

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

**Дніпровський національний університет залізничного транспорту  
імені академіка В. Лазаряна**

Кафедра Облік і оподаткування

«ДО ЗАХИСТУ»

Завідувач кафедри  
\_\_\_\_\_ /В. В. Бобиль/

«\_\_\_\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_\_\_ р.

**ДИПЛОМНА РОБОТА**  
на здобуття освітнього ступеня «магістр»

Галузь знань **07 Управління та адміністрування**

Спеціальність **071 Облік і оподаткування**

Тема **Оптимізація обліку та аналізу запасів на прикладі ТОВ "СЕРВІС+"**

Theme **Optimizing the accounting and analysis of stocks on the example of LLC  
"SERVICE +"**

Керівник дипломної роботи

проф. \_\_\_\_\_ В. В. Бобиль

Студент групи БО1921

\_\_\_\_\_ О. О. Стриж

Student

Stryzh Oleksandr

Дніпро – 2020

Дніпропетровський національний університет залізничного транспорту  
імені академіка В. Лазаряна

Кафедра «Облік і оподаткування»

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

ОПП «Облік і оподаткування»

З а т в е р д ж у ю :  
Зав. кафедри

" \_\_\_\_ " \_\_\_\_\_ 20 \_\_\_\_ р.

З А В Д А Н Н Я

до випускної кваліфікаційної роботи  
на здобуття освітнього ступеня «магістр» студента групи БО1921  
Стрижа Олександра Олеговича

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи «Оптимізація обліку та аналізу запасів на прикладі ТОВ «СЕРВІС+»» затверджена наказом по університету від " 27 " грудня 2019 р. № 993ст
2. Термін подання студентом закінченої роботи 9 грудня 2020 р.
3. Вихідні дані до дипломної магістерської роботи Положення про ТОВ «СЕРВІС+»; Баланс (форма № 1-мс) за 2017 - 2019 рр.; Звіт про фінансові результати (форма № 2-мс) за 2017 - 2019 рр.
4. Зміст випускної кваліфікаційної роботи (перелік підлеглих розробці питань)

Вступ

1. Теоретико-методологічні основи обліку та контролю запасів на підприємстві
2. Методика та організація обліку запасів на підприємстві ТОВ «СЕРВІС+»
3. Шляхи оптимізації обліку та аналізу запасів на підприємстві ТОВ «СЕРВІС+»

Висновки

Перелік посилань

Додатки

5. Перелік демонстраційного матеріалу 1. Структурно-логічна схема випускної роботи;
2. Категорія «Запаси» відповідно до П(С)БО № 9 та М(С)БО № 2
3. Фінансові результати до оподаткування підприємств Дніпровської обл. за видами та по видам економічної діяльності за 2017-2019 рр.;
4. Аналіз фінансової стійкості ТОВ «СЕРВІС+» за 2017-2019 рр.;
5. Елементи облікової політики підприємств щодо запасів;
6. Облік операцій з надходження запасів на підприємстві;
7. Аналіз забезпечення ТОВ «СЕРВІС+» матеріальними ресурсами та динаміка оборотності запасів за 2017-2019 роки;
8. Оцінка матеріальних ресурсів на виконання плану договорів за 2017-2019 роки на ТОВ «СЕРВІС+»;
9. Аналіз виконання та постачання матеріальних ресурсів згідно укладених договорів на ТОВ «СЕРВІС+» за 2017-2019 роки;
10. Алгоритм стосовно управління запасами;
11. Запропонована комбінаційна схема використання АВС аналізу та XYZ-аналізу в контексті управління запасами;
12. Етапи внутрішньогосподарського контролю запасів та характерні помилки, які зустрічаються під час внутрішньогосподарського контролю запасів;
13. Запропоновані схеми та механізми удосконалення обліку та контролю виробничих запасів.

## КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

Найменування етапів дипломної магістерської роботи	Термін виконання	Обсяг роботи, %
Вступ		
1 Теоретико-методологічні основи обліку та контролю запасів на підприємстві		
1.1 Економічна сутність запасів, як об'єктів обліку та контролю		
1.2 Аналіз нормативної бази та літературних джерел з питань обліку запасів		
1.3 Організаційно-економічна характеристика підприємства		
Висновки до розділу 1	12.10-18.10	(30 %)
2 Методика та організація обліку запасів на підприємстві ТОВ «СЕРВІС+»		
2.1 Організація бухгалтерського обліку на підприємстві		
2.2 Особливості первинного обліку запасів та правил документообігу		
2.3 Облік запасів в системі рахунків бухгалтерського обліку		
2.4 Автоматизація обліку запасів		
Висновки до розділу 2	09.11-15.11	(60 %)
3 Шляхи оптимізації обліку та аналізу запасів на підприємстві ТОВ «СЕРВІС+»		
3.1 Оцінки ефективності управління запасами		
3.2 Аналіз ефективності використання запасів		
3.3 Контроль обігу запасів на підприємстві		
3.4 Шляхи удосконалення обліку й контролю запасів		
Висновки до розділу 3		
Висновки		
Перелік посилань		
Додатки	30.11-06.12	(100 %)

6. Дата видачі завдання \_\_\_\_\_

Студент \_\_\_\_\_

Керівник роботи \_\_\_\_\_

## АНОТАЦІЯ

Робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, переліку посилань та додатків. Обсяг основного тексту – 102 сторінка, у тому числі 24 таблиць, 13 рисунків, 5 формул. Крім того, вступ на 2 сторінках, висновки на 4 сторінках, перелік посилань з 49 джерел, 19 додатків.

У першому розділі роботи розглянуто теоретичні основи обліку виробничих запасів, а саме сутність запасів як облікової категорії, нормативно-правова база та літературні джерела з обліку виробничих запасів та види їх класифікація. Окрім цього, наведена техніко-економічна характеристика підприємства оптово-роздрібної торгівлі ТОВ «СЕРВІС+».

У другому розділі досліджено організацію і методику бухгалтерського обліку виробничих запасів на підприємстві, розглянуто особливості первинного обліку та правила документообігу з обліку виробничих запасів. Крім того, відображено облік операцій з надходження запасів на підприємство в системі рахунків бухгалтерського обліку, а також досліджено особливості використання автоматизованої системи «1С:Бухгалтерія 8.1» для обліку й контролю запасів.

У третьому розділі роботи проведено оцінку ефективності управління запасами та аналіз ефективності використання запасів, а також розглянуто контроль обігу запасів на підприємстві та запропоновано шляхи удосконалення обліку та контролю запасів на підприємстві оптово-роздрібної торгівлі ТОВ «СЕРВІС+».

На основі отриманих результатів дослідження зроблено ґрунтовні висновки.

**Ключові слова:** оборотні активи, запаси, організація обліку, аналіз, мотивація, контроль.

## ABSTRACT

The paper consists of the introduction, three chapters, conclusions, list of references and additions. Scope of principal text is equal to 102 pages, including 24 tables, 13 figures, 5 formulas. Moreover, the introduction is stated on 2 pages, conclusions are staged on 4 pages, the list of references consists of 49 sources, there are also 19 appendices.

The first chapter of the qualifying paper covers are theoretical bases of inventory accounting, namely the essence of inventories as an accounting category, regulatory framework and literature sources on inventory accounting and types of their classification. In addition, the technical and economic characteristics of the enterprise of wholesale and retail trade LLC «SERVICE +» are given.

The second chapter of the paper covers the organization and methodology of accounting for inventories at the enterprise, considers the features of primary accounting and the rules of document flow for inventory accounting. Moreover, reflects the accounting of operations on the receipt of inventories in the accounting system, and explores the features of automated system «1C: Accounting 8.1» for the account and control of stocks.

The third chapter of the paper covers the effectiveness of inventory management and analysis of inventory efficiency, as well as controls the inventory turnover at the enterprise and suggests ways to improve the accounting and control of inventories at the enterprise of wholesale and retail trade LLC «SERVICE +».

Based on the results of the study, sound conclusions were made.

**Key words:** current assets, stocks, organization of accounting, analysis, motivation, control.

## ЗМІСТ

ВСТУП.....	7
1 ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЮ ЗАПАСІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ.....	9
1.1 Економічна сутність запасів, як об'єктів обліку та контролю .....	9
1.2 Аналіз нормативної бази та літературних джерел з питань обліку запасів ...	13
1.3 Організаційно-економічна характеристика підприємства.....	18
Висновки до розділу 1 .....	28
2 МЕТОДИКА ТА ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ЗАПАСІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ ТОВ «СЕРВІС+».....	30
2.1 Організація бухгалтерського обліку на підприємстві .....	30
2.2 Особливості первинного обліку запасів та правил документообігу.....	36
2.3 Облік запасів в системі рахунків бухгалтерського обліку.....	45
2.4 Автоматизація обліку запасів .....	50
Висновки до розділу 2 .....	56
3 ШЛЯХИ ОПТИМІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ЗАПАСІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ ТОВ «СЕРВІС+» .....	59
3.1 Оцінки ефективності управління запасами .....	59
3.2 Аналіз ефективності використання запасів .....	64
3.3 Контроль обігу запасів на підприємстві .....	79
3.4 Шляхи удосконалення обліку й контролю запасів.....	85
Висновки до розділу 3 .....	91
ВИСНОВКИ.....	94
ПЕРЕЛІК ПОСИЛАНЬ .....	98
ДОДАТКИ	
ДОДАТОК А Структурно-логічна схема випускної роботи .....	103
ДОДАТОК Б Категорія «Запаси» відповідно до П(С)БО № 9 та М(С)БО № 2.	104
ДОДАТОК В Фінансові результати до оподаткування підприємств Дніпровської обл. за видами та по видам економічної діяльності за 2017-2019 рр. ....	105

ДОДАТОК Г Аналіз фінансової стійкості ТОВ «СЕРВІС+» за 2017-2019 рр...	106
ДОДАТОК Д Елементи облікової політики підприємств щодо запасів .....	107
ДОДАТОК Е Облік операцій з надходження запасів на підприємстві .....	108
ДОДАТОК Ж Аналіз забезпечення ТОВ «СЕРВІС+» матеріальними ресурсами та динаміка оборотності запасів за 2017-2019 роки.....	109
ДОДАТОК И Оцінка матеріальних ресурсів на виконання плану договорів за 2017-2019 роки на ТОВ «СЕРВІС+» .....	110
ДОДАТОК К Аналіз виконання та постачання матеріальних ресурсів згідно укладених договорів на ТОВ «СЕРВІС+» за 2017-2019 роки .....	111
ДОДАТОК Л Алгоритм стосовно управління запасами.....	112
ДОДАТОК М Запропонована комбінаційна схема використання АВС аналізу та XYZ-аналізу в контексті управління запасами .....	113
ДОДАТОК Н Етапи внутрішньогосподарського контролю запасів та характерні помилки, які зустрічаються під час внутрішньогосподарського контролю запасів.....	114
ДОДАТОК П Запропоновані схеми та механізми удосконалення обліку та контролю виробничих запасів .....	115
ДОДАТОК Р Баланс (форма № 1-мс) за 2017 р.....	116
ДОДАТОК С Звіт про фінансові результати (форма № 2-мс) за 2017 р.....	117
ДОДАТОК Т Баланс (форма № 1-мс) за 2018 р.....	118
ДОДАТОК У Звіт про фінансові результати (форма № 2-мс) за 2018 р.....	119
ДОДАТОК Ф Баланс (форма № 1-мс) за 2019 р.....	120
ДОДАТОК Х Звіт про фінансові результати (форма № 2-мс) за 2019 р.....	121

## ВСТУП

**Актуальність теми.** В умовах ринкової економіки особливого значення набуває підвищення якості й оперативності обліку, удосконалення облікової документації й звітності у всіх областях виробництва відповідно до сучасних вимог керування, планування й аналізу господарської діяльності. При цьому основну роль повинні відігравати облік й аналіз використання всіх видів ресурсів, насамперед матеріальних.

Запаси займають значну питому вагу в структурі активів підприємства і є однієї з найважливіших складових його оборотного капіталу. Важливим фактором виконання завдань з виробництва продукції, зниження собівартості, підвищення рентабельності та ефективності виробництва є стабільна і безперервна забезпеченість підприємства матеріальними ресурсами, а також їхнє раціональне використання.

Для забезпечення безперебійної роботи виробництва на ділянках підприємства завжди повинні перебувати виробничі запаси в межах норм, передбачених потребами підприємства. Для утримання запасів на підприємстві доводиться витрачати значну частину коштів, підтримувати складські приміщення в належному стані, страхувати, платити заробітну плату обслуговуючому персоналу.

**Метою** дослідження є визначення основних напрямів організації і методики бухгалтерського виробничих запасів на підприємстві та виявлення резервів підвищення їх використання на підприємстві оптово-роздрібної торгівлі.

**Завданнями** дослідження є:

1. Охарактеризувати економічну сутність запасів, як об'єктів обліку та контролю.
2. Дослідити нормативно-правову базу та літературні джерела з питань обліку запасів.
3. Проаналізувати організаційно-економічну характеристику підприємства.



4. Дослідити організацію бухгалтерського обліку на підприємстві.
5. Охарактеризувати особливості первинного обліку запасів та правил документообігу.
6. Розкрити облік запасів в системі рахунків бухгалтерського обліку.
7. Дослідити методи автоматизації обліку запасів.
8. Провести оцінку ефективності управління запасами.
9. Розкрити ефективність аналізу використання запасів.
10. Дослідити контроль обігу запасів на підприємстві.
11. Виявити шляхи удосконалення обліку й контролю запасів.

**Об'єктом** дослідження є підприємство оптово-роздрібної торгівлі ТОВ «СЕРВІС+», яке спеціалізується на продажі крафт. картону для різних галузей виробництва.

**Предметом** дослідження виступають фактори, що впливають на управління запасами, їх причинно-наслідкові зв'язки і методи управління ними.

**Методи дослідження** поділяються на дві групи економіко-логічні: групування, порівняння, розрахунок середніх і відносних величин та економіко-математичні: кореляційно-регресійний аналіз, лінійне програмування, моделювання.

**Наукова новизна одержаних результатів** полягає в уточненні теоретичних положень і розробці практичних рекомендацій щодо удосконалення облікової системи підприємства ТОВ «СЕРВІС+» у сучасних умовах господарства.

**Практичне значення одержаних результатів.** Надання практичних рекомендацій щодо удосконалення оптимізації обліку та контролю запасів на підприємстві ТОВ «СЕРВІС+».

**Апробація.** Бобиль В. В., Стриж О. О. До питання організації обліку виробничих запасів // Економічна кібернетика: дослідження, розробка і використання моделей економічної поведінки суб'єктів господарювання: збірник наукових праць за матеріалами Всеукраїнської інтернет-конференції, м. Дніпро, 2-3 березня 2020 р. – Дніпро: НМетАУ, 2020. – С. 295-299.

# 1 ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЮ ЗАПАСІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

## 1.1 Економічна сутність запасів, як об'єктів обліку та контролю

Для того, щоб здійснювати господарську діяльність підприємства всіх форм власності та галузей економіки використовують виробничі запаси, які є найбільш важливою і значною частиною активів підприємства. Вони займають особливе місце у складі майна і домінуючу позицію у структурі витрат підприємств різних сфер діяльності. Виробничі запаси є складовою частиною групи матеріальних ресурсів, що формують економічні ресурси [22, с.229].

Головним аспектом, що гарантує успішне ведення бізнесу, виступає достатня кількість запасів у наявності підприємства. Якщо раціонально використовувати ці оборотні активи, здійснювати контроль за їх рухом та правильно вести бухгалтерський облік, можна досягти позитивного фінансового результату, що є на меті у більшості компаній. Для того, щоб вести облік запасів на підприємстві, необхідно розібратися, що ж являє собою економічна класифікація «запаси», і з чого вона складається.

Для дослідження поняття «Запаси» та їх правильного розмежування на групи, необхідно керуватися положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, які регулюють дану ділянку обліку на законодавчому рівні в нашій державі й за кордоном (а саме: П(С)БО і М(С)БО) та науковими працями вчених, науковців, теоретиків [5].

Поняття «Запаси» як економічна категорія з'явилась ще на початку 90-х років ХХ ст. з прийняттям Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996 та введенням у дію національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку [1].

Також слід зазначити, що теоретичні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси й розкриття їх у фінансовій звітності висвітлено в П(С)БО №9 «Запаси» та М(С)БО № 2 «Запаси» [4] (рис. 1.1), де проаналізовано трактування економічної категорії «Запаси» згідно з П(С)БО № 9 та М(С)БО № 2.



Рисунок 1.1 – Категорія відповідно до П(С)БО № 9 та М(С)БО № 2 [4,5]

Таким чином, економічне трактування запасів є дуже тотожним з боку національних та міжнародних стандартів, але це цілком зрозуміло, адже національні положення ґрунтуються на міжнародних.

Для всебічного аналізу категорії «Запаси» звернемось до наукової літератури, де зустрічається багато різних понять вчених, економістів, пов'язаних із запасами. Проте слід врахувати, що кожне із них має власне тлумачення й несе суб'єктивний характер. Так, у науковому аспекті часто застосовується поняття «запаси», замінене поняттям «ресурси», «матеріали», «предмети праці», «предмети споживання», «товари» і таке інше.

Якщо, проаналізувати погляди сучасних науковців, то трактування сутності запасів є досить різноманітним. Це дозволяє зробити висновок про те, що немає (і не може бути) єдиної класифікації запасів, яку можна було б використати на будь-якому підприємстві. На мою думку, незважаючи на те, що наведені визначення є різними й суттєво відрізняються одне від одного, кожне з них має

місце на існування й тим самим доповнює одне одного. Я вважаю, що запаси — узагальнене поняття, яке включає в себе і матеріальні ресурси, і предмети праці, і засоби праці, і предмети споживання, і товари. Тобто категорія запаси тісно пов'язана з вище переліченими складовими, між ними існує певний зв'язок.

Рациональна організація обліку запасів потребує економічно обґрунтованої їх класифікації. Класифікація запасів необхідна для правильної організації складського господарства, ведення аналітичного обліку, а також для нормування, планування, обліку, аналізу й управління запасами на підприємстві [3].

Розглянемо класифікаційні ознаки запасів, які подано в законодавчо-нормативних документах — П(С)БО 9 та МСБО 2 в табл. 1.1.

Таблиця 1.1 - Класифікація запасів відповідно МСБО 2 та П(С)БО 9 [4,5]

	Класифікація відповідно П(С)БО 9	Класифікація відповідно МСБО 2 (IAS 2 «Inventories»)
1.	Сировина, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби тощо	Основні та допоміжні матеріали (Basic and auxiliary materials)
2.	Незавершене виробництво	Незавершене виробництво (Work in progress)
3.	Готова продукція	Готова продукція (Finished goods)
4.	Товари	Товари (Merchandise)
5.	Малоцінні та швидкозношувані предмети (МШП)	
6.	Поточні біологічні активи, сільськогосподарська продукція та продукція лісового господарства	

Також слід зазначити, що в міжнародному стандарті бухгалтерського обліку 2 «Запаси» наведено загальну класифікацію запасів без окремої деталізації складових. Що стосується національних стандартів, то П(С)БО 9 розширює класифікаційні ознаки категорії «Запаси» й доповнює список такими позиціями, як МШП та поточні біологічні активи, сільськогосподарська продукція та продукція лісового господарства. На мою думку, така ситуація пояснюється тим, що міжнародні стандарти обліку не враховують специфіки обліку окремо взятої країни [4,5].

За результатами проведеного аналізу я пропоную узагальнену класифікацію запасів, яка об'єднує у собі найконцептуальніші для потреб управління запасами ознаки та види запасів, а тому дозволяє вчасно прийняти ефективне управлінське рішення. Запропоновану класифікацію запасів можна поділити наступним чином:

1. За призначенням і причинами утворення:
  - постійні – забезпечують безперервність виробничого процесу між двома черговими поставками;
  - сезонні – утворюються при сезонному виробництві продукції чи під час сезонного транспортування.
2. За місцем знаходження:
  - складські – знаходяться на складах підприємства;
  - у виробництві – знаходяться у процесі обробки.
3. За рівнем наявності на підприємстві:
  - нормативні – відповідають запланованим обсягам запасів, необхідних для забезпечення безперебійної роботи підприємства;
  - понаднормові – перевищують їх нормативну кількість.
4. Відносно до балансу:
  - балансові – є власністю підприємства;
  - позабалансові – не належать підприємству.
5. За походженням:
  - первинні – надійшли на підприємство від інших підприємств і не підлягають обробці;
  - вторинні – матеріали та вироби, що можуть застосовуватись вдруге.
6. За складом і структурою:
  - виробничі запаси – запаси сировини, основних і допоміжних матеріалів, купівельних напівфабрикатів, палива, запчастин, тари і тарних матеріалів, МШП;
  - запаси незавершеного виробництва – частина продукції, що не пройшла всіх стадій обробки та не прийнята відділом технічного контролю (ВТК);

- запаси готової продукції – продукція, виробництво якої завершене, що прийнята ВТК і знаходиться на складі;
- товарні запаси – товари, що знаходяться, у сфері обігу, а також продукція, що знаходиться в дорозі [5].

## **1.2 Аналіз нормативної бази та літератури з питань обліку запасів**

Облік виробничих запасів підприємства є складною системою, що має безліч нюансів та особливостей. Саме тому в законодавчій базі було виділено значну кількість документів, що регламентують порядок ведення їх бухгалтерського обліку та відображення інформації про них у звітності.

Основним нормативно-правовим документом як з бухгалтерського обліку в цілому, так і з обліку запасів є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Цей документ визначає основні принципи обліку виробничих запасів, порядок організації та ведення їх обліку (відповідальність за його організацію, первинні документи та облікові реєстри, необхідність інвентаризації запасів та порядок відображення інформації про запаси у фінансовій звітності підприємств) [1].

В Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій визначено перелік рахунків та субрахунків, які призначені для обліку запасів, їх характеристику та порядок відображення на них господарських операцій. В Інструкції зазначено, які рахунки можуть кореспондувати між собою, яким чином ведеться аналітичний облік запасів та ін. [25, с.79].

Частина підприємств ведуть бухгалтерський облік із застосуванням міжнародних стандартів, решта – використовують національні. Зазначмо, що перша група господарюючих суб'єктів керується нормами Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 2 «Запаси», метою якого є визначення підходу до обліку запасів та визначення суми собівартості, яка повинна визнаватися як актив та переноситися на майбутні періоди до моменту визнання відповідних

доходів. Цей Стандарт надає рекомендації щодо визначення собівартості та подальшого визнання витрат, включаючи будь-яке часткове списання до чистої вартості реалізації. Він також надає рекомендації щодо формул собівартості, що застосовуються для визначення собівартості запасів.

А ось Національні вимоги до порядку ведення бухгалтерського обліку та відображення у фінансовій звітності інформації про виробничі запаси підприємств визначаються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси». Ці норми застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами незалежно від форм власності (крім бюджетних установ та підприємств, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності). Положення визначає порядок визнання та визначення первісної оцінки запасів, оцінки вибуття запасів, оцінки запасів на дату балансу, розкриття інформації про запаси в примітках до фінансової звітності, а також особливості бухгалтерського обліку запасів підприємствами.

У «Методичних рекомендаціях щодо облікової політики підприємства», затверджених Міністерством фінансів України, визначені положення щодо формування облікової політики з наступних питань, що стосуються обліку виробничих запасів підприємства: методи оцінки вибуття запасів, періодичність визначення середньозваженої собівартості одиниці запасів, порядок обліку і розподілу транспортно-заготівельних витрат, ведення окремого субрахунку обліку транспортно-заготівельних витрат, періодичність та об'єкти проведення інвентаризації, визначення одиниці аналітичного обліку запасів. Цей нормативно-правовий документ використовується підприємствами в процесі формування наказу про облікову політику для визначення порядку ведення бухгалтерського обліку запасів та відображення інформації щодо них у звітності конкретних суб'єктів господарювання [47].

