

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Тернопільський національний економічний університет
Факультет обліку і аудиту
Кафедра обліку в державному секторі економіки та сфері послуг

Кравець Олена Ярославівна

**Облік, аналіз та контроль запасів суб'єктів
державного сектору**

спеціальність: 8.03050901 – Облік і аудит

магістерська програма – Інформаційні технології обліку та контролю в установах
державного сектору економіки

Дипломна робота за освітньо-кваліфікаційним рівнем “магістр”

Виконав студент групи
ІТОДСм-21
Кравець О.Я.

Науковий керівник:
д.е.н., Хорунжак Н.М.

Дипломну роботу допущено до
захисту
“ ” _____ 2017 р.

Завідувач кафедри

Тернопіль – 2017

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ, ТА КОНТРОЛЮ ЗАПАСІВ ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ.....	6
1.1. Сутність та нормативно-правове регулювання обліку, аналізу та контролю запасів.....	6
1.2. Особливості діяльності Тернопільського національного педагогічного університету ім. В. Гнатюка та їх вплив на організацію та методика обліку, аналізу та контролю запасів.....	14
1.3. Роль та завдання обліку, аналізу та контролю в забезпеченні ефективності використання запасів в діяльності Тернопільського національного педагогічного університету ім. В. Гнатюка.....	23
Висновок до розділу I.....	29
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ЗАПАСІВ	30
2.1. Особливості оцінки запасів.....	30
2.2. Аналітичний облік запасів Тернопільського національного педагогічного університету ім. В. Гнатюка.....	35
2.3. Синтетичний облік та особливості формування звітності про їх рух.....	47
2.4. Автоматизація обліку запасів в установах державного сектору.....	62
Висновок до розділу II.....	78
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ І КОНТРОЛЬ ЗАПАСІВ, ЯК ІНСТРУМЕНТИ ПІДТВЕРДЖЕННЯ ЕФЕКТИВНОГО ЇХ ВИКОРИСТАННЯ.....	79
3.1. Аналіз запасів Тернопільського національного педагогічного університету ім. В. Гнатюка.....	79
3.2. Система контролю за використання і збереження запасів.....	95
Висновок до розділу III.....	108
ВИСНОВОК.....	109
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	114
ДОДАТКИ.....	126

ВСТУП

Установи державного сектору не можуть здійснювати свою діяльність без повного забезпечення ресурсами, які раціонально будуть використовуватись в процесі функціонування.

Беручи до уваги ситуацію сьогодення, зокрема те, що держава в повній мірі не має можливості забезпечити бюджетні установи коштами, перед розпорядниками коштів стоїть завдання, якомога раціональніше розподілити їх так, щоб забезпечити (нехай в мінімальній кількості) задоволення всіх потреб.

Вагому роль в бюджетних установах, під час руху запасів відіграють аналіз та контроль. Сучасна література не достатньо висвітлює організацію та методику контролю та аналізу матеріальних цінностей, які пов'язані зі змінами в податковому законодавстві, а також у нормативній базі.

Що стосується обліку, то тут відбуваються постійні зміни у нормативних актах, які для бухгалтера потрібно періодично прослідковувати, та змінювати при його веденні в конкретній установі державного сектору.

Складовою реформування в сфері бухгалтерського обліку в державному секторі економіки України є запровадження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 «Запаси». За допомогою Положення суб'єкти державного сектору здійснюють облік та формують необхідну інформацію про запаси на певному етапі своєї діяльності.

Введення в дію НП(С)БОДС 123 зумовило значні зміни порівняно із рідніше діючою Інструкцією з обліку запасів бюджетних установ, яка втратила чинність 1 січня 2014 року.

Запаси виступають однією з основних складових ефективного функціонування бюджетних установ. Проте дефіцитність фінансового забезпечення їх придбання вимагає реалізації різних заходів з оптимізації використання цих цінностей. Облік, аналіз і контроль належать до інструментів, які можуть виконувати роль оптимізаційних важелів. Тому

дослідження в цьому напрямі є надзвичайно своєчасними й необхідними, а тому обрана тема магістерської роботи актуальна.

