвентаризаційна комісія здійснює записи в інвентаризаційну форму на основі перевірки та перерахунку цінностей у натуральних величинах. Для внесення до цього інвентаризаційного опису товарів і матеріалів, що зберігаються на складах інших підприємств, необхідно мати в наявності документи, що підтверджують передачу цих цінностей на комісію, відповідальне зберігання чи переробку. Після заповнення форми, вона підписується членами

комісії та матеріально відповідальною особою й передається до бухгалтерії.

Для відображення даних фактичної наявності виробничих запасів використовується Інвентаризаційний опис товарно-матеріальних цінностей

Під час інвентаризації, проведеної на ТОВ «Пуск і наладка» за підсумками 2023 року, було встановлено певну невідповідність у кількості — 2 кг на загальну суму 700 грн, що відображено в таблиці 2.5.

Таблиця 2.5

**Інвентаризаційний опис товарно-матеріальних цінностей
ТОВ «Пуск і наладка» за 2023 рік (витяг)**

N з/п	Рахунок, субрахунок	Товарно-матеріальні цінності		Одиниця виміру		Ціна	Номер		Фактична наявність		За даними бухгалтер. обліку	
		найм., вид, сорт, група	номенклатурний номер	код	найменування		інвентарний	паспорта	кількість	Сума	кількість	сума
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
1	201	Дріт	121	-	м	57	-	-	40	2280	40	2280
2	201	Поліпропілен	198	-	кг	350	-	-	30	10500	32	11200
3	201	Барвник	071	-	кг	550	-	-	42	23100	42	23100

У бухгалтерії після проведення інвентаризації дані всіх інвентаризаційних описів звіряються з даними бухгалтерського обліку. У разі виявлення розбіжностей, таких як надлишки або нестачі, щодо виробничих запасів складається Порівняльна відомість результатів інвентаризації.

Для виробничих запасів, що перебувають на відповідальному зберіганні, складається окрема порівняльна відомість, яка заповнюється в одному примірнику бухгалтером підприємства та зберігається в бухгалтерії.

Усі інвентаризаційні описи та інші первинні документи не повинні містити виправлень чи підчисток. У разі необхідності виправлення неправильного запису, його слід закреслити, щоб залишився видимим, і зробити правильний запис поверх. Всі виправлення завіряються підписами членів комісії.

Після оформлення інвентаризаційні описи здаються до бухгалтерії, де результати інвентаризації зіставляються з обліковими даними в порівняльній

відомості. У результаті цього зіставлення можуть бути виявлені: відповідність фактичних даних і бухгалтерських записів; нестачі, що списуються на винну особу чи витрати підприємства; надлишки, що мають бути включені до балансу із збільшенням доходів підприємства.

Взаємний залік надлишків й нестач, зумовлених пересортицями може бути здійснений тільки щодо виробничих запасів однакового найменування, однієї групи і в однаковій кількості. У разі виявлення пересортиці, за якої вартість запасів, виявлених у надлишку, перевищує вартість тих, яких не вистачає, різниця додається до облікової вартості нестач. Такий надлишок розглядається як вартісна нестача і списується на операційні витрати підприємства. Якщо конкретних винних осіб не встановлено, підприємство повинно визнати доходи на суму надлишку.

Норми природного убутку можуть бути застосовані до фактичних нестач, але залік кількісних розбіжностей при пересортиці є недопустимим — взаємний залік можливий лише за вартісними показниками.

Після врегулювання інвентаризаційних розбіжностей, вартість нестач, що підлягає відшкодуванню винними особами, визначається згідно із законодавством, яке регулює порядок обчислення шкоди від розкрадання, нестачі, псування чи знищення матеріальних цінностей [81].

Результати інвентаризації і рішення щодо усунення розбіжностей оформлюються протоколом, який затверджує керівник підприємства. До протоколу додаються всі документи, що стосуються інвентаризації, а також відомість її результатів.

Результати інвентаризації відображаються у звітному періоді, бухгалтерськими записами:

Дт 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей» - Кт 20 «Виробничі запаси» або

Дт 20 «Виробничі запаси» - Кт 719 «Інші доходи від операційної діяльності»

Під час інвентаризації на ТОВ «Пуск і наладка» не було виявлено значних відхилень чи недоліків (окрім тих, що вже були зафіксовані), що свідчить про професіоналізм працівників бухгалтерії, складу та комірників.

2.3. Основні аспекти відображення інформації про виробничі запаси у фінансовій та статистичній звітності

Інформація про склад і стан виробничих запасів відображається практично у всіх формах фінансової звітності. У формі 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» виробничі запаси показуються у складі активів у рядку 1000 «Запаси» за умови, що їх оцінка може бути точно визначена, а також очікується отримання майбутніх економічних вигод від їх використання.

Виробничі запаси відображаються в балансі за фактичною собівартістю, яка становить первісну їх вартість. Відповідно до вимог п. 24 НП(С)БО 9, «запаси обліковуються за найменшою із двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації, яка визначається як очікувана ціна реалізації запасів в умовах звичайної діяльності за вирахуванням витрат на завершення виробництва та реалізацію» [67]. Практично, очікувана ціна може встановлюватися на підставі прайс-листів, раніше укладених угод або інших документів, а витрати — на підставі калькуляцій або даних бухгалтерського обліку за аналогічними операціями. Якщо визначити очікувані витрати неможливо, їх приймають рівними 0.

Якщо на дату балансу запаси втратили первісно очікувану економічну вигоду (були зіпсовані, застаріли, їх ціна знизилася тощо), вони відображають за чистою вартістю реалізації. Ця вартість визначається для кожної одиниці запасів. У разі подальшого підвищення чистої вартості реалізації таких уцінених запасів, вони повинні бути дооцінені до суми збільшення, але не більше від попередніх уцінок [40]. Дооцінка здійснюється на основі даних інвентаризації: комісія складає інвентаризаційний опис, на підставі якого формується перелік виробничих запасів, що підлягають дооцінці. Цей перелік

затверджується керівником підприємства і містить повну назву товарно-матеріальних цінностей, їх кількість, ціну до дооцінки, інформацію про виробника, а також пропозиції щодо розміру дооцінки і причини її проведення (наприклад, зростання ринкової вартості). Дані про дооцінені ТМЦ фіксуються в опис-акті, який складається в двох примірниках для кожного місця зберігання та підписується членами комісії і матеріально відповідальними особами. У документах вказуються ціни після попередніх уцінок та ціни після дооцінки. Також обов'язково фіксуються дати і суми всіх попередніх уцінок або дооцінок для визначення максимальної суми дооцінки. У бухгалтерському обліку сума дооцінки відноситься до інших операційних доходів через запис Дт 20 - Кт 719 (п. 28 НП(С)БО 9), а уцінка відноситься на витрати підприємства (Дт 946 - Кт 201).

При вирішенні питання, у складі яких активів обліковувати виробничі запаси, слід враховувати очікуваний період їх використання на підприємстві. Запаси, придбані навіть десятки років тому, не обов'язково повинні обліковуватись серед необоротних активів. Якщо ж підприємство не може визначити очікуваний період використання запасів, то немає підстав для змін у звітності та обліку. Для виявлення залежалих запасів та ухвалення відповідних рішень щодо їх використання, підприємство повинно регулярно проводити аналіз запасів.

Структура балансу вимагає подання інформації про виробничі запаси на початок і кінець звітного періоду, що дозволяє проводити горизонтальний та вертикальний аналіз їх складу серед оборотних активів і виявляти тенденції їх зміни. Разом з тим, у формі Балансу (Звіту про фінансовий стан) виробничі запаси підприємства відображаються у складі усіх запасів в рядку 1100 «Запаси». Зважаючи на важливість виробничих запасів для функціонування будь-якого підприємства і задля збільшення інформативності звітності, ми пропонуємо зробити обов'язковим для відображення вписуваний рядок 1101 «Виробничі запаси».

Інформація про стан і рух виробничих запасів міститься й в інших формах фінансової звітності, зокрема у формі 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» відображається списання виробничих запасів у складі матеріальних витрат [35]. У формі 3 «Звіт про рух грошових коштів» рух виробничих запасів відображається в статті «Зменшення (збільшення) оборотних активів». Водночас не враховуються зміни, пов'язані з негрошовими операціями інвестиційної діяльності чи фінансової діяльності, а також виправлення помилок минулих років. У формі 5 «Примітки до річної звітності» розкривається детальна інформація про зміни в складі виробничих запасів, зокрема щодо балансової вартості та проведених переоцінок або уцінок запасів. В розділі «Запаси» вказуються дані по таких статтях, як сировина, матеріали, напівфабрикати, комплектуючі вироби, паливо, запасні частини, будівельні матеріали, незавершене виробництво, готова продукція, тара, товари.

Завдяки інформації, яка акумулюється в формах фінансової звітності, економіст чи бухгалтер може провести детальний аналіз змін у складі та структурі виробничих запасів. Це дозволяє виявити причини неефективного використання запасів, що є важливим для забезпечення ліквідності та платоспроможності підприємства шляхом ефективного управління запасами як важливою частиною оборотних активів.

ТОВ «Пуск і наладка» подає значну кількість статистичних звітів, серед яких є форма № 1-підприємство (річна) «Звіт про основні показники діяльності підприємства», що подається в установленний термін господарськими організаціями всіх видів економічної діяльності. В даному звіті показуються лише залишки виробничих запасів у розділі 7 «Виробничі запаси».

ТОВ «Пуск і наладка» використовує власні транспортні засоби у своїй діяльності, тому складає звіти про витрачені паливно-мастильні матеріали (ПММ). Детальніше розглянемо статистичні звіти, що стосуються ПММ. Підставою для списання ПММ є первинний документ з обліку палива — дорожній лист затвердженої на підприємстві форми. У правильно заповненому дорожньому листі містяться всі дані, необхідні для складання звітів.

Норма витрат палива встановлює допустиму межу витрачання палива з урахуванням умов експлуатації автомобіля. Для цього використовуються базові лінійні норми, системи нормативів і коригувальних коефіцієнтів, що враховують кліматичні, дорожні та інші умови експлуатації.