Невід'ємною частиною обліку та контролю виробничих запасів підприємств є їх регулярна інвентаризація, що забезпечує відповідність фактичних даних обліковим, вчасне виявлення нестач, розкрадань та шахрайства. Загальні правила,

вимоги та рекомендації з проведення інвентаризації майна підприємств та організацій визначені «Положенням про інвентаризацію активів і зобов'язань», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 30.10.2014 р. №1365/26142. Документ регламентує порядок організації та основні правила проведення інвентаризації, порядок інвентаризації активів та зобов'язань, перевірки та оформлення результатів інвентаризації. Постанова Кабінету Міністрів України «Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей» від 22.01.1996 р. №116 визначає механізм визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей [8].

Основні аспекти проведення аудиторської перевірки виробничих запасів підприємств визначені у Законі України «Про аудиторську діяльність». Цей документ регламентує правові засади здійснення аудиторської діяльності в Україні і спрямований на створення системи незалежного контролю з метою захисту інтересів користувачів фінансової та іншої економічної інформації [7].

На міжнаціональному рівні аудит запасів суб'єктів господарювання регулюється міжнародними стандартами аудиту (повна назва – Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг) – міжнародні професійні стандарти для здійснення аудиторської діяльності, що видаються Міжнародною федерацією бухгалтерів через Раду з Міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості.

Важливе значення у структурі нормативно-правової бази з аудиту виробничих запасів мають нормативні акти Аудиторської палати України (наприклад, Звіт аудиторської фірми (аудитора) про надані послуги, Інструкція щодо складання звітності за формою №1-аудит (річна) «Звіт аудиторської фірми (аудитора) про надані послуги», Інструкція про порядок розгляду звернень, що надходять до Аудиторської палати України, Концептуальна основа контролю аудиторської діяльності в Україні, Методичні рекомендації аудиторам на випадок залучення їх до процесуальних дій в якості свідків, експертів або спеціалістів, Методичні рекомендації з рейтингування аудиторських фірм України, Перелік



послуг, які можуть надавати аудитори (аудиторські фірми), Порядок сертифікації аудиторів банків, Порядок ведення Реєстру аудиторських фірм та аудиторів тощо).

Що ж до аналізу виробничих запасів, то важливими документами, що визначають рекомендації з проведення як загального аналізу діяльності підприємства, так і зокрема аналізу його запасів, є Методика проведення поглибленого аналізу фінансово-господарського стану підприємств та організацій, а також Методичні рекомендації по аналізу фінансово-господарського стану підприємств та організацій.

Нормативно-правова база з обліку, аналізу та аудиту виробничих запасів підприємств та організацій є досить складною та великою і наведені вище законодавчі акти є лише основними документами даної сукупності. Окрім них існують інші накази, листи, роз'яснення Міністерств фінансів та статистики України, спрямовані на деталізацію положень основних нормативних актів з даної ділянки бухгалтерського обліку, роз'яснення порядку його ведення у випадку внесення змін до законодавства та ін.

В процесі здійснення обліку та при проведенні аудиту вибуття виробничих запасів, а також здійсненні аналізу ефективності використання виробничих запасів, крім нормативно-правових документів використовуються ряд літературних джерел: навчальних посібників, підручників як вітчизняних так і зарубіжних авторів.

В навчальному посібнику з фінансового обліку Кобилянської О.І. матеріал викладений не зовсім чітко. Недоліками відображення матеріалу у даному посібнику є: не розглянуто матеріал в повному обсязі, а саме, оцінку виробничих запасів на дату балансу, розкриття інформації про виробничі запаси у фінансовій звітності, шляхи надходження та списання виробничих запасів, проведення інвентаризації, аналітичний та синтетичний облік виробничих запасів, переоцінку запасів; не порівняно національні та міжнародні стандарти з обліку запасів; матеріал викладений у текстовій формі, не підкріплений рисунками, таблицями, умовними прикладами [14].

В навчальному посібнику з фінансового обліку Лішиленко О.В. облік виробничих запасів розглянутий детально. Викладення матеріалу в даному посібнику містить як позитивні, так і негативні якості. Позитивними є: відображення особливостей обліку бланків суворої звітності та розгляд порядку заповнення первинних документів (для наочності представлено заповненні форми первинної документації). Недоліки відображення матеріалу: не проводиться порівняння національних та міжнародних стандартів з обліку запасів, не розкрито відображення виробничих запасів у фінансовій звітності, не розглянуто переоцінку запасів, недостатньо умовних прикладів, матеріал не підкріплений рисунками та схемами [15].

У підручнику з фінансового обліку Пушкар М.С. матеріал викладений детально. Присутній аналітичний та синтетичний облік запасів, який розглядається з відображенням в облікових регістрах, розглянуто контроль за використанням запасів. Але не розглянуто переоцінку запасів, порівняння національних та міжнародних стандартів з обліку запасів та відображення інформації про виробничі запаси у фінансовій звітності [20].

У підручнику з економічного аналізу авторів Мошенський С.З., Олійник О.В. за редакцією д. е. н., професора Бутинця Ф.Ф. при розгляді аналізу ефективності використання виробничих запасів використовується велика кількість таблиць та рисунків, умовних прикладів, що допомагає краще сприймати текст. Ефективність використання виробничих запасів розглядається на основі аналізу матеріаломісткості, узагальнюючих та індивідуальних показників [33].

У навчальному посібнику з економічного аналізу Савицької Г.В. значне місце відводиться розрахункам. Визначається забезпеченість підприємства сировиною і матеріалами, розраховуються терміни поставок, аналізується стан складського господарства. Ефективність використання виробничих запасів розглядається на основі аналізу узагальнюючих та індивідуальних показників. Наводиться аналіз прибутку на 1 грн. матеріальних витрат. З недоліків є те, що

аналіз ефективності використання виробничих запасів у підручнику не розглядають резерви підвищення використання запасів [21].

В цілому матеріал у підручниках з фінансового обліку та економічного аналізу викладений на достатньому рівні і рекомендований для використання у навчальному процесі. Принципових відмінностей у викладенні методики обліку та аналізу виробничих запасів не спостерігається.

Проаналізувавши методику аудиту використання виробничих запасів в книгах Усача Б.Ф. та Бутинця Ф.Ф. можна зробити висновок, що аудит є досить дієвим засобом контролю за ефективністю використання виробничих запасів на підприємствах. Таким чином аудит допомагає зменшити ризики у проведенні господарських операцій, пов'язаних з раціональним та ефективним використанням виробничих ресурсів підприємства; здійснює контроль за правильним і повним відображенням всіх операцій на рахунках бухгалтерського обліку з вибуття виробничих запасів.

Таким чином питання обліку вибуття виробничих запасів та аналізу ефективності їх використання детально розглядаються у підручниках з фінансового обліку та економічного аналізу. У періодичних виданнях облік виробничих запасів розглядається в нормативно - правовому, теоретичному, практичному аспектах. Аналіз ефективності використання виробничих запасів у періодиці не розглядається. Суттєвих відмінностей у визначенні методики обліку та аналізу виробничих запасів не виявлено. Порядок проведення аудиту виробничих запасів висвітлюється в навчальній літературі з аудиту, прикладом, якої є підручник Ф.Ф.Усача «Аудит за міжнародними стандартами» [28].

### **1.3 Організаційно-економічна характеристика підприємства**

Найбільш поширеною і доступною серед українських підприємців формою організації середнього і малого бізнесу в Україні є діяльність юридичних осіб у формі товариств з обмеженою відповідальністю, які дуже часто створюються або однією особою, нерідко громадянином України, або декількома особами на основі

загальних цілей і взаємної довіри. Як найбільш універсальна форма колективної підприємницької діяльності середнього і малого бізнесу вона дозволяє здійснювати будь-яку підприємницьку діяльність – виробничу, торгову, посередницьку тощо.

Фінансові результати до оподаткування підприємств Дніпровської обл. за видами економічної діяльності з розподілом на великі, середні, малі (в тому числі по мікропідприємствам) за 2017-2019 роки наведені в табл. 1.2, 1.3, 1.4.

Таблиця 1.2 – Фінансові результати до оподаткування підприємств Дніпровської обл. за видами економічної діяльності за 2017 р., тис. грн.

Види підприємств	Фінансовий результат до оподаткування	Підприємства, які одержали прибуток		Підприємства, які одержали збиток	
		у відсотках до загальної кількості підприємств	фінансовий результат	у відсотках до загальної кількості підприємств	фінансовий результат
Усього	50923595,9	73,1	81798099,6	26,9	30874503,7
по великих підприємствах	44209205,0	77,1	59660334,0	22,9	15451039,0
по середніх підприємствах	3721204,8	72,4	12491867,0	27,6	8770662,2
по малих підприємствах, у т. ч.	2993096,1	73,2	9645898,6	26,8	6652802,5
по мікропідприємствах	-22089,9	72,3	4032837,5	27,7	4054927,4

Аналізуючи показники табл. 1.2, можна зробити висновок, що протягом досліджуваного періоду велику частку фінансового результату займає діяльність великих підприємств порівняно з середніми та малими підприємствами та складає 13,14% від загальної суми.

Таблиця 1.3 – Фінансові результати до оподаткування підприємств Дніпровської обл. за видами економічної діяльності за 2018 р., млн. грн.

Види підприємств	Фінансовий результат до оподаткування	Підприємства, які одержали прибуток		Підприємства, які одержали збиток	
		у відсотках до загальної кількості підприємств	фінансовий результат	у відсотках до загальної кількості підприємств	фінансовий результат
Усього	41725538,7	75,0	93041127,7	25,0	51315589,0
по великих підприємствах	33707595,0	80,0	64418222,0	20,0	30710627,0
по середніх підприємствах	6576879,6	78,5	17008986,6	21,5	10432107,0
по малих підприємствах, у т. ч.	1441064,1	74,9	11613919,1	25,1	10172855,0
по мікропідприємствах	-86109,8	73,8	4671198,2	26,2	4757308,0

За даними табл. 1.3 можна зробити висновки, що частка фінансового результату середніх та малих підприємств поступово збільшується та їх частка за 2018 рік складає 17,15% від загальної суми.

Таблиця 1.4 – Фінансові результати до оподаткування підприємств Дніпровської обл. за видами економічної діяльності за 2019 р., млн. грн

Види підприємств	Фінансовий результат до оподаткування	Підприємства, які одержали прибуток		Підприємства, які одержали збиток	
		у відсотках до загальної кількості підприємств	фінансовий результат	у відсотках до загальної кількості підприємств	фінансовий результат
Усього	67571737,0	75,7	102037711,0	24,3	34465974,0
по великих підприємствах	41877865,0	77,8	64659688,0	22,2	22781823,0
по середніх підприємствах	15788596,8	76,9	22233997,5	23,1	6445400,7
по малих підприємствах, у т. ч.	9905275,2	75,7	15144025,5	24,3	5238750,3
по мікропідприємствах	2182293,1	74,4	5471355,2	25,6	3289062,1

Аналізуючи показники табл. 1.4, можна зробити висновок, що був зроблений великий стрибок фінансового результату за 2019 рік у середніх та малих підприємств, яка складає 41,25% від загальної суми.

Окремо слід зазначити у наведених табл. 1.5, 1.6, 1.7, як різні види економічної діяльності формують фінансовий результат по підприємствам Дніпровської обл. за 2017-2019 роки.

Таблиця 1.5 – Фінансові результати по видам економічної діяльності Дніпровської обл. у 2017 р., тис. грн.

Види економічної діяльності	Фінансовий результат до оподаткування	Підприємства, які одержали прибуток		Підприємства, які одержали збиток	
		у відсотках до загальної кількості підприємств	фінансовий результат	у відсотках до загальної кількості підприємств	фінансовий результат
Усього, в т. ч.	50923595,9	73,1	81798099,6	26,9	30874503,7
сільське, лісове та рибне господарство	3492156,7	85,9	4357588,9	14,1	865432,2
промисловість	38334353,7	73,2	59538176,7	26,8	21203823,0
будівництво	-37765,4	72,6	754818,0	27,4	792583,4
оптова та роздрібна торгівля; ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів	6123238,2	75,4	9793430,2	24,6	3670192,0
інші видів економічної діяльності	3011613,2	62,87	7354085,8	37,12	4342473,1

За даними табл. 1.5 можна зробити висновки, що підприємства оптово-розрбіної торгівлі та ремонту автотранспортних засобів і мотоциклів забезпечують за 2017 рік 12,02% від загального результату фінансової діяльності.

Таблиця 1.6 – Фінансові результати по видах економічної діяльності Дніпровської обл. у 2018 р., тис. грн.

Види економічної діяльності	Фінансовий результат до оподаткування	Підприємства, які одержали прибуток		Підприємства, які одержали збиток	
		у відсотках до загальної кількості підприємств	фінансовий результат	у відсотках до загальної кількості підприємств	фінансовий результат
Усього, в т. ч.	41725538,7	75,0	93041127,7	25,0	51315589,0
сільське, лісове та рибне господарство	880707,9	84,6	4348319,7	15,4	3467611,8
промисловість	28231355,1	73,9	65138054,0	26,1	36906698,9
будівництво	760924,3	73,8	1353163,6	26,2	592239,3
оптова та роздрібна торгівля; ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів	8101739,4	77,1	12285094,2	22,9	4183354,8
інші видів економічної діяльності	3750812	61,6	9916496,2	38,4	6165684,9

За даними табл. 1.5 можна зробити висновки, що підприємства оптово-розрбіної торгівлі та ремонту автотранспортних засобів і мотоциклів забезпечують за 2018 рік 19,4% від загального результату фінансової діяльності.

Таблиця 1.7 – Фінансові результати по видах економічної діяльності Дніпровської обл. у 2019 р., тис. грн.

Види економічної діяльності	Фінансовий результат до оподаткування	Підприємства, які одержали прибуток		Підприємства, які одержали збиток	
		у відсотках до загальної кількості підприємств	фінансовий результат	у відсотках до загальної кількості підприємств	фінансовий результат
Усього, в т. ч.	67571737,0	75,7	102037711,0	24,3	34465974,0
сільське, лісове та рибне господарство	2763828,3	83,2	3592636,9	16,8	828808,6
промисловість	31707875,1	75,4	59519314,6	24,6	27811439,5
будівництво	1765294,7	76,2	2297279,9	23,8	531985,2
оптова та роздрібна торгівля; ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів	19275472,9	77,5	21396753,6	22,5	2121280,7
інші видів економічної діяльності	12059266	82,7	15231906	17,3	3172460,6

За даними табл. 1.7 можна зробити висновок, що підприємства оптово-розрбіної торгівлі та ремонту автотранспортних засобів і мотоциклів забезпечують за 2019 рік – 28,5% від загального результату фінансової діяльності. З цього можна зробити висновки, що підприємства оптово-розрбіної торгівлі та ремонту автотранспортних засобів і мотоциклів з кожним роком все більше здійснюють внесок в економіку Дніпровської обл.

Товариство з обмеженою відповідальністю «СЕРВІС+» (у подальшому за текстом – Товариство у відповідних відмінках) здійснює свою діяльність у відповідності до Цивільного та Господарського кодексів України, Закону України «Про господарські товариства» та інших законодавчих актів України, а також Статуту Товариства, який є його єдиним установчим документом.

Товариство є суб'єктом господарювання приватного права. Єдиним Учасником (Власником) Товариства є громадянин України Одокієнко Володимир Анатолійович. Товариство створено з метою отримання прибутку та здійснення видів діяльності, передбачених Статутом.

Товариство має самостійний баланс, власні кошти, інші засоби, розрахунковий, валютний та інші рахунки в банківських установах, печатку зі своєю назвою, штампи, фірмовий, торговий та товарний знаки.

Товариство несе відповідальність по своїм зобов'язанням всім своїм майном, на яке відповідно до закону може бути звернено стягнення. Учасники товариства несуть відповідальність в межах їх вкладів.

ТОВ «СЕРВІС+» - товариство, яке спеціалізується на продажі крафт. картону для різних галузей виробництва, що є одним із лідерів в Україні. Згідно з Статутом головними видами діяльності Товариства є:

- торгівельно-закупівельна діяльність з використанням різних форм торгівлі в тому числі з відкриттям власних торгових точок;
- організація оптово-роздрібною торгівлі гофрованого картону;
- реалізація товарів, отриманих за розрахунками з партнерами;
- проведення маркетингової та консультативної діяльності.

Товариство має право здійснювати і інші види діяльності, передбачені діючим законодавством України. Вищим органом управління підприємства є Збори учасників Товариства. Вони складаються з учасників Товариства або їх представників. Підприємство є юридичною особою, має відокремлене майно, право від свого імені укладати угоди, набувати майнові та немайнові права, нести обов'язки, виступати в суді, в якості позивача, відповідача та має інші ознаки юридичної особи.

Майно підприємства складається з основних фондів, обігових коштів, а також інших цінностей, вартість яких відображається в самостійному балансі підприємства. Майно підприємства формується за рахунок:

- майна і грошових коштів, переданих підприємству засновником;
- доходів, одержаних в результаті господарської діяльності;
- доходів від цінних паперів та корпоративних прав;
- кредитів банків та інших фінансово-кредитних установ;
- безвідплатних внесків організацій та громадян;
- асигнувань державного та місцевого бюджетів;

Господарська діяльність підприємства здійснюється на основі укладених ним угод, договорів та інших аналогічних документів. Підприємство вільне у виборі предмету договору, визначенні зобов'язань його учасників.

ТОВ «СЕРВІС+» здійснює свою діяльність на принципах: господарського розрахунку, самоокупності та самофінансування. Самостійно планує свою діяльність, визначає перспективи розвитку та пріоритетні напрямки. Для здійснення діяльності, підприємство має права, передбачені статутом.

Прибуток підприємства утворюється з надходжень від господарської діяльності після покриття матеріальних та прирівняних до них витрат і витрат на оплату праці. З прибутку підприємства сплачуються проценти по кредитах банків, а також вносяться передбачені законодавством України податки та інші платежі до бюджету. Чистий прибуток залишається у повному розпорядженні підприємства. Напрями використання прибутку визначаються засновником підприємства.



Трудова діяльність на підприємстві здійснюється на основі укладених трудових договорів, контрактів, інших форм, передбачених чинним законодавством України. Підприємство забезпечує громадянину, праця якого використовується, умови та охорону праці, її оплату не нижче встановленого в країні мінімального рівня, а також інші соціальні, економічні гарантії, включаючи соціальне. Для характеристики господарської діяльності підприємства доцільно провести аналіз динаміки окремих складових майна і його структури (табл. 1.8).

Таблиця 1.8 - Динаміка і структура майна ТОВ «СЕРВІС+»

Показники активу балансу	2017 рік		2018 рік		2019 рік		Відхилення (+,-) 2019 р. у порівнянні з 2017 р.		
	Сума, грн.	Структура, %	Сума, грн.	Структура, %	Сума, грн.	Структура, %	Абсолютне, тис. грн.	Відносне, %	Структури, %
1. Необоротні активи	127728	15,99	139521	11,23	157475	9,19	29747	23,29	-6,8
1.1. Нематеріальні активи	535	0,07	958	0,08	1154	0,07	619	115,7	-
1.2. Основні засоби	127193	15,92	138563	11,15	156321	9,12	29128	22,9	-6,8
2. Оборотні активи	671258	84,01	1103183	88,77	1556696	90,81	885438	131,91	6,8
2.1. Виробничі запаси	261919	32,78	341097	27,45	428175	24,98	166256	63,48	-7,8
2.2. Готова продукція	80549	10,08	139778	11,25	198996	11,61	118447	147,05	1,53
2.3. Товари	139156	17,42	249356	20,06	395332	23,06	256176	184,09	5,64
2.4. Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	100000	12,51	158025	12,72	142173	8,29	42173	42,17	-4,22
2.5. Дебіторська заборгованість за рахунками з бюджетом	16667	2,09	26338	2,12	23696	1,38	7029	42,17	-0,71
2.6. Інша поточна дебіторська заборгованість	12967	1,62	36185	2,91	31002	1,81	18035	139,08	0,19
2.7. Грошові кошти та їх еквіваленти	60000	7,51	152404	12,26	337322	19,68	277322	462,2	12,17
Майно - разом	798986	100	1242704	100	1714171	100	915185	114,54	x

Аналізуючи дані за 2019 р. у порівнянні з 2017 роком, необхідно зазначити, що загалом сума дебіторської заборгованості збільшилася на 42 173 грн., зокрема

за рахунок: дебіторської заборгованості за розрахунками з бюджетом на 7 029 грн. та іншої поточної дебіторської заборгованості на 18 035 грн.. Це збільшення негативно характеризує стан розрахункової дисципліни, свідчить про необачну кредитну політику або збільшення обсягу виконаних робіт.

Аналіз динаміки і структури майна ТОВ «СЕРВІС+» в 2019 р. у порівнянні з 2017 р. показав, що відбулось збільшення майна на 915 185 грн., що добре характеризує діяльність підприємства. Причиною цього є зростання оборотних активів на 885 438 грн.. Також перевищує частка оборотних активів над необоротними активами, що вказує на мобільну структуру активів підприємства та сприяє оборотності оборотних активів. Зменшення основних засобів на 6,8% може свідчити про звуження виробничих можливостей підприємства.

Оскільки частка основних засобів у загальній вартості майна становить 6,8%, то підприємству слід задуматися про незначні витрати і розширення частки основних засобів. Зростання вартості запасів у 2019 році порівняно з 2017 роком, яка складає 166 256 грн., вказує на нагромадження виробничих запасів для подальшого розширення виробництва [37]. Щоб оцінити динаміку джерел майна підприємства та його структури потрібно розглянути табл. 1.9.

Таблиця 1.9 - Аналіз фінансової стійкості ТОВ «СЕРВІС+» за 2017-2019 рр.

Показники	2017 рік	2018 рік	2019 рік	Відхилення (+,-) 2018 р. у порівнянні з 2017 р.	Відхилення (+,-) 2019 р. у порівнянні з 2018 р.
1.Власний капітал	562463	974781	1466717	412318	491936
2.Забезпечення наступних витрат і платежів	18223	10247	13396	-7976	3149
3.Необоротні активи	127728	139521	157475	11793	17954
4.Наявність власних оборотних коштів	452958	845507	1322368	392549	476861
5.Довгострокові зобов'язання	19719	18519	17635	-1200	-884
6.Наявність власних і довгострокових позичкових коштів для формування запасів і витрат	472677	864026	1340003	391349	475977
7.Поточні зобов'язання	198581	239157	216423	40576	-22734
8.Загальна величина основних джерел коштів для формування запасів і витрат	671258	1103183	1556426	431925	453243

Продовження табл. 1.9

1	2	3	4	5	6
9.Загальна величина запасів і витрат	481624	730231	1022503	248607	292272
10.Надлишок(+), брак (-) власних оборотних коштів	-28666	115276	299865	143942	184589
11.Надлишок(+), брак (-) власних оборотних і довгострокових позичкових коштів для формування запасів і витрат	-8947	133795	317500	142742	183705
12.Надлишок(+), брак (-) загальної величини основних джерел коштів для формування запасів і витрат	189634	372952	533923	183318	160971
13.Трьохкомпонентний показник	001	111	111	x	x

Аналіз фінансових коефіцієнтів стійкості полягає в порівнянні їх значень з базисними величинами, а також у вивченні їх динаміки. Розглянувши такі основні показники, можна зробити висновок, що підприємство ТОВ «СЕРВІС+» у 2018-2019 році має абсолютно стійкий фінансовий стан. Це обумовлено зменшенням довгострокових зобов'язань у 2018 р. порівняно з 2017 роком - 1200 грн., у 2019 р. порівняно з 2018 р. – на 884 грн.

Теж саме стосується і поточних зобов'язань. У 2019-2018 році порівняно з 2018-2017 р. поточних зобов'язань зменшилось на 22 734 грн.

Тобто, підприємство ТОВ «СЕРВІС+» намагається само себе профінансувати. Коефіцієнт фінансової залежності означає збільшення частки позикових коштів у фінансуванні підприємства. В даному випадку його власники намагаються не залучатися до позикових коштів.