Проблематикою обліку використання запасів в установах державного сектору займалися ряд науковців та практиків, зокрема Н. В. Артеменко, І. Д. Бенько, М. Т. Білуха, Ф. Ф. Бутинець, С. В. Свірко, Л. О. Левицька, М. Р. Лучко, Т. П. Остапчук, Н. А. Остап'юк, С. В. Сисюк, Г. В. Янчук інші. Питання аналізу висвітлюються у працях І.Д. Бенько, К.О. Назарової, Т. В. Чередніченко та інших. Проблематика контролю присутня у наукових дослідженнях Л.В. Дікань, Н.М. Зорій, М.Р. Лучка, Н.М. Хорунжак та багатьох інших вітчизняних науковців і практиків.

Проте на даний час залишається певні практичні проблеми, пов'язані як з недостатнім фінансуванням державного сектору, так і з впровадженням нових НП(С)БОДС.

Метою магістерської роботи є дослідження та опрацювання діючої методики обліку, контролю та аналізу запасів суб'єктів ДС і законодавчих актів, які їх регламентують та розробка системи пропозицій, спрямованих на їх удосконалення.

Відповідно до поставленої мети, завданнями дослідження є:

- критична оцінка теоретико-організаційних засад обліку, аналізу й контролю діяльності бюджетної установи як суб'єкта державного сектору в питаннях забезпечення й використання запасів та виявлення проблемних аспектів щодо них;
- встановлення шляхів можливого удосконалення обліку запасів;
- розробка рекомендацій щодо розвитку та поліпшення системи контролю та аналізу запасів для забезпечення підвищення ефективності їх використання в процесі діяльності бюджетної установи.

Об'єктом дослідження в магістерській роботі виступає фінансово-господарська діяльність Тернопільського національного педагогічного університету імені Володимира Гнатюка в частині процесів придбання та використання запасів при наданні послуг.

Предметом – організація та методика обліку, аналізу й контролю запасів в цій бюджетній установі.

В процесі написання роботи будуть висвітлені наступні питання:

- теоретичні основи обліку, аналізу та контролю запасів державного сектора;
- організація та методика бухгалтерського обліку запасів;
- аналіз і контроль запасів, як інструменту підтвердження ефективного їх використання.

Інформаційною базою, яка слугувала написанню роботи, є статистичні матеріали, публікації у періодичних та наукових виданнях, законодавчі й нормативні акти України, результати досліджень вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів з питань обліку запасів у державному секторі економіки.

Інформація про апробацію результатів роботи та публікації. На підставі даних магістерської роботи опубліковано тезу на тему «Система контролю за використанням і збереженням запасів бюджетних установ».

Наукова новизна полягає у запропонованих у роботі методів удосконалення обліку, аналізу та контролю запасів у бюджетній установі.

РОЗДІЛ І

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА КОНТРОЛЮ ЗАПАСІВ У ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ

1.1. Сутність і нормативно-правове регулювання обліку, аналізу та контролю запасів

Бухгалтерський облік в наш час, зазнає в певній мірі реформації, метою якої є полегшення роботи персоналу установи та покращення подання інформації її користувачам.

В процесі виконання Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-2015 рр. [72], було здійснено ряд заходів, які дали змогу створити інтегровану інформаційно-аналітичну систему управління державними фінансами. Одним із результатів реалізації запланованих заходів стало запровадження Національного положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 «Запаси» (далі – НП(С)БОДС 123), де розкриваються організаційні питання щодо обліку запасів.

НП(С)БОДС 123 відіграє вагомий роль у формуванні в обліку інформації про запаси, а також її розкриття у фінансовій звітності. Для суб'єктів державного сектора важливою складовою оборотних активів є запаси, від методичних та методологічних аспектів обліку яких залежить формування окремих витрат установи, та порядок розкриття даних обліку у звітності.

Поняття запасів, яке застосовується на даний час, визначається діючим НП(С)БОДС 123 «Запаси» (рис. 1.1.1) [45].

Порівнюючи визначення виробничих запасів у виробничій сфері (П(С)БО 9 «Запаси» [54]), а також запасів установ ДС, можна побачити певні відмінності. Зокрема, стосовно виробничих запасів – їх вартість переноситься на собівартість виготовленої продукції, а от вартість спожитих матеріалів у бюджетних установах здебільшого відноситься на видатки.