ТОВ «Пуск і наладка» подає щомісячний звіт до органів статистики (форма N 4-МТП) 6-го числа місяця, що настає за звітним періодом. Для складання цього звіту необхідно підсумувати всі витрати паливно-мастильних матеріалів за звітний місяць, помножити кількість отриманих літрів палива на густину відповідного виду палива, а потім перевести ці значення з літрів у кілограми та тони за допомогою затверджених перевідних коефіцієнтів [25]: для бензину — 0,74 кг/л, для дизельного палива — 0,85 кг/л, для газу скрапленого — 0,55 кг/л, для газу стисненого — 0,59 кг/м³. Дані про витрату пального на ТОВ «Пуск і наладка» за грудень 2023 року і його перерахунок подано в таблиці 2.6.

Таблиця 2.6

Використання палива на ТОВ «Пуск і наладка» за грудень 2023 року

Вид палива	Кількість, л	Коефіцієнт перерахунку	Маса, кг
Бензин А-95	184,65	0,74	136,64
Дизельне паливо	143,47	0,85	121,95
Бензин MUSTANG 95	36,36	0,74	26,90

У звіті ТОВ «Пуск і наладка» за ф. N 4-МТП за грудень 2023 року інформація про використане паливо буде відображена наступним чином (табл. 2.7.)

Таблиця 2.7

Фрагмент звіту за ф. N 4-МТП за грудень 2023 року ТОВ «Пуск і наладка»

Види палива	Одиниці виміру	Код рядка	Використано всього...	- Залишки на кінець звітної періоду
А	Б	В	1	2
...	...	...	...	...
Бензин моторний	тонн	430	0,16	0
Газойлі (паливо дизельне)	тонн	440	0,12	0

До органів статистики ТОВ «Пуск і наладка» подає і квартальний звіт ф. N 4 МТП-квартальна на 10-й день після закінчення звітного періоду. У ньому наводяться ті ж дані, що й у щомісячній формі, тільки наростаючим підсумком.

Дані про витрачене паливо на ТОВ «Пуск і наладка» згрупуємо у допоміжній таблиці (табл. 2.8).

Таблиця 2.8

Дані про витрачене паливо на ТОВ «Пуск і наладка» за 9 місяців 2023 р.

Місяць року	Бензин А-95, л	Коефіцієнт перерахунку	Маса, кг	Дизельне паливо, л	Коефіцієнт перерахунку	Маса, кг
	Бензин MUSTANG 95, л					
Січень	70,00	0,74	51,80	0,00	0,85	0,00
	0,00		0,00			
Лютий	150,00	0,74	111,00	0,00	0,85	0,00
	0,00		0,00			
Березень	77,59	0,74	57,42	0,00	0,85	0,00
	0,00		0,00			
I квартал	297,59		220,22	0,00		0,00
	0,00		0,00			
Квітень	3483,92	0,74	2578,10	30,00	0,85	25,50
	0,00		0,00			
Травень	3256,82	0,74	2410,05	0,00	0,85	0,00
	48,37		35,79			
Червень	3672,48	0,74	2717,64	0,00	0,85	0,00
	97,51		72,16			
II квартал	10413,22		7705,78	1469,60		25,50
	145,88		107,95			
Липень	73,40	0,74	54,32	0,00	0,85	0,00
	79,90		59,13			
Серпень	102,38	0,74	75,76	5,00	0,85	4,25
	0,00		0,00			
Вересень	51,00	0,74	37,74	115,00	0,85	97,75
	0,00		0,00			
III квартал	226,78		167,82	1350,70		102,00
	79,90		59,13			
Разом	10937,59		8093,82	4101,80		127,50
	225,78		167,08			

До графи «Залишки на початок звітнього періоду» розділу 1 квартального звіту за ф. Н 4-МТП переносяться облікові дані станом на 01.01 попереднього року. Вони залишаються незмінними в усіх квартальних звітах протягом року. Показники у графі «Залишки на кінець звітнього періоду» повинні збігатися із цифрами зі щомісячного звіту на кінець періоду.

При заповненні даного звіту важливо вказати одиниці виміру - тони, відповідні коди рядків, перенести дані у графу 4 розділу 3, а також відобразити відповідні дані у графах 1, 2, 3, 5, 6 розділу 3, якщо на підприємстві здійснювалися операції з перетворення паливно-мастильних матеріалів на інші види палива, використання для неенергетичних цілей, продажу населенню тощо.

ТОВ «Пуск і наладка» до органів статистики подає також Форму N 2-тр «Звіт про роботу автотранспорту» один раз на рік - до 30 січня. Дані для цього звіту накопичуються протягом року, зокрема витрати палива на експлуатацію автомобілів до цього звіту переносяться за 12 місяців у літрах.

Висновки до розділу 2

На підставі проведеного наукового дослідження організації й методики ведення обліку виробничих запасів на підприємстві можна стверджувати наступне:

1. На досліджуваному підприємстві ТОВ «Пуск і наладка» відсутній графік руху документів з обліку виробничих запасів. Тому для своєчасного відображення господарських операцій у регістрах бухгалтерського обліку, ми рекомендуємо затвердити графік руху документів з обліку виробничих запасів у запропонованій нами формі, адже структура документообігу має бути організована таким чином, щоб забезпечити своєчасне надходження необхідної інформації як для ведення обліку, так і для здійснення контролю й оперативного управління рухом виробничих запасів.

2. Аналітичний облік виробничих запасів на ТОВ «Пуск і наладка» організований з урахуванням їх найменувань або однорідних груп. Кожна група поділяється за видами, сортами, марками, типами та розмірами. Разом тим, ми пропонуємо вести відокремлений облік матеріалів, які знаходяться безпосередньо на основному складі ТОВ «Пуск і наладка» від матеріалів, які знаходяться на віддалених орендованих складах. Для цього слід запровадити два окремі субрахунки другого порядку:

- 2011 «Сировина й матеріали на основному виробничому складі»;
- 2012 «Сировина й матеріали на відокремлених орендованих складах».

3. Структура балансу вимагає подання інформації про виробничі запаси на початок і кінець звітного періоду, що дозволяє проводити горизонтальний та вертикальний аналіз їх складу серед оборотних активів і виявляти тенденції їх зміни. Разом з тим, у формі Балансу (Звіту про фінансовий стан) виробничі запаси підприємства відображаються у складі усіх запасів в рядку 1100 «Запаси». Зважаючи на важливість виробничих запасів для функціонування будь-якого підприємства і задля збільшення інформативності звітності, ми пропонуємо зробити обов'язковим для відображення також вписуваний рядок 1101 «Виробничі запаси».

РОЗДІЛ 3

АНАЛІЗ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ, МЕТОДИ ТА ПЕРЕВАГИ ЙОГО ПРОВЕДЕННЯ НА ПІДПРИЄМСТВІ

3.1 Поняття аналізу виробничих запасів на підприємстві

Стабільне забезпечення підприємства матеріальними ресурсами та їх ефективне використання є важливою умовою розвитку та інтенсифікації виробництва. Вартість виробничих запасів займає значну частку у витратах на виробництво продукції, тому економне використання сировини, матеріалів, напівфабрикатів і комплектуючих позитивно впливає на фінансовий стан підприємства.

В умовах ринкової економіки економічний аналіз виконує функцію управління виробництвом, забезпечуючи контроль за раціональним використанням ресурсів для досягнення комерційного успіху та виконання фінансових зобов'язань [23]. Переваги ринкової економіки над централізованою підтверджуються розвитком суспільства, а функціонування ринкових механізмів вимагає від бухгалтерів та економістів вирішення питань, пов'язаних з інтенсифікацією виробництва, пошуком нових джерел постачання сировини, забезпеченням безперебійності поставок і економним використанням запасів. Відповіді на ці питання надає апарат економічного аналізу.

Аналіз виробничих запасів є комплексним дослідженням їх наявності та забезпечення опостачання з метою виявлення шляхів підвищення ефективності їх використання. Його мета – забезпечення інформаційної підтримки, оцінка досягнутих результатів та оптимізація управлінських рішень щодо раціоналізації обліку виробничих запасів. Комплексний характер аналізу базується на достовірній та повній інформації, а також на об'єктивній оцінці результатів діяльності. Комплексний підхід означає вивчення об'єктів як системи, формування інформації для прийняття управлінських рішень, а також узгоджене вивчення різних аспектів господарської діяльності у взаємозв'язку.

Це дозволяє визначити резерви підвищення ефективності виробництва та сформулювати обґрунтовані управлінські рішення [28].

Основними завданнями аналізу виробничих запасів є оцінка забезпеченості підприємства різними видами запасів, виявлення резервів їх раціонального використання та аналіз впливу стану і ефективності використання матеріальних ресурсів на результати діяльності підприємства.