Отже, через достатню кількість власних оборотних коштів та зменшення довгострокових і поточних зобов'язань, можна зробити висновок, що підприємство ТОВ «СЕРВІС+» має абсолютно стійкий фінансовий стан [37]. Аналіз динаміки показників ділової активності відображено в табл. 1.10.

Таблиця 1.10 - Аналіз ліквідності балансу ТОВ «СЕРВІС+» за 2017-2019 рр.

Актив	2017 рік		2018 рік		2019 рік	
	грн.	питома вага, %	грн.	питома вага, %	грн.	питома вага, %
Баланс	798986	100	1242704	100	1714171	100
1. Найбільш ліквідні активи	60000	7,51	152404	12,26	337322	19,68

Продовження табл. 1.10

1	2	3	4	5	6	7
2. Активи, що швидко реалізуються	129634	16,22	220548	17,75	196871	11,48
3. Активи, що повільно реалізуються	481624	60,28	730231	58,76	1022503	59,65
4. Активи, що складно реалізуються	127728	15,99	139521	11,23	157475	9,19
Пасив	2	3	4	5	6	7
Баланс	798986	100	1242704	100	1714171	100
1. Негайні пасиви	132873	16,63	193212	15,55	190276	11,10
2.Короткострокові пасиви	65708	8,22	45945	3,7	26147	1,53
3. Довгострокові пасиви	37942	4,75	28766	2,31	31031	1,81
4. Постійні пасиви	562463	70,4	974781	78,44	1466717	85,56
Надлишок + (нестача -)	2017 рік		2018 рік		2019 рік	
1. Найбільш ліквідні активи (Негайні пасиви)	-72873		-40808		+147046	
2. Активи, що швидко реалізуються (Короткострокові пасиви)	+63926		+174603		+170724	
3. Активи, що повільно реалізуються (Довгострокові пасиви)	+443682		+701465		+991472	
4. Активи, що складно реалізуються (Постійні пасиви)	-434735		-835260		-1309242	

Наведений баланс підприємства у 2017 р. та 2018 р. не є ліквідним, а саме: Перша група не ліквідна. Підприємство не має достатньої суми наявних грошових коштів для розрахунків з кредиторами ( $A1 \leq P1$ ). На початок 2017 року найбільш ліквідні активи не покривають найбільш термінові зобов'язання на 72 873 грн., а в 2018 році на 40 808 грн..

Друга група активів ліквідна протягом усього аналізованого періоду ( $A2 \geq P1$ ). Але слід зазначити, що підприємство користується послугами банків, але не має заборгованості за короткостроковими кредитами.

Третя група активів також ліквідна ( $A3 \geq P3$ ). Аналізуючи дані 2017 та 2018 рр. сума дебіторської заборгованості зменшилась, що добре характеризує стан розрахункової дисципліни на підприємстві, свідчить про хорошу кредитну політику, платоспроможність покупців.

Четверта група активів також ліквідна. Відмічаємо, що рівень власного оборотного капіталу покриває витрати на формування важко ліквідних активів ( $A_4 \leq P_4$ ). У 2019 році ми спостерігаємо, що підприємство абсолютно ліквідне ( $A_1 \geq P_1$ ), ( $A_2 \geq P_2$ ), ( $A_3 \geq P_3$ ), ( $A_4 \leq P_4$ ).

Підприємство ТОВ «СЕРВІС+» має достатньо суми наявних грошових коштів для розрахунків з кредиторами. Має невелику дебіторську заборгованість, що свідчить про своєчасне погашення грошових коштів покупців.

Також достатній рівень власного оборотного капіталу покриває витрати на формування важко ліквідних активів. Отже, загалом зміни в балансі у 2019 році свідчать про хороший фінансовий стан підприємства [37].

### **Висновки до розділу 1**

Дослідивши з джерел інформацію можна зробити наступні висновки. Запаси підприємств становлять значну частину в оборотних активах, які використовуються у процесі здійснення господарської діяльності.

Економіко-правову сутність запасів визначає положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси». Відповідно до п. 4 П(С)БО 9 запаси – це активи, які: утримуються для наступного продажу за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу, як продукту виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також для управління підприємством.

До запасів відносять предмети праці, які призначені для використання у виробництві для виготовлення продукції та господарських потреб, придбаних для подальшого перепродажу або використовується для обслуговування виробництва, виконання робіт або надання послуг та потреб управління.

До запасів також належать засоби праці, які служать не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він перевищує один рік. До таких засобів праці відносяться малоцінні та швидкозношувані предмети.

Для обліку, аналізу та контролю найбільше значення має класифікація запасів, яка передбачена положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджена Міністерством фінансів України від 20 жовтня 1999р. № 246 (зі змінами і доповненнями від 25. 11. 2002р. № 989).

Отримані або вироблені запаси зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю, яка складається із суми фактичних витрат на їх придбання або виготовлення. При вибутті запаси оцінюють на підприємстві відповідно до п. 16 П(С)БО 9 «Запаси». На даний час для всіх одиниць бухгалтерського обліку запасів, що мають однакове призначення та однакові умови використання, застосовується тільки один із методів зазначених в П(С)БО №9. Запаси достовірно оцінюють на дату складання балансу.

Від правильної оцінки запасів залежить достовірність активів у балансі підприємства, бо при визначені недостовірної оцінки запасів буде недостовірною інформація в активі балансу. А також від правильної оцінки запасів та їх обліку залежать показники фінансового стану, на підставі яких приймаються управлінські рішення, бо запаси підприємства становлять значну частину в активах балансу.

Головними завданнями обліку, аналізу та контролю є: одержання достовірної інформації про господарську діяльність підприємства, виконання завдань виробництва, підвищення ефективності використання запасів, збереження запасів підприємства, використання запасів за призначенням.

Для узагальнення інформації та розкриття сутності запасів підприємства в цілому використовувалися закони України, положення, стандарти та інструкції. Сутність та використання запасів з питань обліку, аудиту та аналізу, а також розрахунки використовувалися з спеціальної літератури.

Проаналізувавши діяльність підприємства ТОВ «СЕРВІС+» за 2017-2019 роки я визначив, що підприємство ліквідне, платоспроможне, має чисті прибутки, може покрити довгострокові та поточні зобов'язання, що в цілому показує хорошу діяльність підприємства та шляхи удосконалення у майбутньому.

## **2 МЕТОДИКА ТА ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ЗАПАСІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ ТОВ «СЕРВІС+»**

### **2.1 Організація бухгалтерського обліку на підприємстві**

Організація бухгалтерського обліку на в установах, підприємствах та організаціях - це система методів, способів, заходів, які забезпечують його оптимальне функціонування та розвиток відповідно до мети, цілей та місії.

Рациональна організація бухгалтерського обліку передбачає таку його будову, при якій він забезпечив би своєчасне виконання завдань планування, контролю, управління та надання повної правової й неупередженої інформації при мінімальних затратах засобів і праці.

Бухгалтерський облік на в установах, підприємствах та організаціях ведеться безперервно з моменту реєстрації підприємства, установи, організації до моменту ліквідації. Єдиною валютою ведення бухгалтерського обліку є грошова одиниця України.

Також, питання організації бухгалтерського обліку на підприємстві перебувають у компетенції керівника (власника) підприємства у відповідності з чинним законодавством та установчими документами.

Для раціональної організації бухгалтерського обліку ґрунтується на застосуванні, в першу чергу, загальноприйнятих передумов:

- вивчення структури, технології та організації виробництва;
- організація облікового апарату та праці облікових працівників;
- організація облікового процесу (визначення обсягу облікових робіт);
- організація досконалого володіння працівниками бухгалтерії (бухгалтером, власником) діючої законодавчої та нормативної бази щодо питань ведення бухгалтерського обліку [22].

Методологія і організація ведення бухгалтерського обліку в галузях економіки України певною мірою залежить в першу чергу від технологічних і організаційних особливостей їхнього виробництва.

Згідно зі статтею 3 Закону №996 організація бухгалтерського обліку на підприємстві є компетенцією його власника, а власник несе відповідальність за:

- організацію бухгалтерського обліку;
- забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій в первинних документах;
- збереження та обробку документів, реєстрів обліку протягом встановленого терміну але не менше трьох років.

А ось головний бухгалтер несе відповідальність за:

1) Забезпечення дотримання на підприємстві виготовлення з єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку складання та подання у встановлені строки фінансової звітності.

2) Організацію контролю за відображення на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій

3) Прийняття участі в оформленні матеріалів, пов'язаних з нестачею та відшкодуванням втрат від псування активів підприємства.

4) Забезпечення перевірки стану бухгалтерського обліку в філіях представництвах відділеннях підприємства.

Окрім того, підприємство визначає облікову політику, що є сукупністю способів ведення бухгалтерського обліку, які вибирає й реалізує підприємство протягом установленого періоду (року).

Під способами, в даному випадку, розуміються відомі з теорії бухгалтерського обліку елементи, такі як первинне спостереження й вартісне вимірювання, поточне групування і підсумкове узагальнення фактів господарської діяльності [1].

Перехід України до ринкової економіки змушує переводити бухгалтерський облік на міжнародні стандарти, хоча вони й не мають обов'язковості, а носять рекомендаційний характер. Проте вони містять найефективніше розв'язання облікових задач і єдине розуміння фінансової звітності для різних країн. На основі міжнародних стандартів в Україні розроблені національні стандарти, які враховують особливості форм власності й загальний рівень розвитку економіки.



Затвердженої облікової політики, як правило, дотримуються протягом року. Змінювати її можна лише у тому випадку, коли змінюється законодавча база, відбувається реорганізація підприємства, розробляються нові способи бухгалтерського обліку тощо. Будь-яка зміна облікової політики обов'язково відображується у наказі «Про встановлення облікової політики» [1].

Облікову політику формують керівник із участю головного бухгалтера підприємства та посадові особи. Вона оформляється розпорядчим документом (наказом). При формуванні облікової політики слід виходити з наступних міркувань: обачність; перевага сутності над формою; суттєвість та послідовність.

А також в наказі про облікову політику повинні висвітлюватися всі методи і принципи бухгалтерського обліку, можливість вибору яких надана підприємству П(С)БО і Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», зокрема:

1. Межа суттєвості.
2. Суттєва інформація.
3. Порядок визнання основних засобів та інших необоротних активів, термінів їх корисного використання, методів нарахування амортизації і ліквідаційної вартості.
4. Порядок визнання нематеріальних активів, термінів їх корисного використання і методів нарахування амортизації.
5. Методи оцінки вибуття запасів.
6. Перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг).
7. Перелік і базу розподілу постійних і змінних загальновиробничих витрат, на кожний об'єкт витрат, нормальну потужність виробничих підрозділів підприємства.
8. Порядок визначення величини резерву сумнівних боргів.
9. Метод оцінки ступеня завершеності операцій з надання послуг.
10. Необхідність створення резервів (резервування коштів) для забезпечення майбутніх витрат і платежів та інше [19].

Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку підприємство в особі власника (керівника, виконавчого органу) самостійно вибирає форми його організації. Бухгалтерський облік фінансово-господарської діяльності великих і середніх підприємств, організацій і установ здійснюють працівники бухгалтерії.

Залежно від розподілу облікової праці між головною бухгалтерією, його оперативно відокремленими структурними підрозділами підприємства, організації, установи розрізняють дві організаційні форми бухгалтерського обліку: централізовану та децентралізовану.

При централізованій формі бухгалтерського обліку весь обліковий апарат зосереджений у центральній бухгалтерії й адміністративно та методологічно підпорядкований головному бухгалтеру. Якщо децентралізована форма бухгалтерського обліку частина облікового апарату бухгалтерії підприємства міститься у складі окремих виробничих підрозділів, адміністративно підпорядкована керівникам цих підрозділів, а методологічно - головному бухгалтеру [1].

Відповідно до статутних документів Товариство веде бухгалтерський, податковий, статистичний, оперативний та управлінський облік результатів своєї господарської діяльності.

Головний бухгалтер Товариства забезпечує формування Облікової політики Товариства, ведення бухгалтерського обліку та податкового обліку, своєчасне формування фінансової та податкової звітності Товариства, та надання її користувачам.

Вимоги головного бухгалтера Товариства з питань ведення бухгалтерського та податкового обліку, складання фінансової та податкової звітності обов'язкові до виконання всіма причетними працівниками Товариства. Обов'язки головного бухгалтера визначаються відповідно до вимог пункту 7 статті 8 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні».

Відповідно до Статуту керівник та бухгалтер в межах своєї компетенції несуть відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних

документах, збереження оброблених документів, реєстрів і звітності протягом встановленого строку, але не менше трьох років, відповідно до законодавства та установчих документів.

Бухгалтерський облік господарських операцій в Товаристві здійснюється згідно з Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій [1].

Особливою формою розподілу праці облікового апарату, який обслуговує у веденні бухгалтерського обліку групу однорідних підприємств, організацій та установ, є централізована бухгалтерія.

Найбільш повною є така структура бухгалтерії, коли працівників розподіляють за функціональними обов'язками по окремих групах зокрема:

- група обліку фінансово-розрахункових операцій (фінансова група) - працівники здійснюють облік грошових коштів у касі підприємства, на рахунках банку, підзвітних сум, контролюють додержання фінансової та платіжної дисципліни;

- група обліку розрахунків (розрахункова група) - працівники проводять облік і контроль розрахунків із заробітної плати з робітниками і службовцями підприємства, з фінансовими та податковими органами з податків, нарахувань, утримань та перерахувань коштів, ведуть облік з депонентами;

- група матеріального обліку (матеріальна група) - працівники ведуть облік придбання, заготівлі та витрат товарно-матеріальних цінностей та малоцінних і швидкозношуваних предметів, облік розрахунків з постачальниками, контролюють стан складського обліку та беруть участь в інвентаризації цих цінностей;

- група обліку готової продукції і її реалізації (виробничо-калькуляційна група) - працівники здійснюють облік витрат на виробництво всіх видів продукції, калькулювання фактичної собівартості продукції, обліковують надходження з виробництва готової продукції, її відвантаження і реалізацію, ведуть розрахунки з покупцями, складають звітність про виготовлену та реалізовану продукцію;

- група обліку основних засобів - працівники здійснюють облік надходження, внутрішнього переміщення і вибуття основних засобів, ведуть їх документальне оформлення, беруть участь у проведенні інвентаризації основних засобів, складають встановлену звітність, проводять нарахування амортизації [9].

Всі вищенаведені функції кожного облікового працівника, відповідальність за ведення обліку, його обов'язки та права визначаються службовими характеристиками та посадовими інструкціями.

Очолює роботу бухгалтерської служби головний бухгалтер, який у адміністративному відношенні підпорядкований безпосередньо керівнику підприємства. За організацію бухгалтерського обліку на підприємствах відповідають їх власники (керівники).

Призначення на посаду і звільнення від обов'язків головного бухгалтера проводиться керівником підприємства, а при наявності - з наступним затвердженням вищим керівним органом або власником.

Згідно з вимогами Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність України» від 16 липня 1999 р. № 996-XIV головний бухгалтер або особа, якій доручено ведення бухгалтерського обліку підприємства, зобов'язані:

- забезпечувати дотримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку;
- забезпечувати складання та подання у встановлені строки фінансової звітності користувачам зазначеної звітності, яка визначена законодавством;
- здійснювати (організовувати) контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій;
- брати участь в оформленні документів, пов'язаних з нестачею, крадіжками та відшкодуванням витрат від нестачі, крадіжки й псування активів підприємства з винних осіб;
- здійснювати перевірку стану бухгалтерського обліку, представництвах та інших підрозділах підприємства [1].

Крім обов'язків, головному бухгалтеру надані і широкі права. Зокрема, головний бухгалтер має право встановлювати для всіх підрозділів підприємства

вимоги щодо порядку оформлення господарських операцій, строки оформлення та подання до бухгалтерії необхідних документів і відомостей виробничими підрозділами та службами підприємства; право затримувати до в'яснення виконання і/або не виконувати незаконні розпорядження з повідомленням про це керівника підприємства, вищих керівних органів тощо [11].

## **2.2 Особливості первинного обліку запасів та правила документообігу**

Важливою умовою безперервного виробничого процесу є наявність оборотних активів у матеріальній формі (запасів), зокрема виробничих запасів (у вигляді предметів праці та частини засобів праці (матеріальні та швидкозношувані предмети)).

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

Для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух виробничих запасів, що належать підприємству та знаходяться на складі, Планом рахунків передбачено рахунок 20 «Виробничі запаси» [2].

На підставі вивчення законодавчих актів та нормативно-правових документів, а також реальних наказів про облікову політику підприємств, вважається за доцільне рекомендувати підприємствам наступні положення наказу про облікову політику підприємства, які регламентують облік виробничих запасів.

Формування облікової політики щодо запасів на підприємствах здійснюється на підставі Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» та Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів (див. табл. 2.1) [3].

Таблиця 2.1 - Елементи облікової політики підприємств щодо запасів [3,5]

Елементи облікової політики	Альтернативні варіанти обліку
Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»	
Одиниця обліку запасів	- найменування; - однорідна група (вид).
Метод обліку транспортно-заготівельних витрат	- через пряме списання транспортно-заготівельних витрат до первісної вартості одиниці запасів; - за середнім відсотком.
Методи оцінки вибуття	- ідентифікованої собівартості; - середньозваженої собівартості; - собівартості перших за часом надходження запасів; - нормативних витрат; - ціни продажу.
Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів	
База розподілу транспортно-заготівельних витрат, що прямо включаються до первісної вартості	За кількісним критерієм: - вага; - об'єм; - кількість місць; - одиниць. За вартісним критерієм: - ціна одиниці запасів.
Періодичність визначення середньозваженої собівартості одиниці запасів	Підприємство встановлює самостійно.
Призначення та умови використання запасів	Підприємство встановлює самостійно.

Відповідно до П(С)БО 9 «Запаси» одиницею бухгалтерського обліку запасів є їх найменування або однорідна група (вид). Отже, обліковою політикою підприємство може організувати облік виробничих запасів за детальною номенклатурою, тобто за сортами, марками, фракціями, партіями поставки та іншими видами виробничих запасів.

Визнаються запаси активом лише за умови, що підприємство отримає у майбутньому від їх використання економічні вигоди і вартість запасів може бути достовірно визначена. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів, окрім зазначених критеріїв, передбачають використання таких додаткових критеріїв як: підприємству перейшли ризики й вигоди, пов'язані з правом власності або з правом повного господарського відання (оперативного управління), на придбані (отримані) запаси; підприємство здійснює управління і контроль за запасами. Тому, підприємствам при врегулюванні питання щодо відображення інформації про визнання запасів активом доцільно відображати всі чотири критерії визнання запасів активами [5].

До інших витрат, що входять до первісної вартості запасів при їх придбанні, відносять витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях. До них можуть відноситись прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати підприємства на доопрацювання і підвищення якісно технічних характеристик запасів.

Проте, Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку запасів пропонується до інших витрат первісної вартості запасів, що придбані за плату, також відносити втрати і нестачі запасів в межах норм природного убутку, виявлені при оприбуткуванні придбаних запасів, що сталися при їх транспортуванні. Також зазначено, що такі втрати і нестачі можуть оцінюватися виходячи із первісної вартості одиниці придбаних товарів, тому доцільно вибрати обґрунтовану для підприємства методику обліку та оцінки інших витрат, що входять до первісної вартості запасів і відобразити його у наказі про облікову політику підприємства.

При придбанні виробничих запасів не включають до первісної вартості запасів, а відносять до витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені (встановлені) наступні витрати: відсотки за користуванням позиками (крім запасів, які можуть бути визнані кваліфікаційним активом), понаднормові втрати і нестачі запасів, витрати на збут, адміністративні витрати та інші подібні витрати, які безпосередньо не пов'язані з придбанням і доставкою запасів та приведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях [5].

При цьому в Методичних рекомендаціях з бухгалтерського обліку запасів, окрім перелічених вище витрат, пропонується не включати до первісної вартості запасів витрати на утримання відділів постачання та інших служб підприємства з аналогічними функціями. Тому кожному підприємству, враховуючи специфіку своєї діяльності, доцільно в наказі про облікову політику зазначити перелік витрат, які не будуть включатися до первісної вартості запасів, а будуть визнаватися витратами звітного періоду.

В результаті здійснення поліпшення і ремонту (модернізації, добудови, реконструкції тощо) та ліквідації основних засобів будь-яке підприємство може отримати відходи, які зможе використовувати у подальшій господарській діяльності. Оцінити такі запаси підприємство може залежно від каналів їх подальшого використання - за чистою вартістю реалізації (при реалізації їх на сторону) або в оцінці можливого їх використання (при використанні у подальшій господарській діяльності). Остання може бути визначена виходячи з вартості подібних запасів при наявності їх на балансі підприємства, з урахуванням ступеня їх придатності до експлуатації. Про обрану методику оцінки таких запасів рекомендуємо зазначити в наказі про облікову політику підприємства.

Коли проводиться інвентаризація виробничих запасів на підприємстві можуть бути виявлені надлишки запасів. Їх оцінка може здійснюватися за чистою вартістю реалізації запасів або в оцінці їх можливого використання. Перший вид оцінки запасів доцільно використовувати за їх можливої реалізації, а ось другий – при використанні запасів на підприємстві. Це рекомендуємо відобразити в наказі про облікову політику підприємства.

При вибутті запасів використовують наступні методи їх оцінки: ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів; середньозваженої собівартості; собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО); нормативних затрат; ціни продажу. Це впливає на формування собівартості виробленої продукції і фінансові результати підприємства. Тому на вибір методу оцінки руху запасів впливає мета діяльності підприємства. Для всіх одиниць бухгалтерського обліку запасів, що мають однакове призначення та однакові умови, рекомендується застосовувати тільки один із наведених методів [5].

Оцінку відпущених запасів за ідентифікованою собівартістю може застосовувати підприємство, якщо запаси не замінюють один одного або відпускаються для виконання спеціальних замовлень і проектів, або їх первісна вартість визначена з ідентифікованої вартості (автомобілі, дорогоцінні метали, дорогоцінні каміння тощо).



Метод оцінки за середньозваженою собівартістю запасів передбачає, що вибуття запасів можна оцінювати такими способами:

1) оцінка за щомісячною середньозваженою собівартістю проводиться щодо кожної одиниці запасів способом ділення сумарної вартості залишку таких запасів на початок звітного місяця і вартості одержаних у звітному місяці запасів на сумарну кількість запасів на початок звітного місяця і одержаних у звітному місяці запасів;

2) оцінка за періодичною середньозваженою собівартістю запасів проводиться щодо кожної одиниці запасів способом ділення сумарної вартості залишку таких запасів на дату операції на сумарну кількість запасів на дату операції з їх вибуття.

Оцінка запасів за методом ФІФО базується на припущенні, що запаси використовуються у тій послідовності, у якій вони надходили на підприємство (відображені у бухгалтерському обліку), тобто запаси, які першими відпускаються у виробництво (продаж та інше вибуття), оцінюються за собівартістю перших за часом надходження запасів.

Метод нормативних затрат полягає у застосуванні норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг), які встановлені підприємством з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей і діючих цін. Щоб забезпечити максимальне наближення нормативних затрат до фактичної норми затрат і ціни, необхідно регулярно у нормативній базі перевіряти і переглядати. Оцінка продукції за нормативними затратами коригується до фактичної виробничої собівартості.

Оцінка за цінами продажу заснована на застосуванні підприємствами роздрібною торгівлі середнього процента торговельної націнки товарів. Цей метод можуть застосовувати (якщо застосування інших методів оцінки вибуття запасів не виправдано) підприємства, що мають значну і змінну номенклатуру товарів із приблизно однаковим рівнем торговельної націнки. Собівартість реалізованих товарів визначається як різниця між продажною (роздрібною) вартістю реалізованих товарів і сумою торговельної націнки на ці товари. Сума

торговельної націнки на реалізовані товари визначається як добуток продажної (роздрібної) вартості реалізованих товарів і середнього відсотка торговельної націнки. Середній відсоток торговельної націнки визначається способом ділення суми залишку торговельних націнок на початок звітного місяця і торговельних націнок у продажній вартості одержаних у звітному місяці товарів на суму продажної (роздрібної) вартості залишку товарів на початок звітного місяця та продажної (роздрібної) вартості одержаних у звітному місяці товарів.