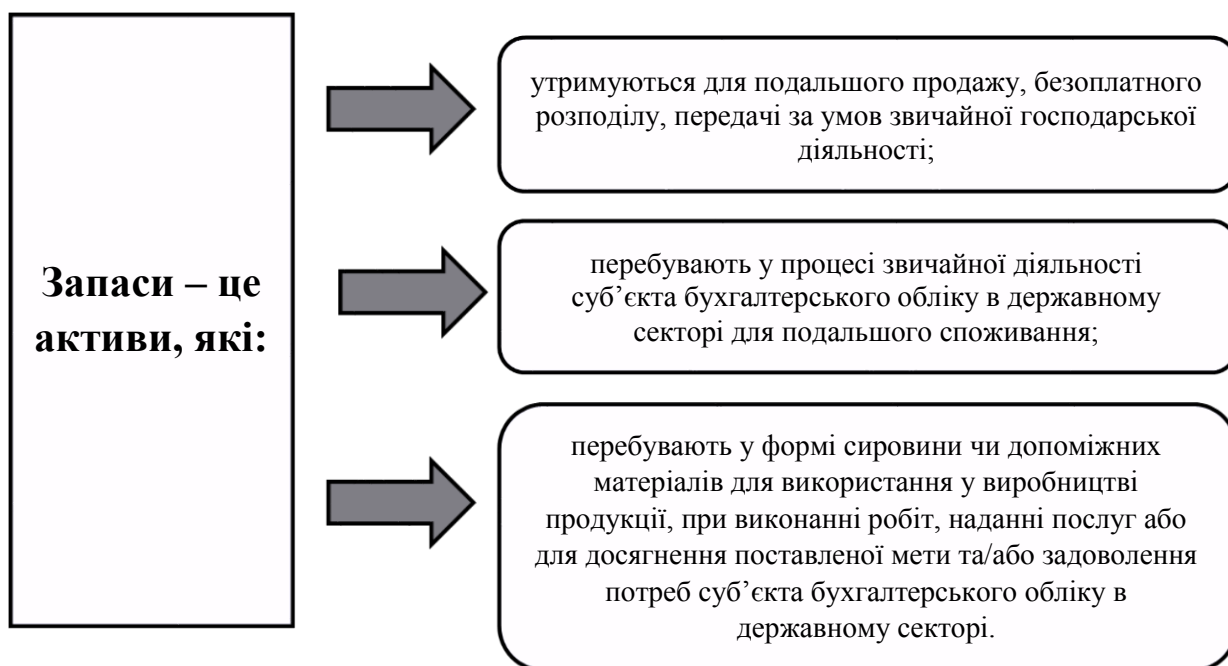


Рис. 1.1.1 – Тлумачення терміну «запаси» відповідно до НП(С)БОДС 123

До складу активів запаси можуть зараховуватись при дотриманні відповідних умов, а саме:

- вартість запасів бюджетної установи можна достовірно визначити;
- в процесі їх використання в майбутньому, суб'єкт державного сектору має шанс збільшити свої економічні вигоди.

Наказ про облікову політику містить інформацію про одиницю обліку запасів, якою виступає їх найменування або вид (група).

Використання запасів в установі відбувається відповідно до наказів центральних органів виконавчої влади, а якщо таких зазначень немає, то установа на власний розсуд встановлює термін використання в момент придбання.

До запасів установ державного сектора, згідно з НП(С)БОДС 123, відносять (рисунок. 1.1.2) [45].