Кіндрацька Г.І. пропонує такі напрями аналізу виробничих запасів (рис. 3.1):

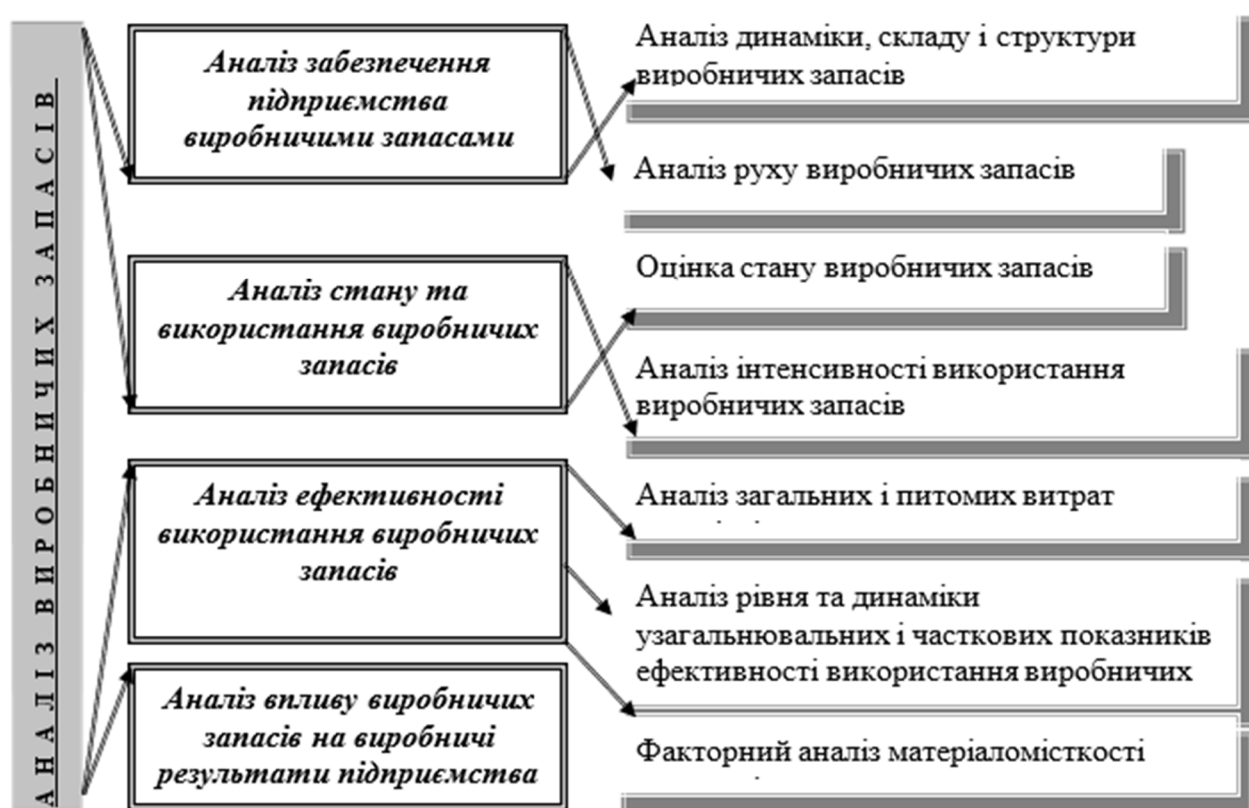


Рис. 3.1 Основні напрями аналізу виробничих запасів [29]

На нашу думку, аналіз забезпеченості підприємства виробничими запасами має здійснюватися за такими двома основними напрямками. Перший передбачає оцінку змін, складу та структури запасів для визначення найбільш дефіцитних або затратних ресурсів, а також з'ясування, які матеріали домінують у виробництві конкретної продукції та рівень її матеріаломісткості. У межах цього аналізу розраховуються такі показники: частка матеріальних витрат у

загальних витратах на виробництво, питома вага окремих видів ресурсів (наприклад, сировини, основних матеріалів, енергоносіїв) у їхній загальній вартості, частка витрат на виготовлення окремих виробів у сукупних виробничих витратах, динаміка змін цих показників, а також відповідність постачених матеріалів встановленим стандартам і технічним вимогам.

Другий напрямок аналізу фокусується на оцінці регулярності постачання виробничих ресурсів. У разі виникнення порушень у постачанні проводяться розрахунки таких показників, як середньоквадратичне відхилення, коефіцієнт варіації та рівень нерівномірності постачань [12]. Для визначення надлишкових або ненормативних запасів фактичні залишки співставляються з нормативними. Оцінюється динаміка залишків, рівень комплектності, наявність зайвих чи пошкоджених матеріалів. Інтенсивність використання запасів вимірюється через такі показники, як коефіцієнт оборотності, коефіцієнт закріплення та тривалість обороту.

Ефективність використання виробничих запасів визначається за такими ключовими показниками, як загальний обсяг матеріальних витрат, рівень витрат матеріалів на одиницю продукції, прибутковість на одиницю матеріальних витрат, показники матеріаловіддачі та матеріаломісткості, співвідношення між темпами зростання виробництва і матеріальних витрат, частка матеріальних витрат у собівартості продукції, а також коефіцієнт ефективності використання матеріалів. Для глибшого аналізу застосовуються окремі показники, що відображають використання різних компонентів запасів, таких як основні та допоміжні матеріали, паливо та енергоресурси.

Об'єктами аналізу є загальна сума виробничих запасів підприємства, а також окремі статті цих запасів, зокрема сировина, матеріали, паливо, тара, будівельні матеріали та інші складові (рис. 3.2).



Рис. 3.2. Об'єкти аналізу виробничих запасів

Для оцінки впливу виробничих запасів на результати діяльності підприємства використовуються методи факторного аналізу. Ефективність застосування запасів оцінюється через їхній вплив на обсяги виготовленої продукції, враховуючи різні рівні деталізації. До основних чинників першого рівня належать зміна обсягу матеріальних витрат та ефективність їх використання, які відображаються через показники матеріаловіддачі або матеріаломісткості.

Джерела інформації для аналізу стану, руху та ефективності використання виробничих запасів охоплюють [28]:

- Нормативні документи, які регулюють господарську діяльність. Серед них: Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, Податковий кодекс України, Інструкція із застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку, тощо.
- Господарсько-правова, технічна та технологічна документація, а також результати маркетингових досліджень.
- Планові дані, що включають заплановані обсяги виробничих запасів, строки їх надходження, портфель замовлень, договори, контракти та угоди на постачання сировини та матеріалів.
- Облікові дані, зокрема складський облік, синтетичний облік і оперативний

облік.

Усі джерела інформації, що використовуються для аналізу забезпеченості та використання виробничих запасів представлені нами у табл. 3.1.

Таблиця 3.1.

Інформаційна база аналізу забезпеченості та використання виробничих запасів

№ з/п	Група	Джерела інформації
1	Первинні документи	Накладні, прибуткові ордери, акти приймання ТМЦ, лімітно-забірні картки, акти-вимоги на заміну (додатковий відпуск) матеріалів, накладні-вимоги на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, картки складського обліку матеріалів, відомості обліку залишків матеріалів на складі, матеріальні ярлики, сигнальні довідки про відхилення фактичного залишку матеріалів від встановлених норм запасу, матеріальні звіти, товарно-транспортні накладні, акти закупівлі запасів, акти про брак, відомості про брак, описи-акти уцінки запасів, які залежались тощо
2	Рахунки бухгалтерського обліку	20 «Виробничі запаси»
3	Облікові реєстри	Журнал 6
4	Фінансова звітність	Ф. 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», ф. 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)», ф. 3 «Звіт про рух грошових коштів», ф. 5 «Примітки до річної фінансової звітності»,
5	Статистична звітність	Ф. 1-підприємництво «Звіт про основні показники діяльності підприємства», форма 3-мтп «Звіт про залишки і витрати матеріалів», форма 4-мтп «Звіт про залишки і використання енергетичних матеріалів та продуктів перероблення нафти», форма 11-мтп «Звіт про результати використання палива, теплоенергії та електроенергії».
6	Інші джерела	Бізнес-план, замовлення, оперативні дані відділу технічного постачання, договори (контракти) на постачання запасів, планові й звітні калькуляції, дані системи норм і нормативів витрачання матеріалів, інформація маркетингових досліджень тощо

Планова інформація для оцінки забезпечення підприємства виробничими запасами міститься у планах матеріально-технічного забезпечення, специфікаціях та планових калькуляціях виробів. Для ретроспективного аналізу використовуються первинні й звітні документи, такі як акти приймання ТМЦ, складські картки, відомості обліку залишків, рахунки-фактури та довіреності. Також застосовуються договори на постачання та норми витрачання матеріальних ресурсів.

У ринкових умовах матеріально-технічне забезпечення підприємства є важливою складовою, оскільки виробничі запаси формують основу виготовленої продукції. Вони споживаються у виробничому процесі та переносять свою вартість на собівартість продукції. Аналіз запасів охоплює їх надходження, збереження, планування та ефективне використання, що дозволяє виявляти надлишкові залишки, які можна реалізувати.

Вивчення структури запасів поділяється на економічну та технологічну. Економічна структура розглядає роль матеріалів у виробництві: основні матеріали формують основу продукції, допоміжні забезпечують виробничі процеси. Технологічна структура враховує функціональні характеристики запасів, таких як сировина, паливо, тара чи запасні частини.

Аналіз базується на абсолютних і відносних показниках. Абсолютні оцінюють забезпеченість ресурсами у вартісному та натуральному виразі, а відносні – ефективність їх використання, наприклад, рівень матеріаломісткості чи матеріаловіддачі. Поєднання цих показників дозволяє комплексно оцінити раціональність використання матеріальних ресурсів і ефективність виробництва.

3.2. Методи аналізу виробничих запасів, їх переваги та недоліки

Стабільна забезпеченість підприємства виробничими запасами та їх раціональне використання є важливими чинниками розвитку виробництва. Оскільки витрати на сировину, матеріали, паливо та напівфабрикати становлять 80–90% загальних витрат на виготовлення нової продукції, головною метою аналізу стає визначення рівня забезпеченості підприємства матеріальними ресурсами та виявлення резервів їх ефективного використання. На ТОВ «Пуск і наладка» ці питання вирішує відділ матеріально-технічного постачання, який займається складанням графіків укладання договорів із постачальниками.

Горизонтальний аналіз фактичних надходжень виробничих запасів є важливим інструментом для оцінки динаміки змін у постачанні ресурсів підприємства за певний період. Він дозволяє виявити тенденції, оцінюючи, чи спостерігається зростання, спад або стабільність у надходженні запасів, і

допомагає зрозуміти, як підприємство реагує на зміни в попиті, виробничій діяльності чи ринкових умовах. Аналіз також дає змогу порівнювати фактичні обсяги надходжень із запланованими, що дозволяє виявляти відхилення та їх причини.

Оцінка фактичних надходжень виробничих запасів сприяє контролю за витратами, зокрема на закупівлю, транспортування та зберігання. Це дозволяє своєчасно вживати заходів для їх оптимізації. Крім того, аналіз дає можливість оцінити ефективність закупівельної діяльності, враховуючи роботу з постачальниками, умови постачання, якість сировини та її вартість. Горизонтальний аналіз також допомагає прогнозувати майбутні потреби у виробничих запасах, враховуючи сезонність, зміни у попиті на продукцію та плановані зміни у виробничих процесах.