Транспортно-заготівельні витрати пов'язані з придбанням виробничих запасів, до їх первісної вартості можуть відноситися за двома варіантами. Перший передбачає включення транспортно-заготівельних витрат до первісної вартості придбаних запасів за можливості прямого документального їх визначення (придбання одного або декілька видів запасів). Другий варіант передбачає обліковувати транспортно-заготівельні витрати на окремих аналітичних рахунках (при придбанні значної кількості виробничих запасів) з послідуєчим їх розподілом і віднесенням до первісної вартості запасів. Організаційно-технологічні особливості виробництва продукції впливають на періодичність розподілу і списання транспортно-заготівельних витрат - щомісячно або щоквартально. Залежно від обсягів діяльності і кількості виробничих запасів окремих видів відкривають аналітичні рахунки з обліку транспортно-заготівельних витрат до окремих субрахунків рахунку 20 «Виробничі запаси» або в цілому до рахунку 20 (субрахунок 200 «Транспортно-заготівельні витрати»).

Виробничі запаси можуть оцінюватися на кінець року за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації. При цьому слід враховувати, що розрахунок чистої вартості реалізації повинен враховувати мету, заради якої були придбані (виготовлені) запаси. Так, чиста вартість реалізації виробничих запасів, що утримуються для виконання контрактних зобов'язань, базується на ціні контракту. Проте чиста вартість реалізації виробничих запасів, що утримуються для продажу, базується на загальних цінах продажу. Це рекомендуємо враховувати в наказі про облікову політику підприємства.

Норми окремих видів запасів на підприємстві встановлює планово-економічний відділ підприємства відповідно до Методичних рекомендацій Міністерства економіки України (окремо для тари, окремо для сировини), про що доцільно відобразити в наказі про облікову політику підприємства [44].

З метою ефективної роботи облікового апарату, для забезпечення достовірності формування інформації про об'єкти обліку, на підприємстві слід налагодити чітку організацію облікового-аналітичного процесу. Особливу увагу при цьому приділяють формуванню структури облікового апарату, встановленню завдань, функцій працівників, які здійснюють облікові процедури, визначенні нормативів – внутрішніх розпорядчих документів, які регламентують та контролюють облікові роботи бухгалтерської служби. Основним таким документом на підприємстві є «Наказ про облікову політику підприємства», який розроблено головним бухгалтером та затверджено керівником.

Дотримання єдиних методологічних та методичних засад бухгалтерського обліку на підприємствах передбачено як обов'язок головного бухгалтера. Тобто він повинен складати і подавати у встановлені строки фінансову звітність; організовувати контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій, у тому числі брати участь у оформленні матеріалів, пов'язаних з нестачею та відшкодуванням втрат від нестачі, крадіжки і псування активів підприємства; забезпечувати перевірку стану бухгалтерського обліку, обліку у філіях, представництвах, відділеннях та інших відокремлених підрозділах підприємства та інше.

До бухгалтерської служби, крім головного бухгалтера відносяться й інші працівники – бухгалтери, які обліковують операції щодо нарахувань заробітної плати та здійснення відрахувань із неї; ведення обліку необоротних та оборотних активів; обліку розрахункових та грошових операцій. Відповідальність інших працівників бухгалтерії регулюється Посадовими інструкціями, які затверджуються керівником підприємства.

Особливістю бухгалтерського обліку є суцільне і безперервне спостереження за всіма господарськими операціями, що здійснюються на підприємстві [11].

Для забезпечення такого спостереження кожен господарську операцію обов'язково оформляють відповідним первинним документом — документ, який містить відомості про господарську операцію [1].

Бухгалтерський облік на ТОВ «СЕРВІС+» ведеться відповідно до положень Наказу про облікову політику підприємства (надалі-Наказ), який складається головним бухгалтером і містить сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для складання та фінансової звітності.

Правильно оформлений документ повинен мати всі показники (реквізити), які потрібні для забезпечення повної інформації про виконану операцію. Кількість і зміст реквізитів визначаються характером операції і призначенням документа. Проте кожен документ незалежно від характеру оформленої ним господарської операції повинен містити обов'язкові реквізити, які є загальними для будь-якої операції. [11].

Організація документообороту на підприємстві встановлюється керівником підприємства. Порядок документообороту на підприємстві див. на рис. 2.1 [22].

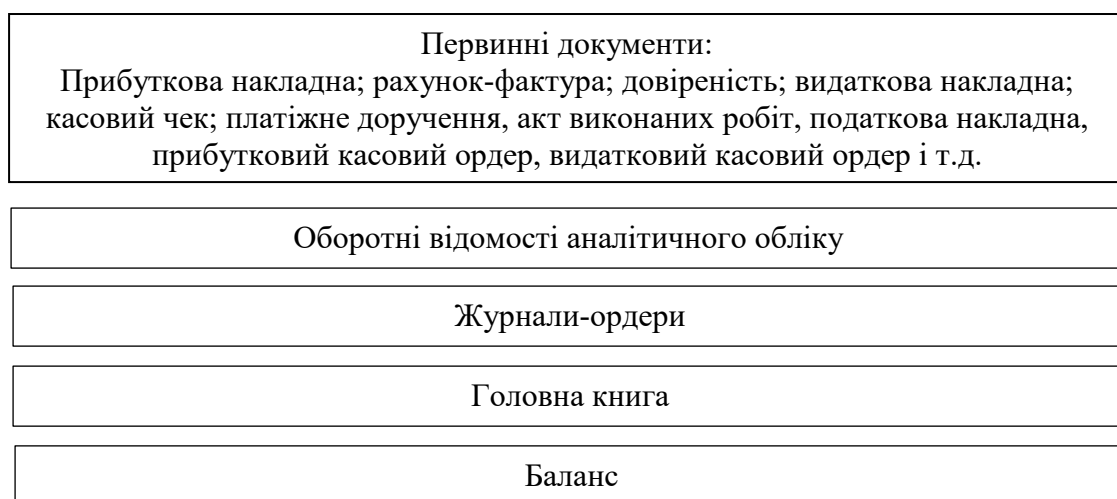


Рисунок 2.1 - Порядок документообігу на ТОВ «СЕРВІС+»

Обов'язковою умовою на підприємстві є складання відповідного документа на кожен операцію, незалежно від її змісту та обсягу. Документація в

бухгалтерському обліку виступає як спосіб первинного спостереження за всією виробничою та фінансово-господарською діяльністю. Це передбачає суцільне і безперервне документування всіх господарських операцій, що відбуваються протягом діяльності підприємства [22].

Виконання головних і принципово важливих умов та вимог, які необхідні при документуванні, здійснюється згідно Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Положення «Про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 24.05.95 р., №88, наказу Міністерства статистики України від 29.12.1995 р., №352, «Про затвердження форм первинного обліку», «Інструкції про порядок реєстрації виданих, повернутих і використаних довіреностей на одержання цінностей», затверджена наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р., №99, Стандартів бухгалтерського обліку тощо.

Оскільки існує величезна кількість господарських операцій, то і первинних документів, які групуються за певними ознаками і записуються на рахунках бухгалтерського обліку, також є безліч. На підставі первинних документів одного спрямування, за відповідний період складають зведені документи. В залежності від характеру відображення господарських операцій для кожного об'єкту обліку призначені окремі документи.

Товариство самостійно розробляє облікову політику, що забезпечує відображення господарських операцій та оцінку майна підприємства, контроль за наявністю і збереженням майна, виконанням зобов'язань та достовірністю бухгалтерського обліку.

Бухгалтерський облік на підприємстві ведеться автоматизовано із використанням програми «1С: Підприємство 8.1». Програма застосовується на всіх стадіях обліку [5]. Підприємство має договір на обслуговування програми «1С: Підприємство» та на внесення змін згідно до законодавства України.

### 2.3 Облік запасів в системі рахунків бухгалтерського обліку

У нових економічних умовах важливого значення набуває створення методології обліку виробничих запасів. Це продиктовано новими вимогами щодо організації бухгалтерського обліку, необхідністю кардинального поліпшення, зменшення трудомісткості ведення обліку.

Вирішення цієї проблеми є актуальним в умовах ринкової економіки. Проблеми організації та ведення бухгалтерського обліку виробничих запасів складні й суперечливі. В них проявляються як загальні закономірності, які мають місце на всіх промислових підприємствах України.

Облік запасів займає важливе місце в системі обліку будь-якого господарюючого суб'єкта в зв'язку з тим, що виробничі запаси (які є однією з найвагоміших статей калькуляції) потребують досить багато часу і праці для збирання та групування інформації відносно їх руху, а також для відображення їх на рахунках бухгалтерського обліку.

Крім проблемних аспектів, пов'язаних з природною сутністю виробничих запасів, існують проблеми, пов'язані з адаптацією обліку запасів до галузевої специфіки підприємств. Тому для дослідження проблеми обліку виробничих запасів звернемо увагу на особливості наявності та руху матеріальних ресурсів на підприємствах.

Перш за все з'ясуємо основні завдання обліку виробничих запасів. Виробничі запаси, оптимальність структури яких регламентується нормативами, призначені для підтримки заданого ритму випуску підприємством товарної продукції у встановлених обсягах та асортименті. Управління виробничими запасами на підприємстві передбачає необхідність ведення оперативно-технічного та бухгалтерського обліку поставок, наявності, відпуску та використання матеріалів на виробництві. Бухгалтерський облік призначений для збору, реєстрації, обробки та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень [10].

При цьому бухгалтерський облік використовує первинну реєстрацію операцій та групування, виконані оперативно-технічним обліком. Таким чином, обидві облікові системи не дублюють, а органічно доповнюють одна одну, утворюючи єдину систему матеріального обліку, переваги якої найбільш повно проявляються в умовах застосування засобів обчислювальної техніки.

Матеріальний облік охоплює, зокрема:

- 1) складські сортові запаси прийнятих підприємством цінностей – в натуральному та вартісному виразі;
- 2) вартість запасів, які відфактуровані постачальниками, але не надійшли до кінця місяця на склади підприємства («Матеріали в дорозі»);
- 3) цінності, передані спеціалізованим підрядчиком для підготовки з метою подальшого використання на даному підприємстві («Матеріали в переробці»);
- 4) витрати на заготівлю та доставку матеріалів на підприємство («Транспортно-заготівельні витрати»);
- 5) неоплачені матеріальні цінності, прийняті на відповідальне зберігання, з-за відмови від оплати внаслідок порушень постачальниками умов поставки;
- 6) неоплачувана давальницька сировина, прийнята в переробку.

До матеріального обліку відноситься також комплекс обліково-обчислювальних операцій, пов'язаних з розподілом витрат матеріалів за напрямками витрат. Необхідно, щоб відпущені у виробництво матеріали групувалися в розподільних відомостях (розроблювальній таблиці, табуляграмі, машинограмі) за кодами об'єктів калькуляції та калькуляційних статей з розподілом фактичних витрат на відповідні норми й на відхилення від них.

Подальше угруповання відхилень від норм з причин і винуватців економії чи перевитрати, що забезпечує одержання різнобічних даних про використання матеріальних ресурсів, завершує облікове відображення цієї категорії господарських засобів.

Розгляд проблем матеріального обліку слід розпочинати з дослідження його завдань (рис. 2.2).

Основні завдання матеріального обліку
1. Правильне і своєчасне документування руху матеріальних цінностей і оперативна реєстрація операцій з матеріалами в регістрах складського сортового обліку;
2. Контроль за дотриманням нормативів запасів за окремими їх видами у цілому і за найважливішими позиціями сорторозмірної номенклатури;
3. Проведення періодичних інвентаризацій та контрольних вибірових перевірок наявності матеріалів на складах і в проміжних коморах;
4. Обґрунтований розподіл спожитих виробничих запасів між об'єктами обліку та калькулювання витрат;
5. Групування транспортно-заготівельних витрат і обчислення фактичної собівартості заготовлених, витрачених (відпущених) і тих, що залишилися до кінця місяця на складах, в дорозі і переробці матеріалів, а також МШП, переданих в експлуатацію;
6. Оперативне виявлення непотрібних підприємству чи зайвих матеріальних цінностей для їх реалізації у встановленому порядку;
7. Систематичний суцільний чи вибіровий контроль за правильністю відпуску предметів праці зі сховищ і за використанням сировини й основних матеріалів у процесі виробництва продукції за відхиленням від заданих норм;
8. Контроль за зберіганням матеріалів у місцях зберігання

Рисунок 2.2 - Основні завдання матеріального обліку [49]

Успішність виконання завдань, що стоять перед матеріальним обліком, залежить від наявності спеціально обладнаних складів, оснащення їх вимірювальними приладами, правового забезпечення складського процесу (встановлення кола осіб, відповідальних за приймання, відпуск і збереження довірених їм цінностей; укладання з цими особами письмових договорів про матеріальну відповідальність; призначення, звільнення і переміщення завідувачів складами, комірників і т.п. працівників за узгодженням з головним бухгалтером підприємства) [49].

Для організації бухгалтерського обліку запасів визначають номенклатуру синтетичних та аналітичних рахунків.

На ТОВ «СЕРВІС+» аналітичний облік запасів відображають у відомості аналітичного обліку матеріалів, а на складах ведуть картки складського обліку, які зберігаються та розкладаються в картотеці за класами запасів належно до



номенклатури. Аналітичні рахунки класифікують за групами запасів та матеріалів, місцями зберігання, закріпленням відповідальних осіб і так далі.

На ТОВ «СЕРВІС+» в оборотно-сальдових відомостях відображають аналітичний облік у розрізі таких субрахунків: 201 «Сировина і матеріали»; 202 «Куповані напівфабрикати та комплектуючі вироби»; 203 «Паливо»; 205 «Будівельні матеріали»; 207 «Запасні частини»; 209 «Інші матеріали» та синтетичний рахунок 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети». Кожного місяця на досліджуваному підприємстві «СЕРВІС+» складають оборотно-сальдову відомість в якій показують обороти на початок місяця, обороти, які відбувалися протягом місяця та на кінець місяця.

Шляхи прибуття запасів на ТОВ «СЕРВІС+», а саме: в результаті обміну на схожі та відмінні матеріальні цінності, безоплатне одержання; виготовлення власними силами; купівля у постачальника; як внесок до статутного капіталу засновниками товариства [6]. Надходження виробничих запасів та облік відображення операцій по ним на ТОВ «СЕРВІС+» показано в табл. 2.2.

Таблиця 2.2 - Облік операцій з надходження запасів на підприємстві [6]

№ п/п	Первинний документ	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
			Дебет	Кредит
1	Картка складського обліку	Переміщено виробничі запаси	201	201
2	Накладна на внутрішнє переміщення	Придбані запаси (які повернули з виробництва) виготовлені власними силами	201	23
3	Довідка бухгалтерії	Зменшили суму виробничого браку на вартість відходів від бракованої продукції, яку перемістили на склад запасів	201	24
4	Картка складського обліку	Активи, які були придбані як товар для продажу, перемістили на склад запасів	201	281
5	Платіжне доручення	Оплачено витрати на перевезення виробничих запасів, які придбали	201	311
6	Накладна	Надійшли виробничі запаси за рахунок погашення дебіторської заборгованості	201	377
7	Накладна, авансовий звіт	Придбано запаси за грошові кошти у підзвітної особи	201	372
8	Акт приймання матеріалів	Придбали запаси, як внесок до статутного капіталу	201	46,40

## Продовження табл. 2.2

1	2	3	4	5
9	Накладна	Придбали матеріали, що надійшли від постачальника	201	631
10	Довідка бухгалтерії	Відображено включення до первісної вартості придбаних виробничих запасів суми непрямих податків, які не відшкодовуються підприємству	201	64
11	Акт приймання матеріалів	Відображено безоплатно одержані матеріали	201	719
12	Акт інвентаризації накладна	Виявлено залишки запасів у результаті інвентаризації	201	719

Інші можливі шляхи надходження виробничих запасів та відображення їх в бухгалтерському обліку на підприємстві ТОВ «СЕРВІС+» детально показано в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 - Інші можливі шляхи надходження виробничих запасів та відображення їх в бухгалтерському обліку на підприємстві ТОВ «СЕРВІС+» [6]

№ з/п	Документ	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
			Д-т	К-т
Придбання запасів від підзвітної особи				
1	Прибуткова накладна	Придбали запаси, що надійшли від підзвітної особи	201	372
2	Податкова накладна	Відображено суму ПДВ	641	372
Надходження запасів з власного виробництва				
3	Прибуткова накладна	Оприбутковано виробничі запаси, виготовлені власними силами	201	23
Надходження запасів у результаті внеску до статутного капіталу				
4	Прибуткова накладна	Оприбутковано виробничі запаси, як внесок до статутного капіталу засновниками підприємства	201	46
Безоплатне надходження запасів				
5	Прибуткова накладна	Оприбутковано безоплатно одержані виробничі запаси	201	719
Оприбуткування надлишків, виявлених при інвентаризації				
6	Прибуткова накладна	Оприбутковано запаси, які раніше не обліковувались в балансі	201	719

Синтетичний облік придбаних запасів, які знаходяться на рахунку 20 «Виробничі запаси» та на субрахунках товариства «СЕРВІС+» обліковуються за фактичною собівартістю їх придбання. До фактичної собівартості включаються витрати на перевезення запасів та матеріальних цінностей, вантажо-розвантажувальних робіт, доставка на цехи товариства та інше.

Також в кінці кожного місяця, після того, як в обліку відображено

заготівельні операції і розподіл їх між окремими видами матеріалів, виникає фактична собівартість.

Для того, щоб опрацювати всі документи з надходження і списання товарно-матеріальних цінностей у відділі бухгалтерії на ТОВ «СЕРВІС+» ведеться аналітичний облік запасів кожного місяця.

На досліджуваному підприємстві окремо ведуть облік за продажними цінами, тобто обліком за транспортно-заготівельними витратами та за обліком, в якому розраховують собівартість фактичну та її можливі відхилення від норми.

Це дає можливість зробити нормальну адекватну оцінку матеріалів на кінець кожного місяця і на кінець року [6].

## **2.4 Автоматизація обліку запасів**

Рациональне управління виробничими запасами потребує своєчасного оперативного обліку за їх надходженням і використанням, а це не можливо без застосування в обліку комп'ютерних технологій. Дані проблеми, значною мірою, допомагають вирішити інформаційні технології (система методів і способів пошуку, збору, накопичення, зберігання і обробки інформації на основі застосування обчислювальної техніки) [48, с. 504].

Використання обчислювальної (комп'ютерної) техніки та створення на цій основі автоматизованих робочих місць (АРМ) складських працівників та працівників обліку забезпечить [48, с. 504]:

- зменшення обсягу робіт з одноманітними операціями;
- прискорення опрацювання даних первинних документів;
- автоматизацію формування звітних форм;
- деталізацію аналітичного рівня обліку запасів;
- відмову від користування типографськими бланками первинних документів і звітності і т.д.

Необхідно враховувати, що впровадження бухгалтерської програми буде вважатись удосконаленням обліку лише тоді, коли в результаті такого

впровадження підвищиться ефективність і поліпшиться якість ведення бухгалтерського обліку на підприємстві [42, с. 12].

Застосування комп'ютерних технологій в бухгалтерському обліку значно підвищує продуктивність праці бухгалтерів і суттєво покращує його організацію на підприємстві, а також вносить позитивні зміни до технології роботи бухгалтерії. Так, один виконавець поєднує функції декількох суміжних ділянок обліку, наприклад, касир не тільки виписує прибуткові та видаткові касові ордери, але й розносить їх суми по облікових регістрах [42, с. 28].

При машинній обробці інформації обліку виробничих запасів задачі доцільно згрупувати наступним чином:

- 1) облік та контроль за надходженням запасів на склади підприємства;
- 2) облік і контроль наявності та руху запасів на складах і в експлуатації;
- 3) облік та контроль вибуття запасів зі складів підприємства на сторону;
- 4) облік переоцінки виробничих запасів;
- 5) відображення операцій із виробничими запасами в облікових реєстрах.

Після придбання, відповідно до виписаних документів, виробничі запаси надходять на склад підприємства або матеріально-відповідальній особі. Інформаційна база на цьому рівні — це складська картотека, в якій відображається рух і залишки на конкретну дату або за конкретний період часу.

Спільна інформаційна база дає можливість спільно використовувати таку нормативно-довідкову інформацію, як довідники: зовнішніх організацій структурних підрозділів, статей обліку, допустимої кореспонденції рахунків, номенклатури-цінника виробничих запасів; типових господарських операцій тощо [24].

Автоматизоване оброблення даних з обліку виробничих запасів на практиці забезпечується різними способами:

— розроблення спеціальної форми на замовлення управлінської інформаційної системи підприємства (у тому числі й інформаційної системи обліку);

- придбання універсального програмного комплексу (або окремого його модуля) на ринку програмного забезпечення;
- автоматизація облікового процесу силами фахівців підрозділу з автоматизованого оброблення даних підприємства;
- використання табличних процесорів обліковими працівниками для забезпечення автоматизованого розв'язання окремих задач конкретної ділянки обліку [42, с. 27].

При застосуванні комп'ютерних програм вдосконалення обліку може виражатися в:

- упорядкуванні бухгалтерського обліку;
- збільшенні кількості інформації, одержуваної з бухгалтерського обліку;
- зниженні числа бухгалтерських помилок;
- підвищенні оперативності бухгалтерського обліку;
- підвищенні економічності бухгалтерського обліку;
- інших чинниках, що залежать від специфіки кожного конкретного підприємства.

Усе це потребує попередньої класифікації загальної сукупності об'єктів, які обліковуються, котрі необхідно закласти в базу даних бухгалтерської програми. Облік матеріалів у бухгалтерії ведеться в кількісному та вартісному вираженні, у розрізі матеріально-відповідальних осіб, балансових рахунків, субрахунків та облікових груп на основі даних первинних документів зі складів та підрозділів підприємства. Для забезпечення обліку виробничих запасів можуть використовуватися окремі програмні модулі, що обслуговують їх облік у місцях зберігання та в бухгалтерії, або створюватись різні рівні робочих місць автоматизованої ділянки обліку виробничих запасів [24].

Слід підкреслити, що типові автоматизовані бухгалтерські програми, (наприклад «1С: Бухгалтерія», «Дебет +», «Парус», «Best» та ін.) не можуть повністю врахувати особливості обліку конкретного підприємства, потребують значних додаткових зусиль при впровадженні їх для конкретної галузі. Враховуючи зазначені труднощі, на деяких підприємствах розроблені та

продовжують вдосконалюватися власні програмні продукти, призначені для потреб бухгалтерського обліку і, зокрема, обліку матеріальних запасів. Доцільно впроваджувати модифікації типових автоматизованих бухгалтерських програм з урахуванням галузевих особливостей підприємств [24].

Програма «1С: Підприємство» має у своєму розпорядженні необхідний набір спеціалізованих засобів (Довідників, Документів, Звітів) для обліку й аналізу результатів більшості операцій з виробничими запасами.

Вміле і раціональне використання цих засобів дозволяє:

- по-перше, істотно скоротити час і витрати праці на відображення в обліку поточних операцій із запасами;
- по-друге, оперативно одержувати інформацію про наявність і рух запасів як у цілому по підприємству, так і в розрізі місць збереження і використання (складів, цехів, матеріально-відповідальних осіб) з можливістю деталізації по найменуваннях ТМЦ.