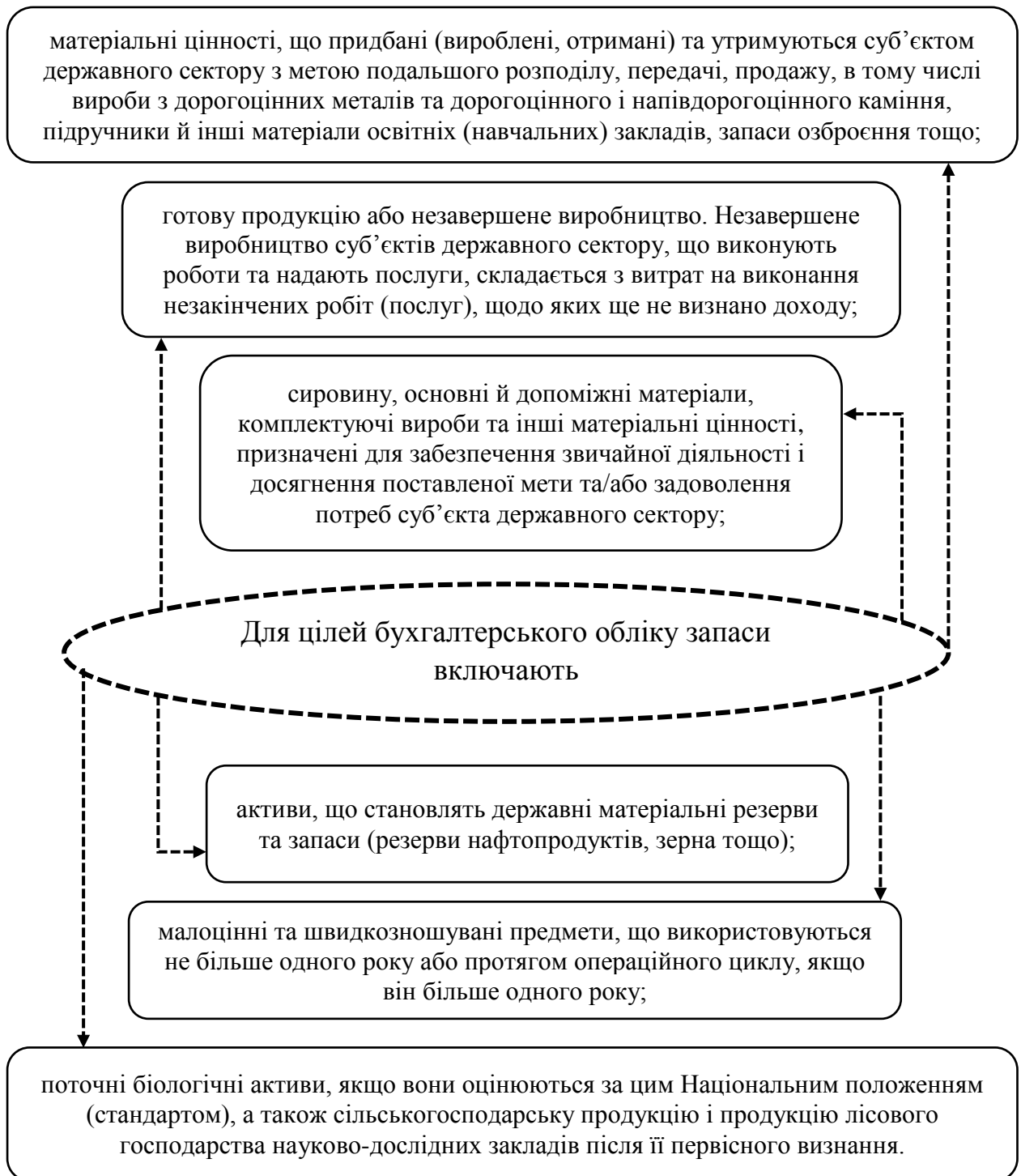


Рис. 1.1.2 – Групування запасів установ державного сектора

В бухгалтерському обліку, незважаючи на шляхи поступлення запасів, а саме придбання їх або створення, зарахування на баланс відбувається за первісною вартістю.

Можна зазначити що НП(С)БОДС 123 передбачає перелік витрат які не відносяться до первісної вартості, а безпосередньо належать до того періоду, в якому ці витрати були здійснені(встановлені):

1. нестачі запасів і понаднормові витрати;
2. фінансові витрати;
3. витрати на зберіганні, окрім тих, що будуть використовуватись перед наступним етапом;
4. загальногосподарські витрати та інші, які не пов'язані безпосередньо з придбанням та поставкою запасів, а також доведенням їх до придатного для запланованого використання стану;
5. збутові витрати.

Важливим аспектом обліку запасів є визнання їх первісної вартості в залежності різновидів способу їх отримання установою (табл. 1.1.1.).

Таблиця 1.1.1.