Даний інструмент дозволяє виявляти ризики, пов'язані як із нестачею запасів, що може призвести до зупинки виробництва, так і з надмірним накопиченням, яке збільшує витрати підприємства. Завдяки цьому аналізу підприємство може ухвалювати зважені рішення для вдосконалення закупівельної діяльності та підвищення загальної ефективності управління запасами. Горизонтальний аналіз є важливим елементом стратегічного планування, який забезпечує стабільність та конкурентоспроможність підприємства.

Горизонтальний аналіз фактичних надходжень виробничих запасів ТОВ «Пуск і наладка» за 2022-2023 роки наведено у таблиці 3.2.

Аналіз свідчить про загальне зменшення обсягу надходжень на підприємство. Загальне відхилення становить 83,36 тис. грн, або 1,66%, що відображає незначне зниження загального обсягу запасів. Проте аналіз окремих категорій запасів виявляє суттєві відмінності у динаміці надходжень:

- Сировина і матеріали.

Основна категорія виробничих запасів зазнала зниження на 330,84 тис. грн (7,11%). Це може свідчити про зменшення обсягів виробництва, оптимізацію закупівель або використання залишків попередніх періодів. Динаміка вказує на

необхідність перегляду потреб у сировині та матеріалах для підтримання стабільності виробничого процесу.

Таблиця 3.2

**Горизонтальний аналіз фактичних надходжень виробничих запасів
ТОВ «Пуск і наладка» за 2022-2023 рр.**

Види виробничих запасів	Фактичне надходження, тис. грн.	Фактичне надходження, тис. грн.	Відхилення, тис. грн.	Темпи приросту, %
	2022 р.	2023 р.	(+/-)	
Сировина і матеріали	4 652,44	4 321,59	-330,84	-7,11
Паливо	32,99	85,41	52,42	158,92
Давальницька сировина	167,38	42,33	-125,05	-74,71
Запасні частини	58,46	18,01	-40,45	-69,19
Інші матеріали	104,33	464,89	360,56	345,59
Разом	5 015,61	4 932,25	-83,36	-1,66

- **Паливо.**

Надходження палива зросло на 52,42 тис. грн (158,92%), що свідчить про суттєве збільшення потреб у паливі. Це може бути наслідком збільшення обсягів транспортних операцій, енергетичних витрат чи змін у виробничих процесах, які вимагають більшого використання палива.

- **Давальницька сировина.**

Обсяги надходження давальницької сировини різко скоротилися на 125,05 тис. грн (74,71%). Це може бути пов'язано зі зниженням обсягів співпраці з постачальниками сировини на давальницьких умовах або змінами в структурі закупівель підприємства.

- **Запасні частини.**

Надходження запасних частин зменшилося на 40,45 тис. грн (69,19%). Це може свідчити про зниження потреб у ремонті обладнання, модернізацію виробничих потужностей або скорочення закупівель через зменшення активності.

- **Інші матеріали.**

Ця категорія продемонструвала найбільше зростання – 360,56 тис. грн (345,59%). Така динаміка може бути пов’язана зі зміною виробничих процесів, збільшенням потреб у специфічних матеріалах або закупівлею нових видів матеріалів, необхідних для поточної діяльності.

Попри незначне зниження загального обсягу надходжень виробничих запасів на 1,66%, структурні зміни є суттєвими. Основне зменшення припадає на сировину, давальницьку сировину та запасні частини, тоді як спостерігається значне зростання закупівель палива та інших матеріалів. Це вказує на можливі зміни у виробничій політиці, адаптацію до нових умов або зміну пріоритетів підприємства. Для забезпечення ефективного управління необхідно детально проаналізувати причини змін у кожній категорії, врахувати тенденції попиту та оптимізувати процес закупівель відповідно до стратегічних цілей підприємства.

Не менш важливим є горизонтальний аналіз фактичного використання (втрачання) виробничих запасів.

Горизонтальний аналіз фактичного витрачання виробничих запасів ТОВ «Пуск і наладка» за 2022-2023 роки наведено у таблиці 3.3.

Таблиця 3.3

Горизонтальний аналіз фактичного витрачання запасів

ТОВ «Пуск і наладка» за 2022-2023 рр.

Види виробничих запасів	Фактичне витрачання, тис. грн.	Фактичне витрачання, тис. грн.	Відхилення,	Темп приросту, %
	2022 р.	2023 р.	(+/-)	
Сировина і матеріали	3 522,56	4 435,1	912,51	25,90
Паливо	32,99	85,41	52,42	158,92
Давальницька сировина	277,17	988,58	711,41	256,67
Запасні частини	58,60	11,13	-47,47	-81,00
Інші матеріали	125,40	314,05	188,65	150,44
Разом	4 016,70	5 834,28	1 817,53	45,25

Горизонтальний аналіз фактичного витрачання виробничих запасів підприємства за 2022 та 2023 роки показує загальне зростання витрат на 1817,53 тис. грн або 45,25% у 2023 році порівняно з попереднім роком. Однак детальний розгляд категорій виявляє суттєві відмінності у динаміці витрат на окремі види запасів.

- Сировина і матеріали.

Витрати на сировину і матеріали збільшилися на 912,51 тис. грн (25,90%). Це може свідчити про збільшення обсягів виробництва або зміну структури витрат через подорожчання сировини. Значне зростання витрат у цій категорії потребує аналізу, щоб виявити причини і визначити, чи було це ефективним з точки зору використання ресурсів.

- Паливо.

Витрати на паливо зросли на 52,42 тис. грн (158,92%). Це вказує на значне збільшення використання палива, яке може бути пов'язане зі зростанням транспортних витрат, інтенсивністю виробничих процесів або змінами в енергетичних потребах підприємства.

- Давальницька сировина.

Категорія давальницької сировини показала різке збільшення витрат на 711,41 тис. грн (256,67%). Це може бути наслідком активнішої співпраці з постачальниками на давальницьких умовах або зростання обсягів виготовлення продукції з цієї сировини. Таке зростання є суттєвим і потребує перевірки доцільності такого збільшення витрат.

- Запасні частини.

Витрати на запасні частини скоротилися на 47,46 тис. грн. (81,00%). Це свідчить про значне зниження потреб у ремонті обладнання або закупівлях нових запчастин, що може бути результатом модернізації виробництва, зменшення поломок або накопичення залишків із попередніх періодів.

- Інші матеріали.

Витрати на інші матеріали суттєво зросли на 188,65 тис. грн (150,44%). Це може бути пов'язано із закупівлею специфічних матеріалів для нових видів

продукції або змінами в технологічних процесах. Значне зростання в цій категорії потребує додаткового аналізу для оцінки його доцільності.

- Разом по всіх категоріях.

Загальне зростання витрат у 2023 році на 1817,53 тис. грн свідчить про активніше використання виробничих запасів. Основний приріст спостерігається у категоріях сировини, палива, давальницької сировини та інших матеріалів, тоді як витрати на запасні частини скоротилися.

Аналіз запасів сприяє фінансовій стабільності підприємства, дозволяючи уникати надмірного замороження коштів у запасах, які могли б бути використані для інших цілей, наприклад, інвестицій чи розширення виробництва. Він також є важливим інструментом для виявлення ризиків, пов'язаних із коливанням попиту, зміною цін на сировину чи іншими зовнішніми факторами, і розробки стратегій їх мінімізації.

Регулярний аналіз запасів допомагає контролювати їх якість, уникати втрат через псування або використання неякісних матеріалів, а також забезпечувати відповідність продукції стандартам. Це сприяє не лише зниженню витрат, а й підвищенню довіри споживачів до продукції підприємства.

Таким чином, аналіз виробничих запасів є невід'ємною складовою ефективного управління підприємством, що дозволяє мінімізувати витрати, забезпечити безперервність виробництва та підвищити конкурентоспроможність. Він сприяє раціональному використанню ресурсів, стратегічному плануванню та фінансовій стабільності, що робить його важливим інструментом для досягнення успіху в умовах сучасного ринку. Тому не менш важливо провести аналіз стану та структури виробничих запасів на дату балансу.

Аналіз частки виробничих запасів у загальних запасах, оборотних активах та загальних активах потрібен для оцінки ефективності управління ресурсами, ліквідності підприємства та оптимізації структури активів. Він дозволяє контролювати рівень запасів, уникати замороження коштів, оцінювати фінансову стабільність та виявляти ризики. Результати аналізу допомагають

ухвалювати рішення для підвищення ефективності, зниження витрат і забезпечення конкурентоспроможності підприємства.

Розрахунок частки виробничих запасів ТОВ «Пуск і наладка» у загальних запасах, оборотних активах та загальних активах за 2022-2023 роки наведено у таблиці 3.4.

Таблиця 3.4

**Аналіз забезпеченості виробничими запасами ТОВ «Пуск і наладка»
у 2022-2023 рр.**

Вид запасів	На 01.01.2022 р, тис. грн	На 01.01.2023 р., тис. грн	Частка виробничих запасів на поч. 2022 р.	Частка виробничих запасів на поч. 2023 р.
Виробничі запаси	5 519,19	6 518,06	100,00%	100,00%
Всього запаси	7 140,8	7 194,7	77,29%	90,60%
Оборотні активи	8 833,7	8 836,6	62,48%	73,76%
Всього активи	11 958,5	12 118,8	46,15%	53,78%

Дані таблиці свідчать про збільшення частки виробничих запасів у структурі загальних запасів, оборотних активів та загальних активів підприємства з 2022 до 2023 року. Це має такі ключові аспекти:

✓ Частка у загальних запасах.

Частка виробничих запасів зросла з 77,29% у 2022 році до 90,60% у 2023 році, що свідчить про домінування виробничих запасів у загальній структурі запасів. Це може вказувати на збільшення залежності підприємства від виробничих запасів для забезпечення виробничого процесу або на зменшення інших видів запасів (наприклад, готової продукції чи товарів).

✓ Частка в оборотних активах.

Частка виробничих запасів у складі оборотних активів зросла з 62,48% до 73,76%, що може свідчити про концентрацію значної частини оборотних ресурсів у запасах. Це зменшує ліквідність оборотних активів, оскільки виробничі запаси складніше перетворити на грошові кошти, ніж, наприклад, дебіторську заборгованість чи грошові кошти.