Така можливість реалізується завдяки тому, що в програмі на всіх рахунках класу 2 «Запаси» (за виключенням рахунку 23 «Виробництво» на якому аналітика ведеться в розрізі видів діяльності), а також на всіх субрахунках позабалансового рахунку 02 «Активи на відповідальному збереженні», реєстрація господарських операцій ведеться в кількісно-сумовому вираженні не в цілому по рахунку, а окремо по кожній номенклатурній одиниці запасів із прив'язкою до конкретного місця зберігання (використання) і партії надходження (зарахування) на баланс.

У той же час програма має у своєму розпорядженні універсальний засіб для «ручного» введення будь-якої сукупності проводок – документом «Операція», який необхідно використовувати для тих операцій із запасами, по яких не передбачене автоматичне формування проводок.

Оперативний аналіз залишків запасів і їхні обороти за будь-який період, що цікавить користувача (мінімальний період – один день) може бути здійснений за допомогою сукупності стандартних бухгалтерських звітів, що викликаються в меню «Звіти». При цьому програма підтримує стандартні методи угруповання результатів господарських операцій. Сальдо й обороти по рахунках (субрахунках)

автоматично розраховуються і зберігаються як сума сальдо й оборотів по всіх складах; а сальдо й обороти по кожному складу розраховуються як сальдо й обороти по всіх запасах на цьому складі. У свою чергу, сальдо й обороти по окремій номенклатурній одиниці запасів визначаються виходячи із сумарного сальдо й оборотів по всіх партіях цієї одиниці запасу. Таким чином, сукупність проводок, накопичених у програмі за весь період обліку, і є, власне кажучи, основою для формування різного роду звітів, включаючи фінансову і податкову звітність [46, с. 213].

Крім того, інформацію про окремі види діяльності, торгові і виробничі операції, можуть вводити співробітники суміжних служб підприємства, що не є бухгалтерами. У останньому випадку за бухгалтерською службою залишається методичне керівництво і контроль за настройками інформаційної бази, що забезпечують автоматичне віддзеркалення документів в бухгалтерському і податковому обліку. Дане прикладне рішення також можна використовувати тільки для ведення бухгалтерського і податкового обліку, а завдання автоматизації інших служб, наприклад, відділу продажів, вирішувати спеціалізованими конфігураціями або іншими системами [43].

В програмі «1С:Бухгалтерія 8.1» підтримуються наступні способи оцінки матеріально-виробничих запасів при їх вибутті: за середньою собівартістю; за собівартістю перших за часом придбання матеріально-виробничих запасів.

По складах може вестися кількісно-сумовий облік і облік по партіях. Складський облік може бути відключений, якщо в ньому немає необхідності. Автоматизований облік операцій надходження і реалізації товарів і послуг. Для роздрібної торгівлі підтримуються технології роботи як з автоматизованими, так і неавтоматизованими торговими точками. Автоматизований облік комісійної торгівлі як відносно товарів, узятих на комісію, так і переданих для подальшої реалізації [31].

Для автоматизації обліку виробничих запасів в програмі «1С:Бухгалтерія 8.1» передбачено закладку «Склад», яка містить перелік документів («Переміщення товарів», «Інвентаризація товарів на складі», «Оприбуткування

товарів», «Списання товарів») та довідників («Номенклатура», «Склади (місця зберігання)», «Класифікатор одиниць виміру»).

Головним призначенням бухгалтерської програми «1С:Бухгалтерія» є полегшення рутинної роботи бухгалтера зі складання різних відомостей, журналів та звітів. Для організації обліку запасів у програмі «1С:Бухгалтерія 8.1» використовуються наступні довідники.

Довідник «Номенклатура» призначено для ведення списку номенклатурних позицій запасів, послуг і не введених в експлуатацію необоротних активів.

Довідник «Склади (місця зберігання)» призначено для ведення списку місць зберігання товарно-матеріальних цінностей, складів, комор тощо. Принципово важливим є значення реквізиту «Вид складу» вводиться інформація в довідник заздалегідь, оскільки дана інформація використовується при вирішенні багатьох задач різних ділянок обліку [43].

Для автоматизації оприбуткування запасів на підприємство передбачено документ «Надходження товарів та послуг», який у сформованому для друку вигляді має форму «Прибуткової накладної».

Для реєстрації факту передачі матеріалів зі складу у виробництво використовується документ «Вимога-накладна». Вартість матеріалів, поміщених до табличної частини документа, списується на витрати виробництва. Причому в цьому документі можна відобразити різні види витрат: виробничі та загальновиробничі, адміністративні та витрати на збут (зкладка Рахунки витрат). У бухгалтерському обліку вони відповідають списанню вартості матеріалів на відповідні рахунки.

Перелік матеріалів, зазначених в документі, прив'язується до певної номенклатурної групи, яка визначає аналітику витрат (зкладка Рахунки витрат). Розподіл непрямих (загальновиробничих) витрат при розрахунку собівартості готової продукції буде виконано саме на цю номенклатурну групу.

На цій самій закладці вибирається підрозділ, на витрати якого списуватимуться матеріали, передані у виробництво.



Документ «Переміщення товарів» призначений для реєстрації в типовій конфігурації факту руху запасів з одного складу на інший, від однієї матеріально відповідальної особи до іншої. У реквізитах «Отримувач» і «Відправник» діалогової форми документа варто визначити місця збереження шляхом вибору їх з однойменного довідника, звідки і куди будуть переміщені об'єкти, перераховані в табличній частині документа.

Для відображення в обліку операцій по списанню запасів у типовій конфігурації призначений документ «Списання товарів». Заповнення форми документа починається з вибору складу, з якого будуть списані запаси, витратного рахунку, на який буде списано облікову вартість об'єктів, а також відповідних статей аналітики цього рахунку.

З метою ведення обліку запасів в програмі «1С:Бухгалтерія» складаються стандартні звіти: звіт «Обороти по рахунку»; звіт «Аналіз рахунку»; звіт «Аналіз рахунку по датам»; звіт «Оборотно-сальдова відомість по рахунку» Друкування даних звітів здійснюється так само, як друкування документів – за допомогою кнопки «Друк».

Автоматизований облік на підприємстві забезпечить правильну організації обліку і контролю для того, щоб своєчасно одержати достовірну інформацію про наявність і рух виробничих запасів на підприємстві [31].

## **Висновки до розділу 2**

Проаналізувавши документи, якими згідно чинного законодавства оформлюється рух запасів, а також з'ясувавши, як на ТОВ «СЕРВІС+» відображаються в обліку запаси можна зробити такі висновки:

1. Документування операцій з обліку запасів ведеться згідно з Положенням «Про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку», яке затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24 травня 1995 року № 88. Це Положення встановлює порядок оформлення, прийняття, відображення і зберігання у бухгалтерському обліку первинних документів, облікових реєстрів та

звітності. Первинні документи складаються на бланках типових первинних форм затверджених Міністерством статистики України, а також на бланках спеціалізованих форм затвердженими міністерствами та відомствами України.

2. На досліджуваному підприємстві первинні документи складаються у момент проведення кожної господарської операції. Інформація, яка знаходиться в первинних документах систематизується на рахунках бухгалтерського обліку в регістрах синтетичного і аналітичного обліку методом подвійного запису.

На ТОВ «СЕРВІС+» розроблений робочий альбом та графік документообігу, який складається з метою порядкування руху та своєчасного здійснення записів в бухгалтерському обліку на підставі первинних документів. В графіку документообігу відображений перелік робіт по створенню, перевірці та обробці документів, а також вказані виконавці і строки виконання робіт.

3. На ТОВ «СЕРВІС+» аналітичний облік запасів відображають у відомості аналітичного обліку матеріалів, а на складах ведуть картки складського обліку, які зберігаються та розкладаються в картотеці за класами запасів належно до номенклатури. Аналітичні рахунки класифікують за групами запасів та матеріалів, місцями зберігання, закріпленням відповідальних осіб і так далі.

Також в кінці кожного місяця, після того, як в обліку відображено заготівельні операції і розподіл їх між окремими видами матеріалів, виникає фактична собівартість. Для того, щоб опрацювати всі документи з надходження і списання товарно-матеріальних цінностей у відділі бухгалтерії на ТОВ «СЕРВІС+» ведеться аналітичний облік запасів кожного місяця.

4. Застосування бухгалтерських програм дає можливість отримувати оперативну і якісну інформацію з обліку господарських операцій виробничими запасами. Це позитивно впливає на роботу всього підприємства, яке працює в ринкових умовах, що значно підвищує рівень управління фінансово-господарською діяльністю підприємства. Поліпшується організація і знижується трудомісткість ведення обліку, підвищується продуктивність праці облікового персоналу, знижуються витрати на ведення обліку.

Бухгалтерський облік на підприємстві ведеться автоматизовано із використанням програми «1С: Підприємство 8.1». Програма застосовується на всіх стадіях обліку. Підприємство має договір на обслуговування програми «1С: Підприємство» та на внесення змін згідно до законодавства України.

### **3 ШЛЯХИ ОПТИМІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ЗАПАСІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ ТОВ «СЕРВІС+»**

#### **3.1 Оцінка ефективності управління запасами**

Щоб досягнути високих результатів від виробничої діяльності, а також щоразу підвищувати її ефективність підприємству необхідно постійно продумувати формування запасів і вдало управляти ними. Від правильності ведення обліку запасів залежить достовірність даних про отриманий підприємством прибуток та збереження самих запасів.

За сучасних економічних умов під час переходу діяльності економічних суб'єктів на ринкові відносини правильна організація бухгалтерського обліку виробничих запасів є необхідною умовою для діяльності підприємства. Для оцінки рівнів виробничих запасів та визначення того, який запас доцільно поповнювати і яким може бути обсяг замовлення, важливу роль відіграє система управління запасами.

Система управління запасами характеризується великою кількістю факторів, які впливають на її ефективність. Щодо цього був розроблений алгоритм стосовно управління запасами, який наведений на рис. 3.1 [10].



Рисунок 3.1 - Алгоритм стосовно управління запасами [10]

Придбані (отримані) або вироблені запаси зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю. При цьому надходження запасів на підприємство можливе шляхом придбання їх за плату, виготовлення власними

силами підприємства, внесення до статутного капіталу, одержання підприємством безоплатно, придбання в результаті обміну на подібні запаси.

Проаналізувавши численні дослідження щодо питань організації обліку виробничих запасів, можна стверджувати, що багато теоретичних положень і питань обліку потребують удосконалення і доопрацювання.

Вважаю, що в основі оптимізації процесом управління запасами має лежати розрахунок розміру замовлення, який може забезпечити оптимальний рівень запасу під час обслуговування потреби на заданому рівні. Отже, класичні моделі управління запасами зводяться до розрахунку основного параметра оптимального розміру замовлення. Найбільш популярною системою розрахунку цього параметра вважається модель економічного розміру замовлення («Economic Order Quantity Model»). Розрахунковий механізм моделі EOQ заснований на мінімізації сукупних операційних витрат по закупівлі та зберіганню запасів на підприємстві. Він визначає розмір партії поставки, за якого загальні витрати на виконання замовлення і його зберігання будуть мінімальними, а також дає відповідь на питання про те, скільки необхідно замовляти, але не забезпечує інформацією стосовно моменту розміщення такого замовлення [36].

Для оптимального процесу управління запасами та готової продукції більшості сільськогосподарських підприємств пропонуємо використовувати EOQ-модель, але її недоцільно застосовувати за значної номенклатури запасів.

Зважаючи на це, вважаю доцільним у таких випадках проводити ABC-аналіз та XYZ-аналіз. Сутність методу полягає в тому, що залежно від вартості закупівлі всі запаси діляться на 3 групи: А, В та С.

За цього аналізу зіставляються показники в натуральному і вартісному вираженні. Під час його проведення потрібно виявити ті величини в натуральному вираженні, яким відповідають найбільші вартісні значення.

В рамках цього аналізу розглядаються кількість і вартість матеріалів в розрізі постачальників. Х.Й. Фольмут розрізняє три групи постачальників: А – постачальники, з якими підприємство має 75% обороту, це приблизно 5%

постачальників; В – постачальники (20%), що мають 20% обороту; С – постачальники (75%), обіг яких складає приблизно 5% (рис. 3.2) [34].

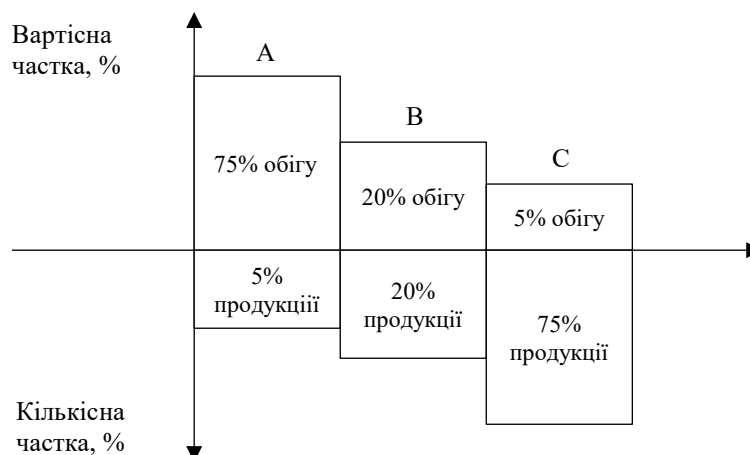


Рисунок 3.2 - Співвідношення обсягу продукції та виручки в розрізі ABC-аналізу [34]

Зважаючи на викладене вище, робимо висновок, що найбільшу увагу керівники підприємства повинні приділяти групі А, оскільки вони займають основну питому вагу. Стосовно категорії С, то конкретних розрахунків можна уникнути, оскільки їх стан суттєво не впливає на результати діяльності підприємства.

Для отримання додаткової інформації про матеріали, що використовуються на підприємстві, ABC-аналіз доцільно комбінувати з XYZ-аналізом, в якому використовується єдиний параметр, а саме характеристика потреби в запасах. Так, запас групи Х характеризується високою стабільністю попиту, і, як наслідок, мінімізація може бути єдиним правильним підходом до управління запасами цієї групи.

Споживання запасу групи Y має тенденції до підвищення або зниження попиту або підлягає сезонним коливанням. Тому доцільно буде застосовувати підхід, що базується на оптимізації рівня запасів. До групи Z відносяться ті запаси, які не мають ні тенденції до коливання, ні постійного попиту (табл. 3.1).

Таблиця 3.1 - XYZ-аналіз на підставі точності прогнозу споживання [34]

Матеріал	Точність прогнозу
X	Велика точність прогнозу споживання
Y	Середня точність прогнозу споживання
Z	Низька точність прогнозу споживання

Відповідно, прогнозування потреби в цих запасах можливе з досить низькою точністю. Об'єднання результатів ABC-аналізу та XYZ-аналізу в матрицю ABC–XYZ сьогодні є популярним інструментом управління запасами. В контексті вищевикладеного матеріалу для ефективного управління запасами сільськогосподарського підприємства пропонуємо комбіноване поєднання двох видів аналізу використання виробничих запасів у господарстві в розрізі індивідуальних особливостей (табл. 3.2) [34].

Таблиця 3.2 - Запропонована комбінаційна схема використання ABC аналізу та XYZ-аналізу в контексті управління запасами [34,42]

Матеріал	A	B	C
X-матеріал	Висока споживча вартість	Середня споживча вартість	Низька споживча вартість
	Висока надійність прогнозу споживання	Висока надійність прогнозу споживання	Висока надійність прогнозу споживання
Y-матеріал	Висока споживча вартість	Середня споживча вартість	Низька споживча вартість
	Середня надійність прогнозу споживання	Середня надійність прогнозу споживання	Середня надійність прогнозу споживання
Z-матеріал	Висока споживча вартість	Середня споживча вартість	Низька споживча вартість
	Низька надійність прогнозу споживання	Низька надійність прогнозу споживання	Низька надійність прогнозу споживання

Таким чином, ця матриця надає наглядну інформацію про стан запасів підприємства за різними критеріями оцінювання, що дає змогу керівництву підприємства приймати відповідні рішення щодо ефективного управління ними. Вважаю, що саме поєднання двох видів аналізу дасть змогу підвищити якість процесу управління виробничими запасами, налагодити систему закупівлі та використання запасів, а як результат, оптимізувати систему збуту.

Однією з можливостей щодо підвищення якості управління запасами в розрізі використання низки основних систем є модель «максимум – мінімум».

Вона розроблена для умов, коли витрати зберігання запасів перевищують витрати за їх дефіциту.

Сутність цієї моделі полягає в тому, що замовлення проводяться не в кожний заданий момент часу, а тільки в ті моменти, коли запас виявився меншим або рівним встановленому мінімальному рівню запасу, а також запас поповнюється до максимально бажаного рівня [42].

Отже, ця модель враховує два рівні запасу, а саме мінімальний та максимальний. Через фактор того, що не існує конкретно визначеного часу замовлення, цю модель підприємствам залізничного транспорту небажано застосовувати у своїй стратегії діяльності.

Основними завданнями побудови ефективної системи контролю за рухом виробничих запасів на підприємстві є своєчасне розміщення замовлення на поповнення запасу, а також найшвидше включення в господарський обіг його позанормативних запасів та продажу непотрібних підприємству сировини і матеріалів.

Серед систем контролю за рухом виробничих запасів в країнах з ринковою економікою найбільш широке застосування отримала система ABC. Таким чином, вибір оптимальної моделі планування замовлень і контроль за рухом виробничих запасів дає змогу мінімізувати витрати підприємства і є дуже важливим етапом стратегії діяльності підприємства.

Чітко налагоджена система управління запасами повинна забезпечувати безперервне порівняння нормативних показників із фактичними. Можливість виявлення обсягу, часу та періодичності поповнення запасів сприяє процесу оптимізації запасів, тобто мінімізації витрат, пов'язаних із формуванням запасів.

### **3.2 Аналіз ефективності використання запасів**



Рішення актуальних питань в області економіки вимагає проведення поглибленого аналізу і подальшого удосконалювання бухгалтерського обліку.

Основним завданням економічного аналізу є одержання невеликого числа найбільш інформативних параметрів, що дають об'єктивну і точну картину фінансового стану і фінансових результатів підприємства. При цьому аналітика і керуючого може цікавити як поточний фінансовий стан підприємства, так і його найближча або більш віддалена перспектива, тобто очікувані параметри фінансового стану.

Чітко налагоджена система бухгалтерського обліку підприємства повинна вчасно забезпечувати потреби управління необхідною і достовірною інформацією для проведення економічного аналізу його діяльності й обґрунтування відповідних управлінських рішень.

Фінансовий стан підприємства виражають у співвідношенні структур його активів і пасивів, тобто засобів підприємства і їх джерел. Основні завдання аналізу фінансового стану - визначення якості фінансового стану, вивчення причин його поліпшення або погіршення за певний період, підготовка рекомендацій для підвищення фінансової стійкості і платоспроможності підприємства. Ці завдання вирішують на основі дослідження динаміки абсолютних та відносних фінансових показників і розподіляють на такі аналітичні блоки: структурний аналіз активів і пасивів; аналіз фінансової стійкості; аналіз платоспроможності здатності (ліквідності); аналіз необхідного приросту власного капіталу [16, с. 345].

Інформаційними джерелами для розрахунку показників і проведення аналізу є річна і квартальна бухгалтерська звітність: форма 1 «Баланс», форма 2 «Звіт про фінансові результати», форма 3 «Звіт про власний капітал», форма 4 «Звіт про рух грошових коштів», форма 5 «Примітки до річної фінансової звітності», а також дані первинного, аналітичного і синтетичного обліку.

Зв'язок аналізу з бухгалтерським обліком має двоїстий характер. З одного боку відомості бухгалтерського обліку є головним джерелом інформації для аналізу господарської діяльності. Не знаючи методики бухгалтерського обліку і

змісту звітності, дуже важко підібрати для аналізу необхідні матеріали і перевірити їхню доброякісність. З іншого боку, вимоги, що ставляться перед аналізом, так або інакше, пов'язані з бухгалтерським обліком. Уся система бухгалтерського обліку повинна бути адаптована для забезпечення аналізу більш якісною, оперативною, правдивою, точною, у необхідному ступені деталізованою, доступною і зрозумілою інформацією.

Успішне виконання виробничої програми, підвищення якості і зниження собівартості зробленої продукції, збільшення показників прибутку неможливо без повного і своєчасного забезпечення потреби підприємства в матеріальних запасах необхідного асортименту і якості. Задоволення зростаючих потреб підприємства в матеріальних запасах можливо двома шляхами: екстенсивним шляхом та придбанням або виготовленням усе більшої кількості запасів [16, с. 345].

Підприємство містить матеріальні запаси з метою забезпечення поточної, виробничої і збутової діяльності, а також для нагромадження сезонних запасів, що забезпечують господарський процес у майбутньому періоді. Тому основною метою аналізу матеріальних запасів є виявлення рівня забезпеченості виробництва і реалізації продукції відповідними матеріальними запасами, а також оцінка ефективності їхнього використання.

Задачі аналізу матеріальних запасів і товарів підприємства наступні:

- оцінка ступеня виконання оперативного бюджету підприємства в частині бюджету матеріальних запасів;
- оцінка реальності планів постачання запасів, ступеня їхнього виконання і впливу на обсяг виробництва продукції, її собівартість і інші показники;
- оцінка рівня ефективності використання матеріальних ресурсів;
- виявлення внутрішньовиробничих резервів економії матеріальних ресурсів і розробка конкретних заходів.

Джерелами інформації для аналізу матеріальних запасів є: статичні і гнучкі бюджети в частині матеріальних запасів; план матеріально-технічного постачання підприємства, оперативні дані групи постачання, заявки і договори на постачання запасів; форми статистичної звітності про наявність і використання матеріальних

запасів і про витрати на виробництво; відомості аналітичного бухгалтерського обліку про надходження, вибуття і залишки матеріальних запасів (оборотно-сальдові відомості) і ін [16, с. 346].

Методика аналізу основних видів запасів на даному підприємстві може бути реалізована шляхом розгляду, вивчення й оцінки базових показників запасів по наступним етапам:

1) оцінюються показники загальної суми виду запасів, питома вага суми виду запасів у загальній сумі запасів підприємства й обсязі оборотних активів, а також динаміка цієї суми (абсолютні відхилення, темпи росту і т.д.);

2) вивчається й оцінюється структура запасів у розрізі їхніх основних груп, виявляються сезонні коливання розмірів запасів;

3) оцінюються обсяг і структура поточних витрат по придбанню й обслуговуванню запасів у розрізі окремих видів цих витрат, а також у комплексі з метою оптимізації розмірів основних груп поточних запасів;

4) оцінюється ефективність використання основних видів і груп матеріальних запасів, що характеризується показниками їхньої оборотності.

Основними елементами загальної методики економічного аналізу є технічні прийоми і способи аналізу (інструментарій аналізу) [16, с. 348]. Для аналізу запасів можна застосовувати способи, показані на рис. 3.3.

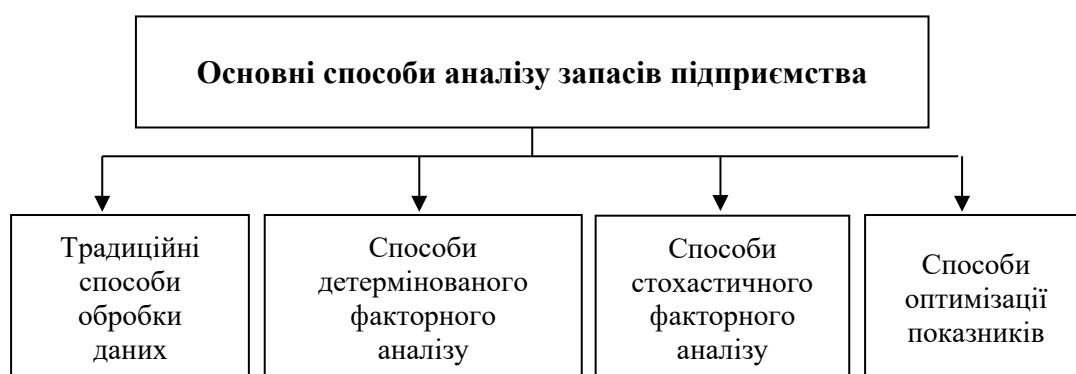


Рисунок 3.3 - Основні способи аналізу запасів підприємств [16]

Найбільше широко для оцінки запасів підприємства використовуються традиційні способи обробки даних:

- спосіб табличного відображення аналітичних даних;

- спосіб порівняння (горизонтальний, вертикальний, трендовий, коефіцієнтний, чинниковий аналізи);
- спосіб відносних і середніх величин;
- графічний спосіб;
- балансовий спосіб.