Критерії визначення первісної вартості запасів

Господарська операція	Вимоги до визначення первісної вартості
Придбання запасів за плату	<p>Первісною вартістю запасів, що придбані за плату, є собівартість запасів, яка складається з таких фактичних витрат:</p> <ul style="list-style-type: none"> - суми, що сплачується згідно з договором постачальнику (продавцю), за вирахуванням непрямих податків; - суми ввізного мита; - суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються суб'єктам державного сектору; - транспортно-заготівельні витрати (затрати на заготівлю запасів, оплата тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів); - інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і приведення їх у стан, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях. <p>До таких витрат, зокрема, належать прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати суб'єкта державного сектору на доопрацювання і підвищення якісно технічних характеристик запасів.</p>
Отримання запасів у результаті обміну на інші запаси	<p>Первісна вартість запасів, отриманих у результаті обміну на інші запаси, дорівнює балансовій вартості переданих запасів. Якщо балансова вартість переданих запасів суттєво відрізняється від їх справедливої вартості, то первісною вартістю отриманих запасів є їх справедлива вартість на дату оприбуткування. Порогом суттєвості приймається величина, що дорівнює 20-відсотковому відхиленню балансової вартості переданих запасів від їх справедливої вартості.</p>

Оскільки йдеться про державний сектор економіки, то тут можна звернути увагу на ще один не менш важливий елемент – економічну класифікацію видатків бюджету. Вона представляє розмежування видатків, які здійснює під час свого функціонування бюджетна установа, а також одержувачів коштів.

Щодо обліку запасів, теж виділено певну економічну класифікацію (рис. 1.1.3.)



Рис. 1.1.3 – Економічна класифікація видатків в установах державного сектору [95]

Велике різноманіття запасів, які використовуються суб'єктами, що фінансуються з бюджету, вимагає не лише раціональної побудови їх класифікації. Облік за розмежованими класифікаційними групами уможливорює проведення аналітичних обчислень. Це необхідно для раціонального та ефективного використання бюджетною установою запасів. В цьому контексті пропонується здійснювати глибокий їх аналіз, що дасть змогу удосконалити та підвищити рівень користування матеріальними цінностями.

Економічний аналіз забезпечує виявлення взаємозалежності відповідних параметрів, що в подальших процесах дозволить зробити визначення тенденцій в розвитку та висунути якомога ефективні варіанти рішень. Причинно-наслідкові зв'язки виступають предметом аналізу, які є основою відносин економічного характеру.

Беручи до уваги обмежене фінансування бюджетних установ, можна з впевненістю зробити висновок, що виживання в таких умовах неможливе без реалізації економічних методів, однак тільки при детальному та всебічному аналізі використання ресурсів їх дієвість стає реальною. При використанні ресурсів відбуваються факти безгосподарності, які розкриваються за допомогою даних економічного аналізу та бухгалтерського обліку в бюджетних установах.

Сутність аналізу запасів в сучасних умовах полягає не лише в простому виявленні відхилень чи встановленні структури цих цінностей. Для бюджетних установ, які функціонують в умовах фінансового дефіциту, більш важливо формувати аналітичні висновки щодо найбільш раціонального використання наявних у мінімальній кількості запасів. У зв'язку з цим актуалізуються такі напрями аналізу як пошук резервів економії, оптимізація складу та структури матеріальних цінностей і т.п.

Щодо питання нормативно-правового регулювання, то варто визнати, що проведення аналізу є суто ініціативою самого суб'єкта державного сектору. Зокрема, у Тернопільському національному педагогічному університеті проводиться факторний аналіз, який здійснюється працівниками відділу бухгалтерії на чолі з головним бухгалтером. Також може здійснюватись зовнішній аналіз, суб'єктами якого є різного виду користувачі облікової інформації.

Метою такого аналізу є оцінка впливу факторів на результативний показник, для чого підкреслюють фактори, які з'ясовують ступінь досліджуваного показника, визначають вплив зміни факторів на перемену

аналізованого показника, встановлюють залежність серед показником та зазначеними факторами.

Дієвим інструментом виявлення та попередження фактів неякісного ведення обліку й здійснення зловживань є контроль. Використання його методів і способів дає змогу ефективно реагувати на недоліки, в багатьох випадках своєчасно реагувати на них і усувати. Чинна система контролю, здійснюваного щодо діяльності бюджетних установ характеризується двома його видами: внутрішнім і зовнішнім.