✓ Частка у загальних активах.

Частка виробничих запасів у загальній структурі активів також зросла з 46,15% до 53,78%, що свідчить про збільшення ваги запасів у загальних ресурсах підприємства. Це може бути наслідком розширення виробництва, накопичення сировини для майбутніх потреб або неефективного управління запасами.

Збільшення частки виробничих запасів у всіх показниках свідчить про посилення їх ролі у структурі активів підприємства. Це може бути позитивним, якщо воно зумовлене підготовкою до розширення виробництва чи зростанням попиту. Однак значна концентрація ресурсів у виробничих запасах може свідчити про ризик замороження коштів, зменшення ліквідності активів і потенційні труднощі з фінансовою стабільністю. Для підприємства важливо оцінити, чи відповідає це зростання реальним потребам та економічній доцільності.

На останньому етапі проаналізуємо структуру виробничих запасів. Розрахунок часток видів запасів від суми загальних запасів за 2022-2023 роки наведено у таблиці 3.5

Таблиця 3.5

**Аналіз структури виробничих запасів ТОВ «Пуск і наладка»
за 2022-2023 рр.**

Види виробничих запасів	Залишок, тис. грн			Відсоток виробничих загальних запасів		
	01.01.2022	01.01.2023	31.01.2023	01.01.2022	01.01.2023	31.01.2023
Сировина і матеріали	4 436,72	5 566,57	5453,07	80,39	85,40	97,10
Паливо	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Давальницька сировина	1 056,03	946,25	0,00	19,13	14,52	0,00
Запасні частини	0,69	0,55	7,43	0,013	0,008	0,13
Інші матеріали	25,74	4,68	155,53	0,47	0,07	2,77
Разом	5 519,19	6 518,06	5616,03	100	100	100

Аналіз структури виробничих запасів підприємства за 2022 і 2023 роки показує суттєві зміни у пропорціях окремих категорій запасів. Зокрема,

найбільші зміни стосуються частки сировини і матеріалів, давальницької сировини, а також інших матеріалів.

- Сировина і матеріали.

Частка сировини і матеріалів зросла з 80,39% у 2022 році до 85,40% на початок і 97,10% на кінець 2023 року. Це вказує на збільшення значущості цієї категорії у структурі виробничих запасів. Таке зростання може бути пов'язане з підвищенням обсягів виробництва або зміщенням акценту на використання власних матеріалів замість давальницької сировини.

- Паливо.

Частка палива в структурі запасів залишалася незмінною на рівні 0% протягом обох років, що свідчить про те, що паливо закуповується та споживається без накопичення запасів.

- Давальницька сировина.

Частка давальницької сировини знизилася з 19,13% у 2022 році до 14,52% на початок і 0% на кінець 2023 року. Це може свідчити про зміну стратегічного підходу підприємства до забезпечення виробництва – зокрема, зменшення залежності від постачальників сировини на давальницьких умовах. Зниження частки давальницької сировини також може бути наслідком оптимізації виробничих процесів або перегляду договірних відносин із партнерами.

- Запасні частини.

Частка запасних частин у структурі запасів незначно скоротилася – з 0,013% у 2022 році до 0,008% на початок 2023 року, проте дещо збільшилася до 0,13 на кінець 2023 р. Це може бути наслідком збільшення потреби у ремонті або накопичення залишків попередніх періодів.

- Інші матеріали.

Частка інших матеріалів суттєво зменшилася – з 0,467% до 0,072% на кінець 2022 р і збільшилася до 2,77% на кінець 2023 р. Це може вказувати на збільшення використання допоміжних або специфічних матеріалів, або на їх заміну іншими категоріями.

Загальна структура виробничих запасів підприємства демонструє концентрацію на основній категорії – сировині і матеріалах, частка яких значно зросла. Водночас спостерігається зменшення ролі давальницької сировини, що може свідчити про переорієнтацію підприємства на більш автономне забезпечення виробництва. Незначна частка інших категорій запасів, таких як запасні частини та інші матеріали, вказує на їх допоміжну роль у діяльності підприємства. Аналіз цих змін дозволяє підприємству оцінити ефективність управління запасами та адаптувати свою стратегію до актуальних потреб виробництва.

3.3. Оптимізація матеріальних витрат підприємства за допомогою аналізу виробничих запасів

Ключовими показниками інтенсивності використання виробничих запасів підприємства є коефіцієнт оборотності, коефіцієнт закріплення та тривалість обороту. Коефіцієнт оборотності відображає, скільки разів у середньому запаси підприємства поновлювалися протягом звітного періоду. Його можна визначити за такою формулою:

$$K_{об} = \frac{ЧД}{\overline{З_з}} = \frac{СРП}{\overline{З_з}} , \quad (3.1)$$

де $\overline{З_з}$ -середні залишки виробничих запасів за звітний період, грн; ЧД — чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); СРП — собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) [53]. Середні залишки виробничих запасів за звітний період визначаються як середньоарифметичне значення запасів на початок і кінець періоду.

Показником, що є оберненим до швидкості обороту, є коефіцієнт закріплення виробничих запасів $K_з$, який обчислюють за формулою:

$$K_з = \frac{\overline{З_з}}{ЧД} = \frac{\overline{З_з}}{СРП} , \quad (3.2)$$

Коефіцієнт закріплення виробничих запасів відображає обсяг матеріальних ресурсів, необхідних для отримання однієї гривні чистого доходу або собівартості реалізованої продукції. Зниження цього показника порівняно з попередніми періодами свідчить про ефективніше використання ресурсів і зменшення витрат на одиницю продукції, що є позитивною тенденцією.

Важливою характеристикою ефективного використання матеріальних ресурсів є тривалість (період) обороту виробничих запасів ($Ч_{оз}$). Вона визначається за формулою:

$$Ч_{оз} = T / K_{об}, \quad (3.3)$$

де T - кількість днів, за які обчислюється оборотність (при цьому вважається, що місяць дорівнює 30 дням, квартал — 90, півріччя — 180 і рік — 360) [76]. Величина коефіцієнта $Ч_{оз}$ показує, скільки часу виробничі запаси перетворюються на кошти. Зменшення цього показника в звітному періоді порівняно з попереднім є позитивним, якщо це не перешкоджає нормальному виробничому процесу та не призводить до дефіциту матеріальних ресурсів.

Аналіз вищезазначених показників за даними ТОВ «Пуск і наладка» (додаток 1) проведемо у таблиці 3.6.

Таблиця 3.6

**Аналіз оборотності виробничих запасів ТОВ «Пуск і наладка»
у 2022-2023 рр.**

№	Показник	Умовні позначення	2022 рік	2023 рік	Відхилення
					+/-
1	Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	ЧД	7423,9	5693,9	-1730
2	Середні залишки виробничих запасів, тис. грн.	$З_3$	7167,8	7809,6	641,8
3	Коефіцієнт оборотності виробничих запасів	$K_{об}$	1,03	0,72	-0,31
4	Коефіцієнт закріплення виробничих запасів	K_3	0,96	1,37	0,41
5	Тривалість (період) обороту виробничих запасів	$Ч_{оз}$	349,5	506,94	157,4

У 2022 році коефіцієнт оборотності запасів ТОВ «Пуск і наладка» становив 1,03, що означає, що запаси забезпечували підприємство орієнтовно на 12 місяців ($12 : 1 = 12$). Вища оборотність свідчить про ефективніше використання запасів та менші витрати на їх утримання. У 2023 році цей показник становив 0,72, що вказує на значно повільніший обіг запасів у порівнянні з 2022 роком. Зниження коефіцієнта в 2023 році сигналізує про уповільнення обороту запасів. В свою чергу, коефіцієнт закріплення виробничих запасів ТОВ «Пуск і наладка» зріс з 0,96 до 1,37, що свідчить про менш ефективне використання ресурсів і збільшення витрат на одиницю продукції, що є негативною тенденцією.

Окрім того, тривалість обороту виробничих запасів ТОВ «Пуск і наладка» значно збільшилася, що є негативним фактором.

Вищезгадані показники також можна обчислювати для окремих видів виробничих запасів, таких як сировина, матеріали, напівфабрикати, комплектуючі вироби тощо.

Для зменшення матеріальних витрат і матеріаломісткості продукції необхідно систематично виявляти та мобілізувати резерви, використовуючи показники, що всебічно оцінюють ефективність використання виробничих запасів. Це сприяє плануванню та аналізу діяльності підприємств і галузей щодо зниження матеріаломісткості.

Оцінка ефективності використання запасів здійснюється через різні показники, де основну роль відіграють ті, що враховують матеріальні витрати, а не самі запаси. Це зумовлено тим, що вартість використаних запасів відображається через витрати, і їх рівень визначається показниками, що базуються на сумі матеріальних витрат.

Для оцінки ефективності використання виробничих запасів доцільно застосовувати систему як загальних, так і часткових показників. Серед загальних виділяють матеріаломісткість, матеріаловіддачу, частку матеріальних витрат у собівартості та коефіцієнт використання матеріальних витрат. Вони дозволяють оцінити ефективність використання виробничих запасів як на рівні підприємства, так і його структурних підрозділів (табл. 3.7).

Таблиця 3.7

Узагальнюючі показники ефективності використання виробничих запасів [29]

Показник	Методика розрахунку	Призначення
Прибуток на одну гривню матеріальних витрат	Відношення прибутку від реалізації продукції до суми матеріальних витрат за відповідний період	Характеризує прибутковість матеріальних витрат
Матеріаловіддача продукції	Відношення обсягу виробленої продукції до суми матеріальних витрат за відповідний період	Характеризує вихід продукції з кожної гривні спожитих матеріальних ресурсів (сировини, матеріалів, палива, енергії тощо)
Матеріаломісткість продукції	Показник, обернений до матеріаловіддачі продукції	Показує, скільки матеріальних витрат припадає на гривню виробленої продукції
Коефіцієнт співвідношення темпів зростання обсягу виробленої продукції й матеріальних витрат	Відношення темпів зростання виробленої продукції до темпів зростання матеріальних витрат за відповідний період	Характеризує у відносному виразі динаміку матеріаловіддачі та фактори її зростання
Частка матеріальних витрат у собівартості продукції	Відношення суми матеріальних витрат до собівартості виробленої (реалізованої) продукції	Відображає рівень використання матеріальних ресурсів, а також структуру витрат виробленої (реалізованої) продукції

Для глибокого аналізу використання виробничих запасів застосовуються часткові показники, які відображають споживання різних компонентів матеріальних ресурсів, зокрема основних і допоміжних матеріалів, палива та енергії.