У ході горизонтального аналізу визначають абсолютні та відносні зміни величин різних статей балансу за певний період.

Мета вертикального аналізу - обчислення питомої ваги окремих статей у підсумку балансу, тобто визначення структури активів і пасивів на певну дату.

Трендовий аналіз - полягає у зіставленні величин балансових статей за кілька років (або інших суміжних звітних періодів) для виявлення тенденцій, що переважають у динаміці показників.

Коефіцієнтний аналіз - зводиться до вивчення рівнів і динаміки відносних показників фінансового стану, які вираховують, як співвідношення величин балансових статей, або інших абсолютних показників, одержаних на основі звітності і даних бухгалтерського обліку [16, с. 347].

Як базові величини використовують:

- теоретично обґрунтовані й одержані в результаті експертних опитувань величини відносних показників;
- посередні за тимчасовим рядом значення показників даного підприємства, що належать до минулих сприятливих стосовно фінансового стану періодів;
- значення показників, розраховані за даними звітності конкурента;
- середньогалузеві значення показників.

Способи факторного аналізу запасів можуть використовуватися для вивчення впливу різних факторів на результати господарської діяльності й оцінки резервів підвищення ефективності виробництва. У залежності від мети аналізу, обсягу вихідних даних для детермінованого факторного аналізу можливе застосування способів ланцюгових підстановок, абсолютних і відносних різниць, пропорційного розподілу, інтегрального способу. При детермінованому факторному аналізі витрачання матеріальних запасів можна використовувати

індексний метод, у якому широко застосовуються відносні величини (індекси) виконання планових показників, динаміки і порівняння.

Для того, щоб визначити, якою мірою підприємство забезпечене матеріальними ресурсами, необхідно:

- вивчити порядок розрахунку й обґрунтованість договорів про поставку матеріальних ресурсів, умови поставок;
- визначити характер виробничих матеріальних запасів, товарів і зміну їх структури;
- перевірити обґрунтованість норм виробничих запасів, товарів і потребу в матеріальних ресурсах;
- виявити можливості зменшення виробничих запасів, товарів і потреби в матеріальних ресурсах;
- розробити заходи щодо зниження наднормативних і зайвих запасів, матеріалів, товарів.

Перевіряючи розрахунки потреби, необхідно з'ясувати, чи враховані зміни в номенклатурі й асортименті призначеної до випуску продукції, чи враховані зміни питомих витрат на одиницю продукції, чи враховані заходи щодо підвищення технічного рівня виробництва і праці [16, с. 347].

Аналіз виконання плану матеріально-технічного постачання проводиться з метою з'ясування правильності визначення підприємством потреби в матеріальних ресурсах. Потреби визначаються на основі даних про заплановані обсяги виробництва продукції, нормативів та норм витрат. Також при проведенні аналізу з'ясовують чи всі потреби у привізних матеріалах забезпечені договорами з постачальниками, а також чи виконуються ці договори.

Аналіз виконання договірних зобов'язань із постачання запасів на підприємство розраховується перевіркою обґрунтованості укладених договорів на їх постачання, дотримання норм і нормативів.

Потребу в матеріальних ресурсах визначають шляхом множення норми витрачання матеріалів на виробництво одиниці продукції на запланований обсяг випуску продукції у звітному періоді [16, с. 348].

Дані з таблиці 3.3 показують, що товариство забезпечене сировиною й матеріалами, купованими напівфабрикатами та комплектуючими виробами у 2017 році на 104,38%, паливом – 92,68%, запасними частинами – 92,24% та іншими запасами на 100,8,73%. Фактично на досліджене підприємство надійшло менше від планової потреби палива та запасних частин, але інших запасів та сировини з матеріалами надійшло більше ніж було зоплановано. Що ж стосується 2018 та 2019 років, то ми бачимо, що товариство працює краще та забезпечене сировиною й матеріалами, купованими напівфабрикатами та комплектуючими виробами на 106,05%, паливом – 101,88%, запасними частинами – 104,93% та іншими запасами на 107,48%. Тобто, можна зробити висновок, що підприємство добре почало працювати в 2018-2019 році та загалом показує цілковите забезпечення товариства матеріальними ресурсами підприємства.

Таблиця 3.3 - Аналіз забезпечення ТОВ «СЕРВІС+» матеріальними ресурсами за 2017-2019 роки

Вид матеріальних ресурсів	Потреба підприємства в матеріальних ресурсах у 2017 році, грн.	Потреба підприємства в матеріальних ресурсах у 2018-2019 рр., грн.	Фактичне надходження матеріальних ресурсів у 2017 році, грн..	Фактичне надходження матеріальних ресурсів у 2018-2019 роках, грн.	Коефіцієнт забезпечення матеріальним и ресурсами у 2017 році, відсотк	Коефіцієнт забезпечення матеріальними ресурсами у 2018-2019 рр., відсоток
Сировина й матеріали, куповані напівфабрикати та комплектуючі вироби	250932	725396	261919	769272	104,38	106,05
Паливо	121000	248365	112138	253025	92,68	101,88
Запасні запчастини	87325	411000	80549	431258	92,24	104,93
Інші запаси	69002	158035	75023	169857	108,73	107,48
Разом	528259	1542796	529629	1623412	100,3	105,2

Під час аналізу дають оцінку постачанню матеріальних ресурсів за джерелами надходження, а саме: зовнішніми і внутрішніми. До внутрішніх джерел відносять власне виробництво, а до зовнішніх – надходження від постачальників за договорами. Оцінка виконання та укладення договорів на постачання матеріальних ресурсів наведена в табл. 3.4, 3.5 [16, с.350; 41, с. 196].

Таблиця 3.4 - Оцінка матеріальних ресурсів на виконання плану договорів за 2017-2018 рік на ТОВ «СЕРВІС+»

Вид матеріальних ресурсів	Укладено договорів на постачання матеріальних ресурсів 2017 році, грн..	Фактичне надходження від постачальників 2017 році	Укладено договорів на постачання матеріальних ресурсів 2018 році, грн..	Фактичне надходження від постачальників в 2018 році	Виконання договорів у 2017 році (%)	Виконання договорів у 2018 році (%)
Сировина й матеріали, куповані напівфабрикати та комплектуючі вироби	275302	261919	357097	341097	95,14	95,52
Паливо	112138	112138	121597	121597	100	100
Запасні запчастини	82739	80549	141778	139778	97,35	98,59
Інші запаси	75023	75023	84925	84925	100	100
Всього	545202	529629	705397	687397	97,14	97,45

Дані з таблиці 3.4 показують, що план постачання матеріальних ресурсів у 2017 році загалом виконано на 97,14% , а у 2018 році на 97,45%, у тому числі з сировини й матеріалів, купованих напівфабрикатів та комплектуючих виробів у 2017 році на 95,14%, у 2018 р. - 95,52%, укладення договорів по паливу у 2017 та 2018 році виконано на 100%, запасних запчастин у 2017 році виконано на 97,35%, у 2018 році на 98,59%. Що стосується укладених договорів по іншим запчастинам то вони у 2017 та 2018 роках також були виконані на 100%.

Дані з таблиці 3.5 показують, що план постачання матеріальних ресурсів у 2018 році загалом виконано на 97,45% , а у 2019 році на 99,64%, у тому числі з сировини й матеріалів, купованих напівфабрикатів та комплектуючих виробів у 2018 році на 95,52 %, у 2019 р. – 100%, укладення договорів по паливу у 2018 виконано на 100%, у 2019 р. – 96,83%, запасних запчастин у 2018 році виконано на 98,59%, у 2019 році на 100%. Що стосується укладених договорів по іншим запчастинам то вони у 2018 та 2019 роках також були виконані на 100%.

Таблиця 3.5 - Оцінка матеріальних ресурсів на виконання плану договорів за 2018-2019 рік на ТОВ «СЕРВІС+»

Вид матеріальних ресурсів	Укладено договорів на постачання матеріальних ресурсів 2018 році, грн..	Фактичне надходження від постачальників 2018 році	Укладено договорів на постачання матеріальних ресурсів 2019 році, грн..	Фактичне надходження від постачальників 2019 році	Виконання договорів у 2018 році (%)	Виконання договорів у 2019 році (%)
Сировина й матеріали, куповані напівфабрикати та комплектуючі вироби	357097	341097	428175	428175	95,52	100
Паливо	121597	121597	131566	127398	100	96,83
Запасні запчастини	141778	139778	198996	198996	98,59	100
Інші запаси	84925	84925	395332	395332	100	100
Всього	705397	687397	1154069	1149901	97,45	99,64

Якщо аналізувати данні, можна зробити висновок, що укладення договорів та робота з постачальниками у 2019 році була краща, ніж у попередніх роках.

Таблиця 3.6 - Аналіз виконання та постачання матеріальних ресурсів згідно укладених договорів на ТОВ «СЕРВІС+» за 2017 рік

Вид матеріальних ресурсів	Потреба підприємства в матеріальних ресурсах		Фактичне надходження матеріальних ресурсів		Відхилення (+;-)	
	Сума грн.	Питома вага%	Сума грн.	Питома вага%	Сума грн.	Питома вага%
Сировина й матеріали, куповані напівфабрикати та комплектуючі вироби	250932	47,50	261919	49,45	10987	1,95
Паливо	121000	22,91	112138	21,17	-8862	-1,74
Запасні запчастини	87325	16,53	80549	15,21	-6776	-1,32
Інші запаси	69002	13,06	75023	14,17	6021	1,11
Разом	528259	100	529629	100	1370	x

Досліжене підприємство ТОВ «СЕРВІС+» у 2017 році забезпечене сировиною й матеріалами на 100,3%. Фактично на підприємство надійшло від планової потреби сировини й матеріалів, купованих напівфабрикатів та комплектуючих виробів на 10 987 грн., палива надійшло на 8862 грн., менше від запланованої потреби. Це ж саме стосується і запасних частин, які фактично



надійшли на 6776 грн. менше ніж було заплановано, але при цьому надійшло більше інших запасів сума яких склала 6021 грн.

Таблиця 3.7 - Аналіз виконання та постачання матеріальних ресурсів згідно укладених договорів на ТОВ «СЕРВІС+» за 2018 рік

Вид матеріальних ресурсів	Потреба підприємства в матеріальних ресурсах		Фактичне надходження матеріальних ресурсів		Відхилення (+;-)	
	Сума грн.	Питома вага%	Сума грн.	Питома вага%	Сума грн.	Питома вага%
Сировина й матеріали, куповані напівфабрикати та комплектуючі вироби	341097	46,18	344095	46,16	2998	-0,02
Паливо	120090	16,26	121098	16,24	1008	-0,02
Запасні запчастини	199098	26,95	201066	26,97	1968	0,02
Інші запаси	78365	10,61	79211	10,63	846	0,02
Разом	738650	100	745470	100	6820	х

Досліджене підприємство ТОВ «СЕРВІС+» у 2018 році забезпечене сировиною й матеріалами на 100,9%. Фактично на підприємство надійшло від планової потреби сировини й матеріалів, купованих напівфабрикатів та комплектуючих виробів на 2998 грн. більше, ніж було заплановано. Те ж саме стосується палива, запасних запчастин та інших запасів. Фактично їх надійшло більше на загальну суму 3822 грн. , ніж було заплановано.

Таблиця 3.8 - Аналіз виконання та постачання матеріальних ресурсів згідно укладених договорів на ТОВ «СЕРВІС+» за 2019 рік

Вид матеріальних ресурсів	Потреба підприємства в матеріальних ресурсах		Фактичне надходження матеріальних ресурсів		Відхилення (+;-)	
	Сума грн.	Питома вага%	Сума грн.	Питома вага%	Сума грн.	Питома вага%
Сировина й матеріали, куповані	384299	47,79	425177	48,43	40878	0,64

Продовження табл. 3.8

1	2	3	4	5	6	7
напівфабрикати та комплектуючі вироби						
Паливо	128275	15,95	131927	15,03	3652	-0,92
Запасні запчастини	211902	26,35	230192	26,22	18290	-0,13
Інші запаси	79670	9,91	90646	10,32	10976	0,41
Разом	804146	100	877942	100	73796	х

Досліджене підприємство ТОВ «СЕРВІС+» у 2019 році забезпечене сировиною й матеріалами на 109,2% . Фактично на підприємство надійшло від планової потреби сировини й матеріалів, купованих напівфабрикатів та комплектуючих виробів на 40 878 грн. більше, ніж було заплановано. Те ж саме стосується палива, запасних запчастин та інших запасів. Фактично їх надійшло більше на загальну суму 32 918 грн., ніж було заплановано.

Під час аналізу перевіряють також якість отриманих матеріалів від постачальників, відповідність їх стандартам, технічним умовам та умовам договору і в разі порушення їх висувають претензії постачальникам.

На підприємствах може проводитися також аналіз ритмічності постачання матеріалів, який проводиться на основі постачання матеріалів, які складаються подекадно за окремими видами матеріальних ресурсів [37, с. 208-209].

Отже, безперебійна забезпеченість підприємства матеріальними ресурсами необхідного асортименту та якості, їх раціональне використання є важливим фактором виконання завдань з виробництва продукції, зниження собівартості, підвищення рентабельності, ефективності виробництва.

Ефективне управління запасами дає змогу прискорити оборотність капіталу і підвищити його доходність, зменшити поточні втрати на їх зберігання, вивільнити з поточного господарського обороту частку капіталу, реінвестуючи його в інші активи. Проаналізувавши досліджене підприємство ТОВ «СЕРВІС+» за всі три роки, можна зробити висновок, що підприємство добре забезпечене матеріальними ресурсами. Це говорить про хорошу діяльність підприємства, гарну роботу з постачальниками та задоволення їхніх потреб.

Матеріальні ресурси (запаси) на підприємстві перебувають у постійному русі: вони надходять на склад від постачальників, потім їх передають у виробництво, де поступово в процесі оброблення вони набувають вигляду готової продукції [12, с. 195].

Найважливішими показниками, які характеризують інтенсивність використання виробничих запасів підприємства, є коефіцієнт оборотності, коефіцієнт закріплення і тривалість одного обороту.

Коефіцієнт оборотності виробничих запасів показує, скільки разів у середньому поповнювалися запаси підприємства протягом звітного періоду. Його визначають за формулою:

$$K_{O3} = \text{ЧД} / \bar{Z}_3, \text{ або } K_{O3} = \text{СРП} / \bar{Z}_3, \quad (3.1)$$

де  $K_{O3}$  – коефіцієнт оборотності запасів;

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

$Z_3$  – середні залишки виробничих запасів за звітний період;

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

Чим вища оборотність запасів тим ефективніше вони використовуються, менше коштів витрачається на їх формування. При зменшенні значення коефіцієнта оборотності запасів на кінець звітного періоду порівняно з його значенням на початок свідчить про сповільнення обороту запасів.

Показником, оберненим до швидкості обороту, є коефіцієнт закріплення виробничих запасів, який обчислюється за формулою:

$$K_3 = \bar{Z}_3 / \text{ЧД} \quad (3.2)$$

де  $K_3$  – коефіцієнт закріплення виробничих запасів;

$Z_3$  – середні залишки виробничих запасів за звітний період;

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

Він характеризує вартість матеріальних ресурсів, яка припадає на 1 грн. чистого доходу або собівартості реалізованої продукції. Позитивною тенденцією вважається зменшення цього показника щодо попередніх періодів.

Важливою характеристикою ефективного використання виробничих запасів є тривалість (період) обороту запасів, яка визначається за формулою:

$$\text{Ч}_{O3} = T / K_{O3} \quad (3.3)$$

де  $\text{Ч}_{\text{ОЗ}}$  – тривалість обороту запасів;

$T$  – кількість днів за які обчислюється оборотність (при цьому вважається, що місяць дорівнює 30 дням, квартал – 90, півріччя – 180 і рік – 360);

$\text{К}_{\text{ОЗ}}$  – коефіцієнт оборотності запасів.

Цей показник показує час протягом якого виробничі запаси трансформуються в кошти. Зменшення цього значення на кінець звітної періоду порівняно з його значенням на початок вважається позитивним, якщо це не перешкоджає нормальному процесу виробництва, не загрожує дефіцитом матеріальних ресурсів.

Вище перелічені показники можна також обчислювати для окремих видів виробничих запасів (сировина, матеріали, напівфабрикати, комплектуючі вироби, запасні частини тощо) [12, с.202]. Результати аналізу інтенсивності використання виробничих запасів наведено в таблиці 3.9.

Таблиця 3.9 - Динаміка оборотності запасів ТОВ «СЕРВІС+» за 2017-2019 роки

Показник	2017 рік	2018 рік	2019 рік	Відхилення (+,-) 2018 р. у порівнянні з 2017 р.	Відхилення (+,-) 2019 р. у порівнянні з 2018 р.
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), грн.	2459363	2848960	3182293	389597	333333
Середньорічний залишок виробничих запасів, грн.	261919	341097	428175	79178	87078
Коефіцієнт оборотності запасів	9,4	8,4	7,4	-1	-1
Тривалість обороту виробничих запасів, днів	38	43	49	5	6
Коефіцієнт закріплення запасів	0,11	0,12	0,13	0,01	0,01

Дані з таблиці 3.9 показують, що швидкість обороту матеріальних ресурсів зменшилася. Коефіцієнт оборотності виробничих запасів зменшився у 2018 та 2019 роках на 1 оборот, тобто вони зменшувались у 2017 році 9,4 рази, в 2018 р. – 8,4 рази, 2019 р. - 7,4 рази. Коефіцієнт закріплення виробничих запасів мінявся,

що свідчить про зміну вартості матеріальних ресурсів, які припадають на 1 грн. собівартості реалізованої продукції.

Тривалість обороту виробничих запасів в 2018 році у порівнянні з 2017 р. збільшилась на 5 днів, а в 2019 р. у порівнянні з 2018 р. збільшилась на 6 днів. Тобто у 2017 році матеріали трансформувались у кошти за 38 днів, в 2018 році – 43 дня, а в 2019 році – 49 днів. Збільшення тривалості обороту свідчить про зменшення оборотності і зменшення середніх залишків виробничих запасів.

Отже, сповільнення оборотності відбулося внаслідок недоліків у системі забезпечення і збуту. На досліджуваному підприємстві у 2017 році ефективніше використовувалися запаси, ніж у 2018 та 2019 роках.

В умовах ринкової економіки розширення виробництва продукції відбувається не стільки за рахунок приросту матеріальних ресурсів, скільки внаслідок підвищення ефективності їх використання. У зв'язку з цим найважливішим напрямом аналізу є вивчення закономірностей витрат матеріалів та резервів подальшого їх зниження. Аналіз використання матеріальних запасів підприємства здійснюється за такими основними напрямками:

- аналіз виходу продукції з одиниці сировини;
- аналіз витрат сировини, матеріалів, палива на окремих стадіях їх споживання;
- аналіз використання відходів сировини, палива, матеріалів.

Використання матеріальних ресурсів характеризують показники загальних витрат матеріалів і показники витрат матеріалів на виробництво одиниці продукції. Плановий обсяг матеріальних витрат на виробничі потреби визначають на основі виробничої програми і норм витрат сировини, матеріалів, палива на одиницю продукції. Фактичні витрати можуть не збігатися з плановими внаслідок відхилення фактичного випуску продукції від планового, а також фактичних витрат сировини, матеріалів, палива на виробництво одиниці продукції від встановленої норми.

Аналіз витрат матеріалів на одиницю продукції здійснюють за показниками норм витрат і питомих витрат. Норма витрат – це гранично допустима величина

витрат сировини, матеріалів, палива на виробництво одиниці продукції конкретного виду для певних умов. Питомі витрати – це середні витрати, які розраховуються, як відношення загального обсягу витрачених матеріалів до кількості виробленої продукції. Є галузі, які замість питомих витрат обчислюють обернений показник – вихід продукції з одиниці сировини чи матеріалів.

Для характеристики ефективності використання матеріальних ресурсів застосовують систему узагальнюючих та індивідуальних показників [12, с. 203].

До узагальнюючих показників належать прибуток на гривню матеріальних витрат, матеріаловіддача, матеріаломісткість, коефіцієнт співвідношень темпів зростання обсягу виробництва і матеріальних витрат, частка матеріальних витрат у собівартості продукції, коефіцієнт використання матеріалів.

Прибуток на гривню матеріальних витрат є найбільш узагальнюючим показником ефективності використання матеріальних ресурсів. Його визначають діленням суми одержаного прибутку від основної діяльності на суму матеріальних витрат. Матеріаловіддачу визначають діленням вартості виробленої продукції на суму матеріальних витрат за формулою:

$$MB = V/BM \quad (3.4)$$

де MB – матеріаловіддача;

V – обсяг виробленої продукції у вартісних або натуральних показниках;

BM – матеріальні витрати.

Цей показник характеризує, скільки вироблено продукції з кожної гривні спожитих матеріальних ресурсів (сировини, матеріалів, палива т. ін.).

Матеріаломісткість продукції – відношення суми матеріальних витрат до вартості виробленої продукції – показує, скільки матеріальних витрат необхідно або припадає фактично на виробництво одиниці продукції за формулою:

$$MM = BM/V \quad (3.5)$$

де MM – матеріаломісткість продукції;

BM – матеріальні витрати;

В – обсяг виробленої продукції у вартісних або натуральних показниках.

Коефіцієнт співвідношення темпів зростання обсягу виробництва і матеріальних витрат визначають відношенням індексу валової продукції до індексу матеріальних витрат. Він характеризує у відносному вираженні динаміку матеріаловіддачі і, разом з тим, розкриває фактори її зростання.

Частку матеріальних витрат у собівартості продукції обчислюють відношенням суми матеріальних витрат до повної собівартості виробленої продукції. Динаміка цього показника характеризує зміну матеріаломісткості продукції.

Коефіцієнт матеріальних витрат (коефіцієнт використання матеріалів) становить відношення фактичної суми матеріальних витрат до планової, перерахованої на фактичний обсяг випущеної продукції. Він показує, на скільки економічно використовують матеріали в процесі виробництва, чи немає перевитрат порівняно з установленими нормами. Якщо коефіцієнт більше 1, то свідчить про перевитрату матеріальних ресурсів на виробництво продукції, і навпаки, якщо менше 1, то матеріальні ресурси використовували економніше [37].

Аналіз динаміки і структури обсягу виробленої та реалізованої продукції подано в таблиці 3.10.

Таблиця 3.10 - Динаміка обсягу виробленої та реалізованої продукції ТОВ «СЕРВІС+» за 2017-2019 роки

Показники	Роки			Річний темп зростання 2018 р. до 2017 р., %	Річний темп зростання 2019 р. до 2018 р., %
	2017 рік	2018 рік	2019 рік		
Обсяг виробленої продукції (без ПДВ і акцизного збору), тис.грн	2459363	2900002	3182968	117,9	109,8
Обсяг реалізованої продукції (без ПДВ і акцизного збору), тис.грн.	2459363	2848960	3182293	115,8	111,7

Аналіз динаміки обсягу виробництва і реалізації продукції ТОВ «СЕРВІС+» за 2017-2019 роки свідчить про зростання обсягів виробництва і реалізації продукції протягом аналізованого періоду. Темп зростання обсягу виробленої продукції у 2019 році порівняно з 2018 роком становить 109,8%, а реалізованої продукції – 111,7%. Темп

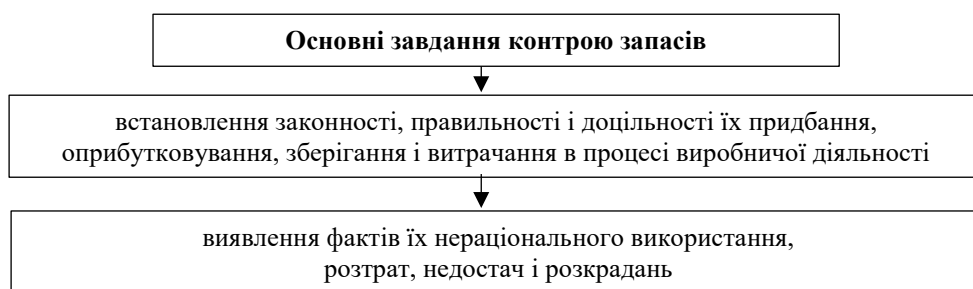
зростання обсягу виробленої продукції у 2018 році порівняно з 2017 роком становить 117,9%, а реалізованої продукції – 115,8%.