Серед них ключовим є матеріаломісткість продукції. Її аналіз охоплює: рівень і динаміку за певний період; зміни за складовими, такими як сировиномісткість, металомісткість, паливомісткість і енергомісткість; вплив факторів на ці зміни; а також аналіз матеріаломісткості для основних видів продукції.

Матеріалоемкість показує, скільки матеріальних витрат припадає фактично на виробництво одиниці продукції [54]:

$$M_m = \sum MB / BP , \quad (3.4)$$

де МВ —сума матеріальних витрат; ВП— вартість випущеної продукції.

Матеріаломісткість продукції є узагальнюючим показником, що визначає співвідношення матеріальних витрат до вартості виготовленої продукції, відображаючи витрати на кожну гривню продукції. Її аналіз включає кілька етапів: оцінку загального рівня, вивчення змін за елементами витрат і визначення впливу факторів. Це допомагає знайти можливості для скорочення витрат і зниження собівартості.

Матеріаломісткість залежить від обсягу валової продукції та суми матеріальних витрат. Обсяг продукції змінюється залежно від кількості вироблених товарів, їх структури та рівня цін, тоді як сума витрат залежить від обсягів, структури продукції, витрат матеріалів на одиницю та їхньої вартості. Аналіз матеріаломісткості та матеріаловіддачі за даними ТОВ «Пуск і наладка» (додаток 1) проведемо у таблиці 3.8.

Таблиця 3.8

**Аналіз матеріаломісткості та матеріаловіддачі за прямими
витратами на ТОВ «Пуск і наладка» у 2022-2023 рр.**

№	Показник	Умовні позначення	2022 рік	2023 рік	Відхилення
					+/-
1	Обсяг випущеної продукції (без ПДВ), тис. грн.	ВП	5515,0	5793,7	278,7
2	Прямі матеріальні витрати, тис. грн.	МВ	3822,4	4026,9	204,5
3	Матеріаломісткість за прямими витратами	Мм	0,693	0,694	0,01
4	Матеріаловіддача за прямими витратами	Мк	1,442	1,440	-0,002

Згідно з даними таблиці 3.9, матеріаломісткість продукції у 2023 році збільшилася на 0,01 і становить 0,694. Це збільшення обумовлене кількома факторами. По-перше, при збільшенні обсягу продукції у фактичних цінах змінилася структура продукції, що означає підвищення частки більш матеріаломістких видів продукції. По-друге, загальне відхилення обсягу продукції на суму 278,7 тис. грн. виникло через зміну цін на продукцію або через поєднання зміни цін і інших факторів.

На матеріаломісткість продукції також істотно впливають позапланові відходи і випуск бракованої продукції. Сума матеріальних витрат враховується після вирахування повернених відходів і браку за ціною можливого використання. Чим більше відходів і бракованих виробів, тим більші матеріальні витрати припадають на одиницю продукції. Вплив позапланових відходів на матеріаломісткість визначається шляхом віднесення приросту матеріальних витрат за рахунок відходів до фактичної вартості випуску продукції. Приріст витрат обчислюється як різниця між фактичною та плановою сумою повернених відходів, помноженою на співвідношення цін сировини та можливого використання [86].

Аналіз узагальнюючих показників, таких як матеріалоємність і матеріаловіддача, свідчить, що у 2023 році ТОВ «Пуск і наладка» зафіксувало зростання матеріалоємності продукції, тобто збільшення матеріальних витрат на її виробництво. Проте це не є однозначно негативним, оскільки на окремі види продукції рівень матеріалоємності зменшився. Підприємству варто продовжувати знижувати матеріалоємність шляхом зменшення відходів і браку, оптимізації норм витрачання матеріалів та заміни їх на ефективніші аналоги.

Висновки до розділу 3

На основі проведеного дослідження аналізу виробничих запасів ми можемо зробити такі висновки:

1. Аналіз забезпеченості підприємства виробничими запасами є комплексним дослідженням, що проводиться з метою виявлення шляхів підвищення ефективності їх використання. Тому, на нашу думку, він має здійснюватися за такими двома основними напрямками:

- перший передбачатиме оцінку змін, складу та структури запасів для визначення найбільш дефіцитних або затратних ресурсів, а також з'ясування, які матеріали домінують у виробництві конкретної продукції та рівень її матеріаломісткості (матеріалоємкості);

- другий фокусуватиметься на оцінці регулярності постачання виробничих ресурсів.

2. Для оцінки змін виробничих запасів у ТОВ «Пуск і наладка» проведено аналіз фактичного їх надходження та витрачання. Аналіз фактичних надходжень виробничих запасів показав, що попри незначне зниження загального обсягу надходжень виробничих запасів на 1,66%, структурні зміни є суттєвими. Основне зменшення припадає на сировину (330,84 тис. грн (7,11%)), давальницьку сировину (125,05 тис. грн (74,71%)) та запасні частини (40,45 тис. грн (69,19%)), тоді як спостерігається значне зростання закупівель палива (52,42 тис. грн (158,92%)) та інших матеріалів (360,56 тис. грн (+345,59%)). Це вказує на можливі зміни у виробничій політиці, адаптацію до нових умов або зміну пріоритетів підприємства. Для забезпечення ефективного управління необхідно детально проаналізувати причини змін у кожній категорії, врахувати тенденції попиту та оптимізувати процес закупівель відповідно до стратегічних цілей підприємства. Аналіз фактичного витрачання виробничих запасів підприємства за 2022 та 2023 роки показує загальне зростання витрат на 1817,53 тис. грн або 45,25% у 2023 році порівняно з попереднім роком. Однак детальний розгляд категорій виявляє суттєві відмінності у динаміці витрат на окремі види запасів. Зокрема, суттєво збільшилися витрати на сировину і матеріали на 912,51 тис. грн (25,90%), паливо - на 52,42 тис. грн (158,92%), що може свідчити про збільшення обсягів виробництва або зміну структури витрат через подорожчання сировини, матеріалів, палива.

3. Загальна структура виробничих запасів підприємства демонструє концентрацію на основній категорії – сировині і матеріалах, частка яких значно зросла з 85,40% на початок 2023 р. і 97,10% на кінець 2023 р. Водночас спостерігається зменшення ролі давальницької сировини з 14,52% на початок 2023 р. до 0% на кінець 2023 року, що може свідчити про переорієнтацію підприємства на більш автономне забезпечення виробництва. Незначна частка інших категорій запасів, таких як запасні частини та інші матеріали, вказує на їх допоміжну роль у діяльності підприємства.

ВИСНОВКИ

Проведене дослідження виявило, що облік забезпечення виробничими запасами є досить складним та потребує значної уваги та концентрації з боку бухгалтера. Помилки, допущені під час його ведення, можуть негативно вплинути на розрахунок собівартості продукції, що в свою чергу позначиться на визначенні прибутку та сплаті податків. Тому для уникнення проблем у веденні обліку виробничих запасів та зменшення їх втрат, методика та організація обліку повинні базуватись на науково обґрунтованих принципах. За результатами дослідження було сформульовано такі висновки та пропозиції:

1. Проведений аналіз нормативно-правових та наукових джерел показав, що трактуванню виробничих запасів приділяється недостатньо уваги. Зокрема, в законодавчих актах визначення виробничих запасів взагалі немає, окрім виділення їх в окремий рахунок в Плані рахунків бухгалтерського обліку. Тому нами було запропоноване своє трактування виробничих запасів як оборотних активів, що утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, або ж управління підприємством.

2. Раціональна економічна класифікація виробничих запасів є ключовим чинником ефективної організації їх обліку. Вона є важливим інструментом для правильної організації обліку запасів, сприяючи більш точному контролю та управлінню ними. Тому, на підставі узагальнення вже здійснених систематизацій, нами запропоновано свою класифікацію виробничих запасів і дано коротку характеристику основних їх видів. Зокрема, серед основних класифікаційних ознак виокремлено: за призначенням та причинами утворення, за функціональною ознакою, за місцем знаходження, за роллю в процесі виробництва, за рівнем наявності на підприємстві, за наявністю на початок і кінець періоду, відносно балансу, за ступенем ліквідності, за походженням, за обсягом, за правом власності.

3. Порівняння міжнародних стандартів бухгалтерського обліку з національними показало, що міжнародні стандарти дають підприємствам більшу свободу у виборі методів обліку та оцінки запасів, дозволяючи поєднувати їх для

підвищення об'єктивності. Національні ж орієнтовані на спрощення обліку, але обмежують можливості адаптації до нестабільних ринкових умов. Така різниця може ускладнювати формування міжнародної фінансової звітності українських підприємств та потребує гармонізації підходів.

4. Своєчасне відображення господарських операцій в регістрах бухгалтерського обліку забезпечується розробленим та структурованим графіком руху документів з обліку виробничих запасів, що гарантує вчасне надходження необхідної інформації для обліку, контролю та оперативного управління рухом запасів. На досліджуваному підприємстві ТОВ «Пуск і наладка» відсутній такий графік. Тому для вчасного і повного відображення господарських операцій у регістрах бухгалтерського обліку, ми радимо затвердити графік руху документів з обліку виробничих запасів у запропонованій нами формі.

5. Правильне складання бухгалтерських записів для обліку операцій з виробничими запасами, порядок їх списання на виробництво та відображення у звітності залежать від своєчасного та належного оформлення первинних документів. На даний час, розроблених і нормативно затверджених типових форм документів для обліку виробничих запасів немає. Проте суб'єкти господарювання можуть самі розробляти форми первинних документів. Тому ми пропонуємо кожному поставку виробничих запасів на підприємство оформляти актом приймання ТМЦ, розробленої нами форми, що значно полегшить облік запасів за матеріально-відповідальними особами та складами.

6. Аналітичний облік виробничих запасів на ТОВ «Пуск і наладка» організований з урахуванням їх найменувань або однорідних груп, що поділяються за видами, сортами та типами. Разом тим, ми пропонуємо вести відокремлений облік матеріалів, які знаходяться безпосередньо на основному складі ТОВ «Пуск і наладка» від матеріалів, які знаходяться на віддалених орендованих складах. Для цього слід запровадити два окремі субрахунки другого порядку: 2011 «Сировина й матеріали на основному виробничому складі» та 2012 «Сировина й матеріали на відокремлених орендованих складах».

7. Для оцінки змін виробничих запасів у ТОВ «Пуск і наладка» проведено аналіз фактичного їх надходження та витрачання. Аналіз фактичних надходжень виробничих запасів показав, що попри незначне зниження загального обсягу надходжень виробничих запасів на 1,66%, структурні зміни є суттєвими. Основне зменшення припадає на сировину (на 7,11%), давальницьку сировину (на 74,71%) та запасні частини (на 69,19%), тоді як спостерігається значне зростання закупівель палива (на 158,92%) та інших матеріалів (на 345,59%). Це вказує на можливі зміни у виробничій політиці, адаптацію до нових умов або зміну пріоритетів підприємства. Для забезпечення ефективного управління необхідно детально проаналізувати причини змін у кожній категорії, врахувати тенденції попиту та оптимізувати процес закупівель відповідно до стратегічних цілей підприємства. Аналіз же фактичного витрачання виробничих запасів підприємства за 2022 та 2023 роки показує загальне зростання їх витрачання на 45,25%. Однак детальний розгляд категорій виявляє суттєві відмінності у динаміці витрачання щодо окремих видів запасів. Зокрема, суттєво збільшилися витрати сировини і матеріалів (на 25,90%), палива (на 158,92%), що може свідчити про збільшення обсягів виробництва або зміну структури витрат через подорожчання сировини, матеріалів, палива.

8. Аналіз змін структури виробничих запасів дозволяє оцінити ефективність управління запасами та адаптувати свою стратегію до актуальних потреб виробництва. Зокрема, у ТОВ «Пуск і наладка» він показав, що загальна структура виробничих запасів підприємства демонструє концентрацію на основній категорії – сировині і матеріалах, частка яких значно зросла з 85,40% на початок 2023 р. і 97,10% на кінець 2023 р. Водночас спостерігається зменшення ролі давальницької сировини з 14,52% на початок 2023 р. до 0% на кінець 2023 року, що може свідчити про переорієнтацію підприємства на більш автономне забезпечення виробництва. Незначна частка інших категорій запасів, таких як запасні частини та інші матеріали, вказує на їх допоміжну роль у діяльності підприємства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Авер'янова Є. Повна індивідуальна та колективна матеріальна відповідальність працівників: *Бібліотека «Баланс»*. 2008. №8.
2. Алексевич О. Облік інвентаризаційних нестач запасів: у межах природного убутку й більше: *Все про бухгалтерський облік*. 2008. № 107. С. 12.
3. Бабіч В.В., Сагова С.В. Фінансовий облік (облік активів): навчальний посібник. К.: КНЕУ, 2006. С. 282.
4. Білова Н. Варіанти вибуття запасів: *Податки та бухгалтерський облік*. 2007. № 14.
5. Білова Н., Дзюба Н. Надходження запасів: податковий та бухгалтерський облік: *Податки та бухгалтерський облік*. 2006. № 88.
6. Бутинець Ф.Ф., Горецька Л. Л. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах: навчальний посібник. Житомир: Рута. 2002. С. 544.
7. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник. Житомир: Рута. 2005. С. 756.
8. Велш Глен А., Шорт Деніел Г. Основи фінансового обліку. К.: Основи, 1999. С. 358-376.
9. Воронко Р.М. Облік у зарубіжних країнах: Навч. Посібник Львів: «Магнолія-2006», 2009. 744 с.
10. Гладич Б.Б., Половинко І.К., Хомин П.Я. Практичний посібник з економічного аналізу. Тернопіль. 2002. С. 109.
11. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік та фінансова звітність за міжнародними стандартами: практичний посібник. К.: Лібра. 2004. С. 880.
12. Головка Г. В., Сачова С. В. Стратегічний аналіз: Навчально – методичний посібник для самостійного вивчення дисципліни. К.: КНЕУ. 2002. С. 198.
13. Грабовський Ю. Бухгалтерський і податковий облік спецодягу та інших засобів індивідуального захисту: *Вісник податкової служби України*. 2009. № 23.

14. Григорців М.В., Фоменко М.В. Напрями підвищення ефективності використання матеріальних ресурсів на підприємстві. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2016. № 6. С. 88-91.
15. Диба І. Укладення договорів про повну матеріальну відповідальність: *Юридичний вісник України*. 2010. № 6.
16. Діброва Н. Надходження запасів: *Бібліотека «Баланс»*. 2008. №8. С. 5-14.
17. Дубовий О.М., Бідюк П.І., Кошкін К.В. Методи аналізу якості: навчальний посібник. Миколаїв: НУК. 2004.
18. Економічна енциклопедія: У трьох томах. [т. 1] / [Редкол.: С.В. Мочерний (відп. ред.) та ін.]. К.: Академія, 2002. 952 с.
19. Економічний аналіз: навчальний посібник / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. Житомир: Рута, 2003. 680 с.
20. Загородній А.Г. Фінансово-економічний словник. Львів: Видавництво Національного університету «Львівська політехніка», 2005. 714 с.
21. Задорожний З.-М. В., Крупка Я. Д., Назарова І. Я. Обліково-інформаційне забезпечення реорганізаційних процесів у надзвичайних умовах. *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики*. Харків: ХІ УБС, 2020, 2(33). С. 139-148. DOI: <https://doi.org/10.18371/fcaptr.v2i33.206928>.
22. Задорожний З.-М. В., Муравський В. В., Семанюк В. З., Омецінська І. Я. Управлінський облік: навч. посіб. Тернопіль: ВПЦ «Університетська думка», 2023. 293 с
23. Задорожний, З.-М., Жукевич, С., Портоварас, Т., Рожелюк, В., Жук, Н., & Назарова, І. (2023). Аналіз ризиків у системі управління фінансовою безпекою суб'єктів господарювання. *Financial and Credit Activity Problems of Theory and Practice*, 6(53), 82–95. <https://doi.org/10.55643/fcaptr.6.53.2023.4242>.
24. Занько Б. Оліковуємо запаси, або що корисного можна дізнатися з метод рекомендацій: *Все для бухгалтера в торгівлі*. 2007. № 7.
25. Зіньковський М. Запчастини до легкового автомобіля: *Баланс*. 2006. № 37.

26. Золотухін О. Первинний документ – основа обліку: *Бібліотека «Баланс»*. 2009. № 1.
27. Золотухін О. Переоцінка виробничих запасів: *Бібліотека «Баланс»*. 2008. № 8.
28. Івахненко В.М. Курс економічного аналізу: навчальний посібник [4-те вид., випр. і доп.]. К.: Знання, 2004. 190с.
29. Кіндрацька Г.І. Економічний аналіз: підручник / За ред. проф. А.Г. Загороднього. [3-тє вид., перер. і доповн.]. К.: Знання, 2008. 487с.
30. Коваленко О. Звіт про основні показники: здаємо з першої спроби: *Баланс*. 2009. №8-9.
31. Коробов М.Я. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства: навчальний посібник. К.: Знання, 2000. 378 с.
32. Крисоватий А. І., Панасюк В. М., Мельничук І. В., Бурденюк Т. Г. Міжнародні стандарти обліку та звітності: підручник / за заг. ред. А. І. Крисоватого, В. М. Панасюк. Тернопіль: Економічна думка, 2021. 580 с.
33. Крисоватий, А. І., Панасюк В. М., Мельничук І. В. Бухгалтерський облік та оподаткування: підручник / за заг. ред. А. І. Крисоватого та В. М. Панасюк. Тернопіль : ЗУНУ, 2024. 637 с.
34. Крисоватий, А. І., Панасюк, В. М., Мельничук, І.В. Основи обліку і оподаткування: підручник (е-видання). Тернопіль: ЗУНУ, 2023. 565 с.
35. Крупка Я., Музика М. Про якісні характеристики фінансової звітності. *Вісник Тернопільського національного економічного університету*. 2017. Вип. 3. С. 97-106.
36. Крупка Я.Д., Задорожний З.В., Гудзь Н.В., Денчук П.Н., Починок Н.В., Микитюк Н.Я., Романів Р.В. Фінансовий облік: підруч. 4-ге вид., допов. і перероблене. Економічна думка ТНЕУ, 2017. 450 с.
37. Крупка Я. Д. Задорожний З.В., Мельник Р.О. Бухгалтерський облік в будівництві. Навч. посіб. Тернопіль: ПП „Прінт-інформ”, 2004. 514 с
38. Крупка Я.Д., Задорожний З.-М.В., Гудзь Н.В. та ін. Бухгалтерський облік: підручник. Тернопіль: ТНЕУ, 2018. 460 с.

39. Крупка Я.Д., Назарова І.Я. Про масштаби та способи розкриття інформації у примітках до фінансової звітності: *Науковий вісник Волинського національного університету імені Лесі Українки*. 2009. № 7. 144-149 с.
40. Крупка Я.Д., Назарова І.Я. Балансове узагальнення та звітність підприємств у період реорганізаційних перетворень. *Економічний часопис Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки*. 2016. №1. 108-114 с.
41. Крупка Я.Д., Питель С.В., Мельничук І.В. Облік, оподаткування і правове регулювання інвестиційно-інноваційної діяльності: навч. посіб. 3-тє вид., переробл. і доповн. Крок, 2017. 264 с.
42. Крупка Я.Д., Романчук А.Л. Облік і контроль операційної діяльності на підприємствах промисловості будівельних матеріалів: монографія. Чернівці: Місто, 2011. 296 с.
43. Куниця Ю. Як швидко та правильно скласти звіти за паливом: *Баланс*. 2008. № 77.
44. Левченко Ю.Г. Бондаренко Ю.С. Ресурсне забезпечення ефективного функціонування підприємства. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2016. № 10. С. 27-31.
45. Литовченко Ю. Інвентаризація: проводимо, оформлюємо, обліковуємо: *Бібліотека «Баланс»*. 2008. №8. С. 54-61.
46. Лісна І. Інвентаризація товарно-матеріальних цінностей: *Все про бухгалтерський облік*. 2006. № 109. С. 19.
47. Лісна І. Коли йде той, хто приходить першим: обираємо метод оцінки вибуття запасів. *Все про бухгалтерський облік*. 2006. № 111. С. 13.
48. Лучко М. Р., Бенько І. Д. Бухгалтерський облік в зарубіжних країнах: навч. посіб. 2016. 370 с.
49. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів: затверджені наказом МФУ від 10.01.2007 р. № 2. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0002201-07#Text> (дата звернення: 19.05.2024 р.).