### 3.3 Контроль обігу запасів на підприємстві

Внутрішній контроль забезпечує відповідність конкретного об'єкта прийнятим управлінським рішенням і спрямований на успішне досягнення поставленої мети. Основною його метою є об'єктивне вивчення фактичного стану справ у суб'єкта господарювання, виявлення та попередження тих чинників і умов, які негативно впливають на виконання прийнятих рішень і досягнення поставленої мети та доведення цієї інформації до органу управління [30, с. 135].

У системі управління внутрішньогосподарський контроль є не надзвичайним заходом, а невід'ємною частиною управління, тому що не можна здійснювати управління без систематичного контролю над матеріальними цінностями, їх раціональним використанням, операціями і процесами, пов'язаними з виробництвом та реалізацією продукції і сировини. Своєю чергою, внутрішньогосподарський контроль є системою постійного спостереження за ефективністю використання майна господарського суб'єкта, законністю і доцільністю господарських операцій та процесів, збереженням грошових коштів і матеріальних цінностей [32, с. 146].

На основі проведеного дослідження було виділено основні завдання внутрішнього контролю операцій із запасами (рис. 3.4).





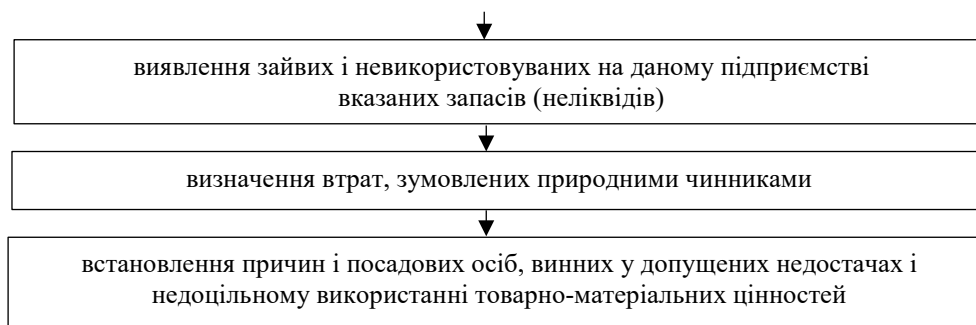


Рисунок 3.4 - Основні завдання контролю запасів на підприємстві [32]

Таким чином, для успішного вирішення вказаних завдань на підприємствах рекомендується здійснювати контроль виробничих запасів у певній послідовності, за стадіями господарської діяльності: придбання, виробництво та реалізація (рис. 3.5).

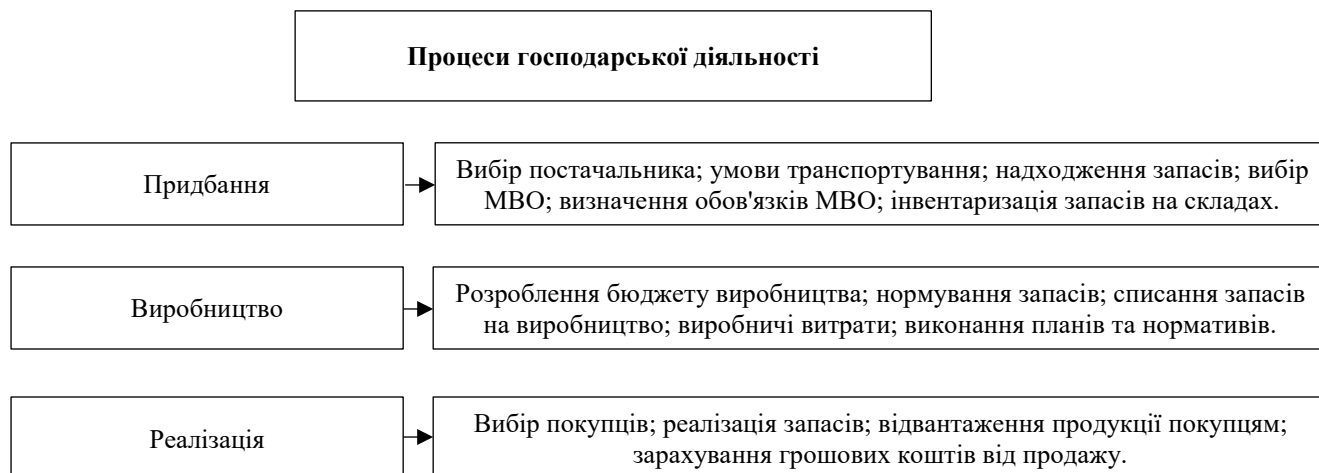


Рисунок 3.5 - Порядок проведення внутрішнього контролю запасів у розрізі процесів господарської діяльності підприємства [32]

Під час здійснення внутрішнього контролю над придбанням запасів необхідно проконтролювати кожний із запропонованих елементів даного процесу, адже від вибору постачальника буде залежати якість придбаних запасів, а отже, якість виготовленої продукції.

Під час надходження запасів необхідно перевірити, чи були вони доставлені в строки, передбачені договором, чи відповідають вони кількісним та якісним характеристикам. Після оприбуткування запасів на склад призначається матеріально-відповідальна особа для запобігання розкраданню. Визначаються її

обов'язки, згідно з якими вона відповідає за збереження майна і в разі виявлення нестач бере на себе матеріальну відповідальність.

Інвентаризація на складах дає можливість виявити залишки або нестачу, а також упевнитися в дотриманні умов зберігання запасів. Це дає інформацію, відповідно до якої будуть прийматися нові управлінські рішення щодо внутрішнього контролю.

Під час здійснення наступного господарського процесу необхідно виконати низку певних контрольних дій, які забезпечать безперервний хід виробничого циклу. Потрібно визначити рівень запланованих витрат, де враховуватимуться всі необхідні витрати запасів, а також витрат, які додатково понесені в ході виробництва продукції.

Також потребує контролю нормування кількості списання запасів на виробництво і кількості оприбуткування готової продукції з виробництва. Так само потрібно контролювати фактично понесені витрати під час виробництва, тому що саме вони будуть впливати на собівартість виготовленої продукції.

Своєю чергою, потрібно здійснювати контроль над дотриманням усіх розроблених раніше планів та нормативів, адже їх дотримання буде свідчити про ефективну систему внутрішнього контролю запасів на підприємстві.

Заключним етапом, який потребує внутрішнього контролю з боку керівництва, є процес реалізації запасів. Він передбачає контроль над вибором покупців, який полягає в тому, що необхідно знайти покупця, який запропонує найбільш вигідну і максимально високу ціну за продукцію.

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

Проведення внутрішньогосподарського контролю запасів можна умовно поділити на чотири етапи (рис. 3.6) [35, с. 55; 18, с. 17].

Етапи внутрішньогосподарського контролю запасів

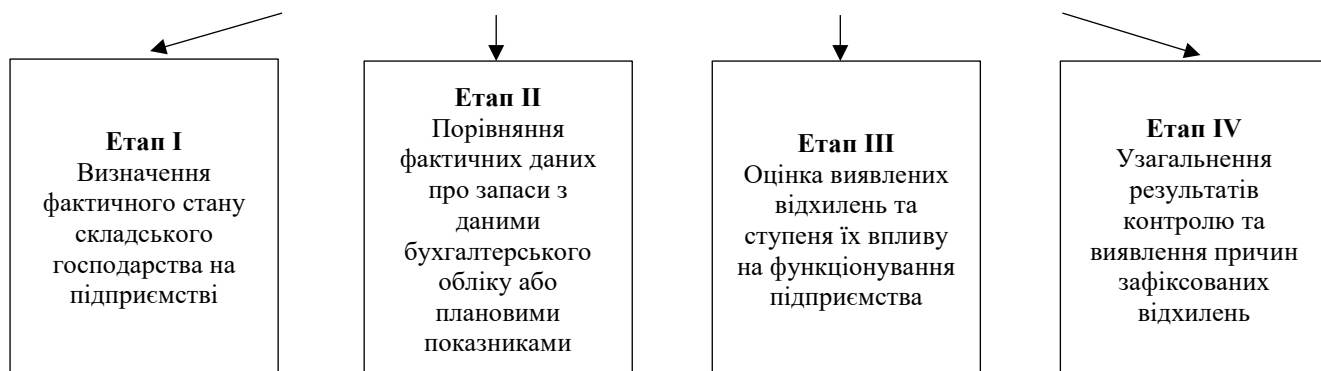


Рисунок 3.6 - Етапи внутрішнього контролю запасів на підприємстві [35,18]

Внутрішньогосподарському контролю властиві такі методичні прийоми, як органолептичні, розрахунково-аналітичні та документальні. Ця система методичних прийомів контролю конкретизується процедурами перевірки, пов'язаними з інвентаризацією матеріальних цінностей, контрольними замірами і контрольними запусками використання матеріалів на виробництво, суцільним і вибіркоvim спостереженням та службовим розслідуванням [13, с. 12].

Першочерговими джерелами контролю запасів є:

- 1) договори, укладені між постачальником і споживачем;
- 2) первинні документи щодо обліку матеріальних цінностей;
- 3) інвентаризаційні описи;
- 4) книги складського обліку;
- 5) облікові реєстри;
- 6) Головна книга;
- 7) фінансова, оперативна та статистична звітність;
- 8) наказ про облікову політику підприємства.

Одним із найефективніших інструментів внутрішньогосподарського контролю запасів є інвентаризація. Під час перевірки проводиться суцільна чи вибіркова інвентаризація наявності запасів та перевіряється їх відповідність даним бухгалтерського обліку за складами або матеріально відповідальними особами.

У разі виявлення документів, які викликають сумнів у їх достовірності, контролер проводить зустрічну перевірку (або запит) та робить звірку

розрахунків. Вибірково перевіряється тотожність даних сальдових відомостей на перше число місяця за бухгалтерським обліком із відповідними даними складських карток. У разі встановлення розбіжностей проводиться поглиблена перевірка з установленням причин розбіжностей.

Контроль виробничих запасів є однією з найбільш складних ділянок облікової роботи. Так, наприклад, в обліку промислових організацій номенклатура матеріально-виробничих запасів обчислюється десятками тисяч найменувань. А інформація з обліку запасів становить більше 30% усієї інформації з управління виробництвом, тому організація контролю над рухом, збереженням і використанням запасів пов'язана з великими труднощами [35, с. 210].

Для того щоб перевірка виробничих запасів була найбільш ефективна, а контролерські процедури максимально точними, контролеру необхідно дослідити порушення і типові помилки в обліку запасів, що зустрічаються найбільш часто, й охарактеризувати їх. Найбільш характерні помилки з обліку, документального оформлення запасів можна розглянути в табл. 3.11.

Таблиця 3.11 - Характерні помилки, які зустрічаються під час внутрішньогосподарського контролю запасів [35]

№ з/п	Вид помилок	Зміст допущеної помилки
1	Помилки під час обліку запасів	1) неправильно і несвоєчасно оформляються документи по приходу, витраті і руху виробничих запасів; 2) неукладені договори про матеріальну відповідальність із комірниками (матеріально відповідальними особами); 3) неправильно формується фактична собівартість виробничих запасів; 4) не ведеться аналітичний облік руху виробничих запасів в

Продовження табл. 3.11

1	2	3
1	Помилки під час обліку запасів	бухгалтерії; 5) нерегулярно проводиться звірка даних руху виробничих запасів у бухгалтерії і на складах організації; 6) порушення обов'язковості (або регулярності) проведення інвентаризації; 7) на складах зберігається велика кількість невикористовуваних виробничих запасів; 8) неправильно проводиться списання виробничих запасів за видами витрат (на основне виробництво, допоміжне виробництво, обслуговуючі господарства, непрямі витрати, витрати на продаж, фінансові результати та ін.);

		9) під час списання виробничих запасів спосіб визначення фактичної собівартості відрізняється від установленого в обліковій політиці; 10) невірно ведеться облік ПДВ виробничих запасів; 11) інші порушення в оцінці, обліку та рух запасів
2	Помилки під час документального оформлення операції, пов'язаної з використанням та рухом запасів	1) не оформляються бухгалтерські довідки під зниження вартості матеріальних цінностей; 2) не оформляються прибуткові накладні, виписані самою організацією – одержувачем цих цінностей; 3) відсутні довіреності на отримання товарно-матеріальних цінностей
3	Помилки під час занесення інформації в регістри бухгалтерського облік	1) порушується відповідність синтетичних даних аналітичним у регістрах бухгалтерського обліку; 2) не оформляються бухгалтерські довідки, тобто не дотримується вимога до обов'язковості всіх реквізитів первинних документів регістрів бухгалтерського обліку

Для ефективнішого розроблення і впровадження системи внутрішнього контролю підприємство повинно обґрунтувати прийняте ним рішення. На ухвалення управлінських рішень впливає посилення ринкової конкуренції, потреба в необхідній інформації для потреб внутрішніх і зовнішніх користувачів, взаємозалежність і взаємообумовленість зовнішнього і внутрішнього контролю, реорганізація підприємства для входження в ринок, конфлікт інтересів, спрямованість підприємства на отримання доходу, фінансова самостійність підприємства, ризик банкрутства, порушення режиму економії на підприємстві, необґрунтовані списання та ін. [26, с. 15]. Оцінюючи стан внутрішнього контролю на вітчизняних підприємствах, можна стверджувати, що він незадовільний.

Найчастіше мають місце такі порушення:

- 1) зловживання службовим становищем;
- 2) невиконання або неякісне виконання службових обов'язків;
- 3) неправильна оцінка операцій із заготівлі, виробництва чи реалізації з погляду доцільності й економічності.

Основною причиною виникнення всіх проблем є те, що власники підприємств, не розуміючи сутності, мети і завдань внутрішнього контролю, не приділяють належної уваги побудові ефективної системи його здійснення [39, с. 4].

Таким чином, налагоджена система внутрішнього контролю вимагає професійної підготовки висококваліфікованого спеціаліста, незалежності від

керуючого апарату для неупередженого надання висновків, зацікавленості керівника у створенні контролюючого органу для збереження майна.

### 3.4 Шляхи удосконалення обліку й контролю запасів

Головною передумовою успішного здійснення виробничого процесу як основної ланки діяльності підприємств є наявність та раціональне використання виробничих запасів. У той же час, залишаються невирішеними питання вдосконалення документації оперативного та аналітичного обліку виробничих запасів, особливо нагальною постає проблема автоматизації їх обліку.

Вирішення цих питань полягає в розробці основних напрямів і конкретних рекомендацій з удосконалення методики обліку виробничих запасів, в їх оцінці при вибутті, методики проведення аналізу ефективного використання виробничих запасів, а також посиленні інформаційної та контрольної функцій обліку в управлінні виробництвом.

Для вирішення зазначених проблемних аспектів пропонуємо основні напрями удосконалення обліку виробничих запасів, які представлені на рис. 3.7 [23].

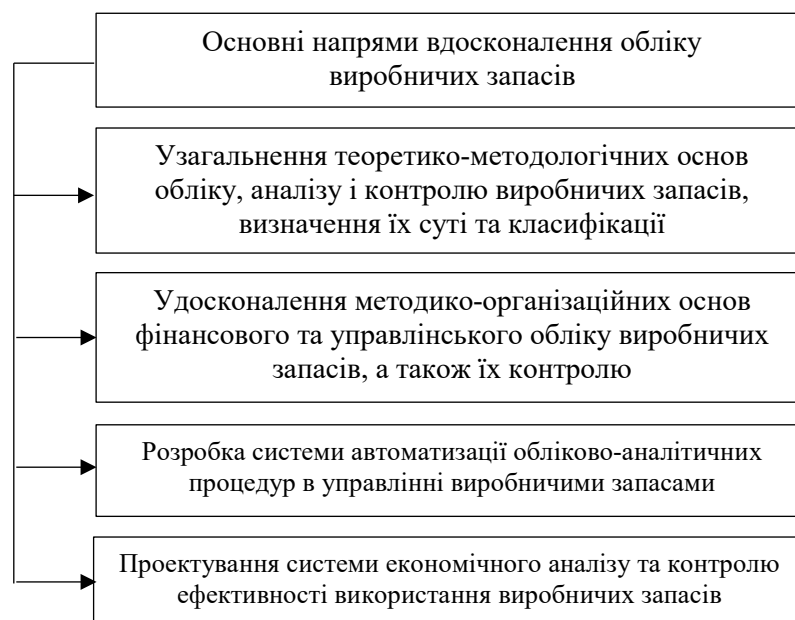


Рисунок 3.7 - Запропонована структура напрямів удосконалення обліку виробничих запасів [23]

Поліпшенню ресурсопостачання сприяє впорядкування первинної документації, широке впровадження типових уніфікованих форм, підвищення рівня автоматизації обліково-обчислювальних робіт, забезпечення строгого порядку приймання, зберігання й витрат сировини, матеріалів, комплектуючих виробів тощо.

Необхідно також упроваджувати ефективні форми попереднього й поточного контролю дотримання норм запасів і витрат матеріальних ресурсів, приділяти більше уваги підвищенню вірогідності оперативного обліку руху напівфабрикатів, комплектуючих виробів, деталей і вузлів у виробництві. Дані бухгалтерського обліку повинні містити інформацію для знаходження резервів зниження собівартості продукції в частині раціонального використання матеріалів, зниження норм витрат, забезпечення належного зберігання.

Спираючись на вищевикладене, вважаю, що процес оптимізації обліку виробничих запасів, а також поліпшенню їх корисного використання має сприяти не тільки якісно складена документація, а й налагоджений виробничий процес. Тому для подальшої оптимізації обліку виробничих запасів пропоную розроблений економічний механізм (рис. 3.8) [23].



Рисунок 3.8 - Економічний механізм удосконалення обліку виробничих запасів [23]

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

Значно поліпшити організацію обліку виробничих запасів можна, удосконалюючи процес документування, тобто ширше використовуючи накопичувальні документи (лімітно-забірні картки, відомості тощо), картки складського обліку як витратний документ по відпущених матеріалах (бездокументальну систему оформлення витрат матеріалів).

Доцільною також є розробка єдиної форми документа (на відпущення матеріалу), призначеної для машинної обробки. У цей документ варто включити всі об'єкти основного та допоміжного виробництва під відповідними кодами, які б указували напрям використання матеріальних ресурсів – основні вироби, запасні частини, товари народного споживання, разові замовлення, ремонтно-експлуатаційні потреби.

Щоб уникнути помилок і порушень при зборі та реєстрації оперативних фактів про виробничі запаси, що підлягають обліку, доцільно розробити детальні інструкції конкретним виконавцям (у вигляді посадових інструкцій, виписок із графіків документообігу) про порядок і терміни реєстрації даних, а також використовувати систему заохочень і покарань за виконання своїх обов'язків виконавцями. Проведення контрольних заходів (ревізії, звірки, інвентаризації) знижує ризик неефективної системи збору і реєстрації оперативного факту.



Для вдосконалення обліку виробничих запасів доцільне також використання на всіх ділянках обліку уніфікованих форм документації (рис. 3.9).

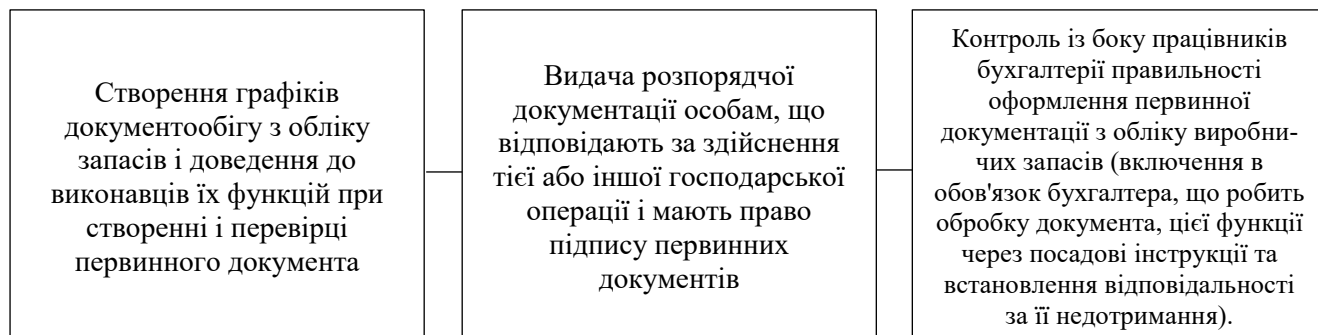


Рисунок 3.9 – Додаткові умови для вдосконалення обліку виробничих запасів [27]

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

Внутрішньогосподарський контроль здійснюють керівники підприємств, спеціалісти, керівники виробничих підрозділів, обліково-економічна служба, матеріально відповідальні особи. Внутрішній контроль за станом матеріальних ресурсів проводять в організації складського господарства і стану матеріальних ресурсів при поточному контролі – у процесі тематичних перевірок. Результати проведення внутрішнього контролю наведено на рис 3.10 [23].

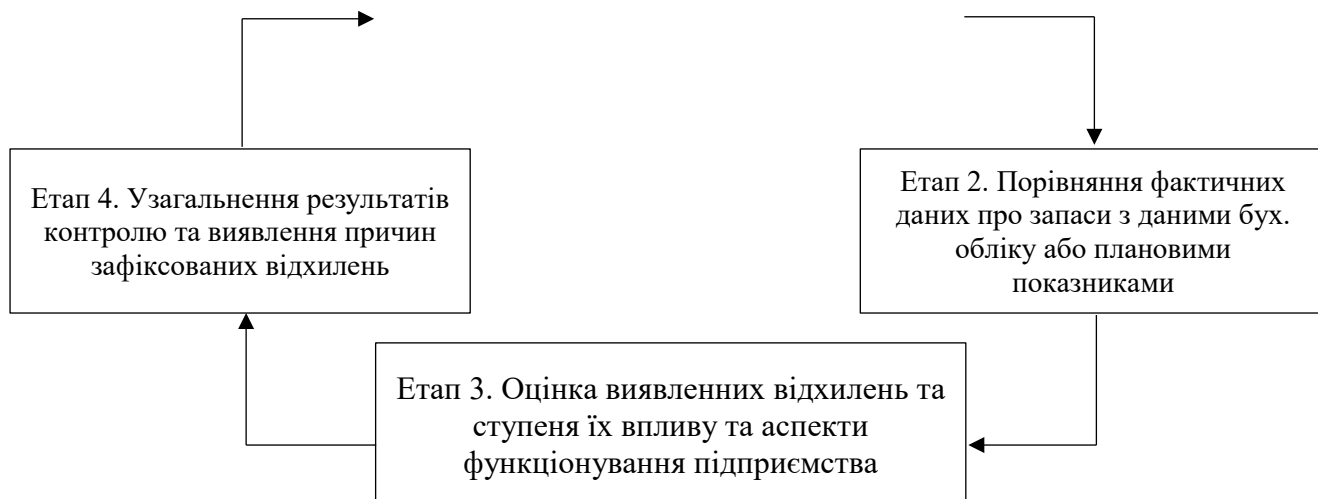


Рисунок 3.10 – Етапи внутрішнього контролю виробничих запасів на підприємстві [23]

Для ефективнішої розробки і впровадження системи внутрішнього контролю підприємство повинно обґрунтувати прийняте ним рішення [23]. Управлінське рішення – це результат вибору суб'єктом управління способу дій, спрямованих на вирішення поставленого завдання, в існуючій чи спроектованій ситуації.

Одним із методів контролю операцій із виробничими запасами є аудит. Аудит виробничих запасів здійснюється за двома напрямками: перевірка їх фактичної наявності, яка здійснюється за допомогою інвентаризації, та перевірка правильності оцінки запасів в обліку і звітності. У рамках першого напрямку слід дати визначення самому поняттю інвентаризації. Інвентаризація – це перевірка наявності й стану об'єкта шляхом огляду, підрахунку, зважування тощо [27, с. 344].

Це метод контролю, за допомогою якого здійснюється перевірка і документальне підтвердження наявності, стану й оцінки активів, власного капіталу та зобов'язань підприємства для забезпечення достовірності даних обліку та звітності, контролю за збереженням майна.

У нормативно-правових актах не зазначено методiku проведення інвентаризації, а отже, аудитор сам вирішує, які процедури буде застосовувати у ході перевірки. Готуючись до інвентаризації, варто визначити кількість об'єктів, на яких вона буде проводитись. Для цього аудитору напередодні слід ознайомитися з технологією виробництва та структурою самого підприємства. Інвентаризацію проводять суцільним або вибіркоким методами раптово й одночасно на всіх об'єктах.

Інвентарний процес слід розглядати через послідовність етапів його виконання. На кожній окремій стадії виконують інвентаризаційні процедури, які в свою чергу складаються з сукупності окремих інвентаризаційних прийомів.

Інвентаризаційні процедури – це система методичних дій, які застосовуються аудитором з метою дослідження її об'єкта [38, с. 167]. Вони конкретизують зміст інвентаризаційного процесу. Інвентаризаційними прийомами називають сукупність однорідних дій, що проводяться при виконанні окремих процедур для визначення фактичної наявності, стану об'єктів інвентаризації та їх якісної характеристики.

Раціональне використання запасів призведе до зниження собівартості виготовленої продукції, а отже і ціни, що приведе до збільшення прибутку підприємства.

Необхідними передумовами правильної організації обліку запасів на підприємствах є: раціональна організація складського господарства; розробка номенклатури запасів; наявність інструкції з обліку виробничих запасів; правильне групування, класифікація запасів; розробка норм витрачання запасів [23]. Правильна організація зберігання і використання виробничих запасів є умовою постійного та прибуткового виробництва.

Під час організації обліку запасів на підприємстві важливу роль відіграє організація складського обліку. В середині складів матеріали повинні розміщуватися по секціях, за типом, сортом, розмірами у штабелях, на стелажах і на полицях з таким розрахунком, щоб забезпечити можливість швидкого їх приймання, відпускання і перевірки наявності. За умов правильної організації складського обліку, буде ефективним і облік у бухгалтерії. Одним з напрямів удосконалення організації оперативного й складського обліку запасів є раціоналізація форм документів, документообігу й всієї системи оформлення, реєстрації й обробки інформації.

Поліпшення інформаційного забезпечення управління сприяє використанню в практиці підприємств електронного документообігу, що значно спрощує роботу бухгалтера зі складання та оформлення документів. Рівень достовірності, ефективності та точності обліку запасів залежить від грамотності та чіткості організації електронного документообігу на підприємстві. Процес електронного документообігу складського обліку виробничих запасів повинен базуватись на

інтегрований обробці облікової інформації, яка включає формування та обробку первинних документів.

Необхідно зазначити, що забезпечення електронного обліку виробничих запасів на підприємстві вплине на:

- зменшення кількості документів, зокрема прискорить рух інформації між складом та бухгалтерією;
- підвищення ефективності здійснення контролю над складанням документів і прийняттям обґрунтованих рішень стосовно управління виробничими запасами;
- покращення ефективності роботи окремих працівників та підприємства у цілому;
- зменшення витрат на роздрукування, передачу та зберігання значної кількості документів та їх копій [38].

### **Висновки до розділу 3**

На підприємстві ТОВ «СЕРВІС+» було проведено оцінку ефективності управління запасами та аналіз ефективності використання запасів, а також було розглянуто контроль обігу запасів на підприємстві з запропонованими шляхами удосконалення обліку та контролю запасів. З цього можна зробити такі висновки:

1. Система управління запасами характеризується великою кількістю факторів, які впливають на її ефективність. В процесі дослідження сутності поняття «запаси» в контексті визначення ефективності управління запасами було розроблено низку рекомендаційних заходів, зокрема розроблено алгоритм щодо управління запасами; досліджено наявні плюси та мінуси моделей ABC та XYZ, з огляду на це було запропоновано комбінаційну схему використання ABC-аналізу та XYZ-аналізу в контексті управління запасами.

Отже, вибір оптимальної моделі планування замовлень і контроль за рухом виробничих запасів дають змогу мінімізувати витрати підприємства і є дуже важливими етапами стратегії діяльності підприємства.

2. Проаналізувавши досліджене підприємство ТОВ «СЕРВІС+» за 2017-2019 роки, можна зробити висновок, що підприємство ліквідне, платоспроможне, має чисті прибутки, може покрити довгострокові та поточні зобов'язання, що в цілому показує хорошу діяльність підприємства та шляхи удосконалення у майбутньому, добре забезпечене матеріальними ресурсами.

Аналіз динаміки обсягу виробництва і реалізації продукції ТОВ «СЕРВІС+» за 2017-2019 роки свідчить про зростання обсягів виробництва і реалізації продукції протягом аналізованого періоду. Це говорить про хорошу діяльність підприємства, гарну роботу з постачальниками та задоволення їхніх потреб.

3. Основною причиною неефективного контролю є відсутність налагодженої системи, яка забезпечує захист майна власника від нераціонального використання та розкрадання. Відсутність такої системи спричинена нерозумінням адміністративної ланки важливості створення контролюючого органу.

Для впорядкування і забезпечення чіткості етапів контролю слід зосередити увагу на можливостях розроблення положень про організацію контролю, зазначити елементи, що безпосередньо стосуються запасів підприємства і визначають методичні аспекти їх обліку в наказі про облікову політику.

Саме за ефективної взаємодії всіх елементів організації внутрішнього контролю він досягне своєї головної мети – забезпечить достовірні дані в процесі бухгалтерського обліку запасів підприємства, повноту і своєчасність відображення господарських операцій в облікових регістрах та правильність ведення обліку відповідно до прийнятої облікової політики підприємства.

4. Для удосконалення обліку виробничих запасів, застосовують напрями, які поліпшують роботу підприємства, а саме:

- узагальнення теоретико-методологічних основ обліку, аналізу і контролю виробничих запасів, визначення їх суті та класифікації;
- удосконалення методико-організаційних основ фінансового та управлінського обліку виробничих запасів, а також їх контролю;

- розробка системи автоматизації обліково-аналітичних процедур в управлінні виробничими запасами;
- проектування системи економічного аналізу та контролю ефективності використання виробничих запасів.

Необхідними передумовами правильної організації обліку запасів на підприємствах є: раціональна організація складського господарства; розробка номенклатури запасів; наявність інструкції з обліку виробничих запасів; правильне групування, класифікація запасів; розробка норм витрачання запасів. Правильна організація зберігання і використання виробничих запасів є умовою постійного та прибуткового виробництва.

Для ефективнішої розробки і впровадження системи внутрішнього контролю підприємство повинно обґрунтувати прийняте ним рішення, результатом якого буде дії, спрямовані на вирішення поставленого завдання, в існуючій чи спроектованій ситуації.

## **ВИСНОВКИ**

Запаси і товари посідають особливе місце у складі майна та домінуючі позиції у структурі витрат підприємства різних сфер діяльності і визначенні результатів господарської діяльності та при висвітленні інформації про фінансовий стан. Запаси відносять до складу оборотних активів, оскільки можуть бути перетворені на грошові кошти протягом року або одного операційного циклу. Найбільш поширеними видами запасів є матеріали, готова продукція, запаси товарів для перепродажу, компоненти готової продукції, тощо. Елементи,

які включаються до складу запасів, залежать від особливостей підприємства. Машина та обладнання, що є основними засобами для одних підприємств, для підприємства, що їх виготовляє, є готовою продукцією, а для підприємства, що здійснює їх перепродаж – товаром.

Від правильності ведення обліку запасів на ТОВ «СЕРВІС+» залежить достовірність даних про отриманий підприємством прибуток та збереження самих запасів. Цей облік хоч не складний, але, як правило, дуже трудомісткий, оскільки до складу запасів можуть входити сотні видів найменувань, за кожним з яких для забезпечення кількісної та якісної інформації слід вести аналітичний облік. Облік запасів й товарів ведеться в натуральному та грошовому вимірниках. Тому на основі проведеного дослідження щодо ведення обліку, аналізу і контролю запасів на ТОВ «СЕРВІС+» можна зробити такі висновки:

1. В першому розділі було визначено економічну сутність виробничих запасів і товарів, їх роль в діяльності підприємства. Класифікація запасів, яка передбачена П(С)БО 9 «Запаси» має вагоме значення для обліку, аналізу та контролю запасів. При надходженні та вибутті запаси оцінюють на підприємстві відповідно до П(С)БО 9 «Запаси». Всі операції з надходження, внутрішнього переміщення і вибуття запасів підлягають документуванню.

Головними завданнями обліку, аналізу та контролю є: одержання достовірної інформації про господарську діяльність підприємства, виконання завдань виробництва, підвищення ефективності використання запасів, збереження запасів підприємства, використання запасів за призначенням.

Для узагальнення інформації та розкриття сутності запасів підприємства в цілому використовувалися закони України, положення, стандарти та інструкції. Сутність та використання запасів з питань обліку, аудиту та аналізу, а також розрахунки використовувалися з спеціальної літератури.

2. В другому розділі було ознайомлено з надходженням виробничих запасів та процесами згідно яких ведеться документування обліку запасів. Для документування операцій з обліку запасів застосовується Положення «Про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку», яке затверджене

наказом Міністерства фінансів України від 24 травня 1995р. № 88. Суцільна та безперервна реєстрація в документах даних про всі господарські операції, які здійснюються є важливим засобом контролю за об'єктами господарської діяльності, правильним та раціональним використанням запасів підприємства.

Первинні документи на ТОВ «СЕРВІС+» складають у момент проведення кожної господарської операції. Вони складаються на бланках первинних форм затверджених Міністерством статистики України від 21. 06. 1996р. № 193, а також на бланках первинних форм затверджених Міністерством статистики України від 22. 05. 1996р. № 145. Інформація, яка знаходиться в первинних документах систематизується на рахунках бухгалтерського обліку в регістрах синтетичного і аналітичного обліку методом подвійного запису.

На ТОВ «СЕРВІС+» аналітичний облік запасів відображають у відомості аналітичного обліку матеріалів, а на складах ведуть картки складського обліку, які зберігаються та розкладаються в картотеці за класами запасів належно до номенклатури. Аналітичні рахунки класифікують за групами запасів та матеріалів, місцями зберігання, закріпленням відповідальних осіб і так далі.

Також в кінці кожного місяця, після того, як в обліку відображено заготівельні операції і розподіл їх між окремими видами матеріалів, виникає фактична собівартість. Для того, щоб опрацювати всі документи з надходження і списання товарно-матеріальних цінностей у відділі бухгалтерії на ТОВ «СЕРВІС+» ведеться аналітичний облік запасів кожного місяця.

Автоматизований бухгалтерський облік за допомогою програмного забезпечення скорочує трудомісткість облікових робіт в умовах постійного збільшення обсягів облікової інформації, яка підлягає збору і обробці, а також скорочує матеріальні, трудові та фінансові витрати на здійснення функцій бухгалтерського обліку. На даному підприємстві для обліку руху запасів застосовують програму «1С: Підприємство 8.2». Крім того, на підприємстві додатково використовують програму «Microsoft Excel».

3. В третьому розділі було проведено оцінку ефективності управління запасами та аналіз ефективності використання запасів, а також було розглянуто



контроль обігу запасів на підприємстві з запропонованими шляхами удосконалення обліку та контролю запасів.

В процесі дослідження сутності поняття «запаси» в контексті визначення ефективності управління запасами було розроблено низку рекомендаційних заходів, зокрема розроблено алгоритм щодо управління запасами; досліджено наявні плюси та мінуси моделей ABC та XYZ, з огляду на це було запропоновано комбінаційну схему використання ABC-аналізу та XYZ-аналізу в контексті управління запасами. Отже, вибір оптимальної моделі планування замовлень і контроль за рухом виробничих запасів дають змогу мінімізувати витрати підприємства і є дуже важливими етапами стратегії діяльності підприємства.

Проаналізувавши досліджене підприємство ТОВ «СЕРВІС+» за всі три роки, можна зробити висновок, що підприємство добре забезпечене матеріальними ресурсами. Аналіз динаміки обсягу виробництва і реалізації продукції ТОВ «СЕРВІС+» за 2017-2019 роки свідчить про зростання обсягів виробництва і реалізації продукції протягом аналізованого періоду. Це говорить про успішну діяльність, гарну роботу з постачальниками та задоволення їхніх потреб.

Внутрішній контроль запасів є невід'ємним складником діяльності підприємства, оскільки саме від нього будуть залежати робота підприємства у цілому, його витрати та доходи. Налагоджена система внутрішнього контролю вимагає професійної підготовки висококваліфікованого спеціаліста, незалежності від керуючого апарату для неупередженого надання висновків і пропозицій, зацікавленості керівника у створенні контролюючого органу для збереження майна.

Для удосконалення обліку виробничих запасів, застосовують напрями, які поліпшують роботу підприємства, а саме:

- узагальнення теоретико-методологічних основ обліку, аналізу і контролю виробничих запасів, визначення їх суті та класифікації;
- удосконалення методико-організаційних основ фі фінансового та управлінського обліку виробничих запасів, а також їх контролю;

- розробка системи автоматизації обліково-аналітичних процедур в управлінні виробничими запасами;
- проектування системи економічного аналізу та контролю ефективності використання виробничих запасів.

Значно поліпшити організацію обліку виробничих запасів можна, удосконалюючи процес документування, тобто ширше використовуючи накопичувальні документи (лімітно-забірні картки, відомості тощо), картки складського обліку як витратний документ по відпущених матеріалах (бездокументальну систему оформлення витрат матеріалів).

Необхідними передумовами правильної організації обліку запасів на підприємствах є: раціональна організація складського господарства; розробка номенклатури запасів; наявність інструкції з обліку виробничих запасів; правильне групування, класифікація запасів; розробка норм витрачання запасів. Правильна організація зберігання і використання виробничих запасів є умовою постійного та прибуткового виробництва.

Для ефективнішої розробки і впровадження системи внутрішнього контролю підприємство повинно обґрунтувати прийняте ним рішення, результатом якого буде дії, спрямовані на вирішення поставленого завдання, в існуючій чи спроектованій ситуації.

## **ПЕРЕЛІК ПОСИЛАНЬ**

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 №996\_XIV [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. — Режим доступу <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
2. Лист Міністерства фінансів України від 27.02.2003 р. № 053-2920 на запит щодо окремих питань з бухгалтерського обліку.

3. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів, затверджені Наказом Міністерства фінансів України від 10.01.2007 р. № 2.

4. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси» [Електронний ресурс]: затверджено Комітетом з міжнародних бухгалтерських стандартів від 01.01.2005. — Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929-021>.

5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [Електронний ресурс]: Наказ Мінфіну України від 20.10.1999 № 246. — Режим доступу: [www.minfin.gov.ua](http://www.minfin.gov.ua).

6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід». [Електронний ресурс]: Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290 зі змінами та доповненнями — Режим доступу: [www.minfin.gov.ua](http://www.minfin.gov.ua).

7. Про аудиторську діяльність: Верховна Рада України; Закон від 22.04.1993 № 3125-XII.

8. Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: Мінфін України; Наказ, Положення від 02.09.2014 № 879.

9. Атамас П.Й. «Бухгалтерський облік у галузях економіки». 2-ге вид. Навч. посіб. — К.: Центр учбової літератури, 2010. — 392 с.

10. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : [підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів] / Ф.Ф. Бутинець. — 8-ме вид., доп. і перероб. — Житомир : Рута, 2009. — 912 с.

11. Виваль Н. В. Теорії бухгалтерського обліку: посібник. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://e-lib.sclnau.com.ua/4edf74af23d1f/zmist.htm>.

12. Гринів Б. В. Економічний аналіз торговельної діяльності Б.В. Гринів. — К.: ЦУЛ, 2011. — 392с.

13. Гуцайлюк З.В. Деякі питання реформування системи бухгалтерського обліку: концепція та реалізація / З.В. Гуцайлюк // Бухгалтерський облік і аудит. - 2007. - № 10. - С. 11-17.

14. Кобилянська О.І. «Фінансовий облік»: Навч. посібник. — К.: Знання, 2004. — 473 с.

15. Лишиленко О.В. «Фінансовий облік»: Підручник. 2-ге вид., перероб. і доп. — Київ: Вид-во «Центр навчальної літератури», 2007. 556 с.
16. Мних Є.В. Економічний аналіз: Підручник / Є.В. Мних. - К.: Знання, 2011. - 630 с.
17. Мурашко О.В. Облік використання матеріальних запасів на виробництві в умовах впровадження ЕОМ [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/Menedzhment/2008\\_10/murash.htm](http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Menedzhment/2008_10/murash.htm).
18. Нападовська Л.В. Управлінський облік: суть, значення та рекомендації щодо його використання в практичній діяльності вітчизняних підприємств / Л.В. Нападовська // Бухгалтерський облік і аудит. - 2005. - № 8-9. - С. 50-62.
19. Привалова Л.В. «Бухгалтерський облік необоротних активів та облік в обслуговуючих виробництвах і господарствах залізничного транспорту» - Навчальний посібник – Дніпропетровськ, 2004-112 с.
20. Пушкар М. С. «Фінансовий облік»: Підручник. – Тернопіль: Карт-бланки, 2002 р.
21. Савицька Г.В. «Економічний аналіз діяльності підприємства» [Текст] : навч.посібник/Г.В. Савицька. – 3-тє вид., випр. і доп. – Київ: Знання, 2007. – 668 с.
22. Садовська І.Б. «Бухгалтерський облік: навчальний посібник для вищої школи». /Луцьк. нац. техн. ун-т. -К.: Центр учбової літератури, 2013. -688 с.
23. Світлична В. Ю. Актуальні проблеми організації і ведення обліку виробничих запасів підприємствами України [Електронний ресурс] / В. Ю. Світлична. – Режим доступу: [http://www.economy-confer.com.ua/full\\_article/716](http://www.economy-confer.com.ua/full_article/716) (дата звернення: 15.10.2019)
24. Сльозко Т.М. Організація обліку : [навч. пос.] / Сльозко Т.М. – К. : Центр учбової літератури, 2008. – 224 с.
25. Сопко В.В., Завгородній В.П. «Організація бухгалтерського обліку, контролю і аналізу». – К.: КНЕУ, 2000. – 260 с.
26. Ступінська М.В. Організація внутрішньогосподарського контролю запасів на підприємстві / М.В. Ступінська // Інвестиції: практика та досвід. – 2013. – № 8. – С. 84–86.

27. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: підручник / Н. М. Ткаченко; 5-е вид., доп. і перероб. – Київ : Алерта, 2011. – 976 с.
28. Усач Б.Ф. «Аудит»: Навч. посіб. - К.: Знання-Прес, 2002.
29. Козакова Н.А. Аудит. Теорія і практика : [підруч. для бакалаврів] / Н.А. Козакова, Г.Б. Полісюк. – М. : Юрайт, 2014. – 385 с.
30. Кулаковська Л.П. Організація і методика аудиту : [навч. посіб.] / Л.П. Кулаковська, Ю.В. Піча ; 2-е вид. – К. : Каравела, 2005. – 560 с.
31. Куцміда, Н. Бухгалтерський облік запасів [Текст] / Н. Куцміда, Г. Беднарчук // Дебет–Кредит. — 2008. — № 7. — С. 13—17.
32. Любезна І.В. Організація та методика внутрішньогосподарського контролю матеріальних запасів на підприємствах целюлозно-паперової промисловості / І.В. Любезна, Н.Й Галушка // Галицький економічний вісник. — 2012. — № 3(36). — С. 145–155.
33. Мошенський С.З. «Економічний аналіз»: [підручник для студентів економічних спеціальностей вищих навчальних закладів]. / С.З. Мошенський, О.В. Олійник. / За ред. д.е.н., проф., Заслуженого діяча науки і техніки України Ф.Ф. Бутинця. – [2-ге вид., доп. і перероб.] – Житомир: ПП «Рута», 2007. – 704 с.
34. Перебийніс В.І. Логістичне управління запасами на підприємствах : [монографія] / В.І. Перебийніс, Я.А. Дроботя. – Полтава : ПУЕТ, 2012. – 279 с.
35. Пушкар М.С. Розробка теорії управлінського обліку / М.С. Пушкар, Р.М. Пушкар // Наукові записки: зб. наук. праць каф. екон. аналізу. – Тернопіль : Економічна думка, 2004. – Вип. 13. – Ч. 1. – С. 14–18.
36. Тридід О.М. Логістичний менеджмент : [навч. посібник] / О.М. Тридід, К.М. Таньков. – Х. : ВД «ІНЖЕК», 2005. – 224 с.
37. Тринька Л. Я., Липчанська (Іванчук) О. В. «Економічний аналіз»: навчально-методичний посібник. – К.: Алерта, 2013. -568 с.
38. Шум М. А., Гулько К. С. Особливості обліку та аналізу виробничих запасів на підприємствах України в сучасних умовах. Науковий вісник Ужгородського національного університету. 2017. № 4. С. 166-169.

39. Яценко В.М. Внутрішній контроль на підприємствах України: проблеми розвитку та шляхи їх вирішення / В.М Яценко, Н.О. Пронь // Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. Серія «Економічні науки» – 2009. – № 22(2). – С. 3–7.

40. Верхоглядова Н.І., Шило В.П., Ільїна С.Б. та ін. «Бухгалтерський фінансовий облік: теорія та практика»: Навчально-практичний посібник. — К.: Центр учбової літератури, 2010. — 536

41. Косова Т.Д. Організація і методика економічного аналізу : навч. посіб. / Т.Д.Косова, П.М.Сухарев, Л.О.Ващенко та ін. – К. : ЦУЛ, 2012. – 528 с.

42. Хоменко Н.В. Товарні запаси: проблеми обліку, контролю та звітності : [монографія] / [Н.В. Хоменко, О.В Карпенко, Ю.А Веригина]. – Полтава : РВВ ПУСКУ, 2008. – 153 с.

43. Шквір В. Д. Інформаційні системи і технології в обліку [Текст] : навч. посібник / Шквір В. Д., Завгородній А. Г., Височан О. С. ; [3-є вид., переробл. і доп.]. — К. : Знання, 2007. — 439 с.

44. Верига Ю.А., Кулик В.А., Ночовна Ю.О. Іванюк С.Ю. Навч. посібник. — Полтава: ПУЕТ "ЦУЛ", 2015. — 310 с. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <https://www.twirpx.com/file/1671389/>

45. Васьковська М.С. «Особливості організації обліку запасів в комп'ютерній управлінській системі «1С: Підприємство 8.1» /М.С. Васьковська // Вісник Хмельницького національного університету. – 2009-№6. – С. 90-94.

46. Горщар В. 1С: Запаси на складах та у виробництві. Запаси на складу та у виробництві/ В. Горщар // Бухгалтерія. Збірка систематизованого законодавства. – 2007. – Випуск 8. – С. 212–226.

47. Мурашко, О. В. «Суть матеріальних запасів, їх класифікація та визначення у бухгалтерському обліку» [Текст] / О. В. Мурашко // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Економічні науки. – Житомир : ЖДТУ, 2005. – №3(33).

48. Рапинець В.І. Облік виробничих запасів з використанням інформаційних технологій /В.І. Рапинець // Матеріали міжнародної науково-практичної