50. Михайлов М. Г. Аналіз тенденцій оснащення матеріально-технічної бази аграрних підприємств. *Інвестиції : практика та досвід*. 2017. № 9. С. 39-44.
51. Михайлов М.Г. Економічна ефективність інноваційно-інвестиційного розвитку матеріально-технічної бази підприємств. *Інвестиції: практика та досвід*. 2018. № 2. С. 44-48.
52. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси» від від 01.01.2012 р. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/IAS-02_ukr_2016.pdf (дата звернення: 19.05.2024 р.).
53. Мних Є.В. Економічний аналіз: підручник. Київ: Центр навчальної літератури, 2003. 412 с.
54. Мошенський С. З. Економічний аналіз: підручник / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця [2-ге вид., доп. та перер.]. Житомир: Рута, 2007. 704с.
55. Муравський В.В. Автоматизація інвентаризації в комп'ютерно-комунікаційній формі обліку: *Вісник Тернопільського національного економічного університету*. 2017. Вип. 3. С. 107-116.
56. Муравський В.В. Комп'ютерно-комунікаційна форма обліку: монографія. Тернопіль: ТНЕУ, 2018. 486 с.
57. Назаренко І. З яких документів можна дізнатися про залишки запасів на складі: *Все про бухгалтерський облік*. 2007. № 47. С. 13.
58. Назаренко І. Як правильно організувати облік запасів: *Все про бухгалтерський облік*. 2007. № 47. С. 5.
59. Назарова І.Я. Актуальні питання щодо електронного митного документування. *Науково-виробничий журнал «Бізнес-навігатор»*. №5-2. (54). 2019 С. 120-123.
60. Назарова І.Я. Аналіз методів оцінювання активів, зобов'язань та капіталу при реорганізації підприємств. *Економічний аналіз: зб. наук. праць*. 2013. № 2, т. 4. 214-220 с.
61. Назарова І.Я. Етапи та алгоритм використання інформаційних технологій в обліку: *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство.

Ужгород, 2018. Вип. 21. С. 40–44.

62. Назарова І.Я. Можливості та функції електронного документообігу. *Економічний простір: Збірник наукових праць*. № 159. Дніпро: ПДАБА, 2020. С. 166-170.

63. Назарова І.Я. Облік та розкриття інформації в умовах реорганізації підприємств: дис. канд. екон. наук: 08.00.09 / Тернопільський національний економічний університет. Тернопіль, 2009. 202 с.

64. Назарова І.Я., Муравський В.В. Інформаційні системи та автоматизоване робоче місце бухгалтера: навч. посібник. Тернопіль, 2016. 301 с.

65. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: наказ Міністерства фінансів від 07.02.2013 № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення 24.06.2024 р.).

66. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових результатах» від 28.05.99 №137. URL: <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення: 19.05.2024 р.).

67. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» затверджено наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 № 246. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99> (дата звернення 18.07.2024 р.).

68. Нетьоса Н. Документальне забезпечення операцій з товаро-матеріальними цінностями: *Бібліотека «Баланс»*. 2009. №1. С. 29-41.

69. Нетьоса Н. Методи оцінки вибуття запасів. *Бібліотека «Баланс»*. 2008. №8. С. 67-74.

70. Олексенко Т. Інвентаризація запасів. *Бібліотека «Баланс»*. 2009. №10. С. 34-46.

71. Омецінська І. Облікова інформація: економічна сутність та критерії якості. *Вісник Тернопільського національного економічного університету*. 2016. №3. 131-141 с.

72. Омецінська І.Я. Баланс як елемент формування інформаційного

середовища: *Стан і перспективи розвитку обліково- інформаційної системи в Україні*: матеріали III міжнар. наук. - практ. конф., 10-11 жовтня 2014 р. ТНЕУ, 2014. 94-95 с.

73. Особливості облікових систем в країнах Європи. Іспанія. URL: <http://www.dsbrickworks.com/mzhnarodnijoblk-ta-audit/170-osoblivost-oblkovix-sistem-v-kranax-vropi-spanya.html> (дата звернення: 21.05.2024 р.).

74. Особливості облікових систем в країнах Європи. Німеччина. URL: <http://www.dsbrickworks.com/mzhnarodnij-oblk-ta-audit/169-osoblivost-oblkovix-sistem-vkranax-vropi-nmechchina.html> (дата звернення: 21.05.2024 р.).

75. Особливості облікових систем в США. URL: <http://www.dsbrickworks.com/mzhnarodnij-oblk-ta-audit/175-osoblivost-oblkovix-sistem-v-ssha.html>

76. Павловська О.В. Фінансовий аналіз: навчальний посібник. К.: КНЕУ, 2002. 388 с.

77. Панасюк В. М., Бурденюк Т. Г., Мужевич Н. В. Особливості цифрової трансформації обліку. *Галицький економічний вісник*. Тернопіль, 2021. № 1 (68). С. 70-76/ URL: http://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/lib/34842/2/GEV_2021v68n1_Panasyuk_V-Peculiarities_of_digital_70-76.pdf

78. 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.

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

80. Папінова О. Вибуття запасів: *Бібліотека «Баланс»*. 2008. №8.

81. Пархоменко В. Інвентаризація як інструмент достовірності фінансової звітності: *Бухгалтерський облік і аудит*. 2005. №1.

82. Перелік форм державних статистичних спостережень та фінансової звітності, які можуть подаватись респондентами в електронному вигляді. *Державна служба статистики України*. URL: https://www.ukrstat.gov.ua/elektr_zvit/2021/Perelik_form_2021.htm

83. Податковий кодекс України від 02 грудня 2010 р. №2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua13> (дата звернення 30.04.2020р.).
84. Подмешальська Ю.В., Зайберг Є.К. Облік виробничих запасів. Ефективна економіка. 2018. №3. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/pdf/32018/71.pdf> (дата звернення: 21.11.2024 р.).
85. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 02 вересня 2014 р. № 879. URL: <https://zakon.rada.gov.ua13> (дата звернення 30.04.2024 р.).
86. Попович П. Я. Економічний аналіз діяльності суб'єктів господарювання: підручник. Тернопіль: Економічна думка, 2001. 454 с.
87. Порядок проведення дооцінки залишків матеріальних цінностей № 69 від 11.08.1994р. URL: <http://www.liga.net> (дата звернення: 19.05.2024 р.).
88. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999. № 996. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/3332-2017> (дата звернення: 04.09.2024).
89. Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій України: інструкція від 30.11.1991 р. № 291. URL: <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення: 19.05.2024 р.).
90. Савицька Г.В. Економічний аналіз діяльності підприємств: навчальний посібник [3–тє видання, доповнене і перероблене] К.: Знання, 2007. 668с.
91. Скічко О. Облік палива і паливно-мастильних матеріалів на підприємстві: *Вісник податкової служби України*. 2009. № 13.
92. Слав'юк Р. А. Фінанси підприємств: навчальний посібник. К.: ЦУЛ, 2002. 460 с.
93. Сопко В. Бухгалтерський облік: навчальний посібник. Тернопіль: Астон, 2005. 496 с.
94. Сухарський В.С. Економічний словник – довідник. Тернопіль: Богдан, 2002. 328 с.

95. Ткаченко Н. Для чого потрібні лімітно-забірні картки: *Все про бухгалтерський облік*. 2007. № 47. С. 9.
96. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України. К.: АСК., 2005. 784 с.
97. Тучак О. Дооцінка запасів: *Баланс*. 2009. № 77.
98. Тучак О. Складаємо бюджет оборотних запасів: *Баланс*. 2009. № 7.
99. Шматковська Т. О. Порівняння методів оцінки запасів в Україні та зарубіжних країнах. Матеріали за XII міжнародна научна практична конференція «Ключові питання в сучасній науці – 2016». Том 3. Економіки. С. 34-36 URL: https://evnuir.vnu.edu.ua/bitstream/123456789/11915/1/4_%D0%9F%D0%BE%D0%BB%D1%8C%D1%89%D0%B0-2016.pdf
100. Фінанси підприємств: Підручник / За ред. проф. А. М. Поддєрьогіна. К.: КНЕУ, 2004. 546 с.
101. Хом'як Р. Л. Бухгалтерський облік в Україні: навчальний посібник. Львів: Інтелект-Захід. 2003. С. 820.
102. J. Allah Bux Reducing Costs by Controlling Raw Material Consumption. Six Sigma. URL: isixsigma.com/methodology/dmaicmethodology/reducing-costs-controlling-raw-material-consumption (дата звернення: 12.05.2024 р.).
103. Nazarova Iryna. Electronic document in the context of international economic and legal framework. *Journal of European Economy*, [S.l.], v. 22, n. 1, p. 32-47, apr. 2023. ISSN 2519-4089. Available at: <http://jeej.wunu.edu.ua/index.php/enjee/article/view/1629>. doi:<https://doi.org/10.35774/jee2023.01.031>.
104. Schandl H., West J. Material Flows and Material Productivity in China, Australia, and Japan: *Journal of Industrial Ecology*. Volume 16, Issue 3, pp. 352–364, June 2012.
105. Walmart Stores Inc. Balance Sheet URL: <https://finance.yahoo.com/quote/WMT/financials?p=WMT> (дата звернення: 12.05.2024 р.).