Зовнішній контроль ідентифікується як система, що функціонує поза межами бюджетної установи, тобто його здійснюють інші суб'єкти. Такими суб'єктами є зовнішні органи контролю, встановлені державою. До них належать державні контролюючі органи, на яких офіційно покладено такі повноваження (наприклад, Державна аудиторська служба), а також суб'єкти вищої відомчої каденції (наприклад, Державна казначейська служба).

Внутрішній контроль організовується бюджетною установою самостійно та здійснюється уповноваженими на це бухгалтерськими (бухгалтерський контроль), або спеціально призначеними працівниками (внутрішніми контролерами).

Організація зовнішнього контролю регламентується відповідними нормативно-правовими актами, затвердженими суб'єктами законодавчої та виконавчої влади. Таким чином, здійснення такого виду контролю суворо регламентоване. Натомість порядок проведення внутрішнього контролю визначається інструкціями (в т. ч. посадовими), наказами та розпорядженнями, затвердженими на мікрорівні (в даному випадку йдеться не про внутрішній державний фінансовий контроль). Основною вимогою, яка при цьому повинна бути дотримана, є ефективність. Під нею зазвичай розуміють переважання економічної вигоди від здійснення контролю над понесеними на його організацію витратами.

В комплексі облік, аналіз і контроль у діяльності Тернопільського національного педагогічного університету імені Володимира Гнатюка

покликані забезпечувати підвищення ефективності використання запасів, сприяти раціональному їх витрачання та оптимізації ресурсозабезпечення. Для досягнення цієї мети сформовано відповідну організаційну структуру та умови, а також використовується власна методика. Однак досягнення кращих результатів використання запасів вимагає їх удосконалення й подальшого розвитку.

1.2. Особливості діяльності Тернопільського національного педагогічного університету імені Володимира Гнатюка та їх вплив на організацію й методику обліку, аналізу і контролю

В сучасних умовах діяльність бюджетних установ потребує чіткого дотримання бюджетно-фінансової дисципліни. Виступаючи головними учасниками та користувачами бюджетних коштів, ці установи зобов'язані забезпечувати раціональне їх використання. Цей принцип закладений законодавством і впливає навіть з самого означення цих суб'єктів фінансово-господарської діяльності.

Під бюджетною установою, слід розуміти організацію, створення якої здійснюється місцевими органами самоврядування, та фінансується коштами місцевого або державного бюджетів [68 с.53].

Бюджетні установи, в залежності від їх виду діяльності, мають свої особливості та поділяються на декілька груп (рис. 1.2.1).



Рис. 1.2.1 – Поділ бюджетних установ, в залежності від напрямку діяльності [24, с.14-15]

Тернопільський національний педагогічний університет імені Володимира Гнатюка є бюджетною установою, що належить до 3 групи. Це – найстаріший вищий навчальний заклад серед областей західного регіону України. Він виступає престижним науково-методичним центром педагогічної освіти, культурним та освітнім закладом галицького краю.

В процесі своєї діяльності, університет випустив понад 65 тисяч спеціалістів для професійно-технічних, середніх загальноосвітніх, вищих навчальних закладів. Велика кількість вихованців зарекомендували себе визначними вченими, майстрами педагогічного напрямку, відомими особистими науковими працями не тільки в Україні, а також за її межами.

Велику увагу установа приділяє на підготовку висококваліфікованих кадрів, а саме здійснюється успішне функціонування аспірантури та докторантури. Університет можна вважати науково-освітнім центром в Україні, в якому проходять всеукраїнські та міжнародні конференції, з'їзди, читання тощо.

Досягненням Тернопільського національного педагогічного університету ім. Володимира Гнатюка слід завдячувати постійній увазі з боку адміністрації університету, щодо матеріально-технічного забезпечення для навчального процесу. Обладнані аудиторії за сучасними стандартами, приміщення лабораторій з наочним приладдям, а також максимальне комп'ютерне забезпечення слугують невід'ємною причиною успіху.

У вільне та зручне користування студентів надаються облаштовані бібліотеки, з усіма потрібними підручниками та посібниками, віртуальна бібліотека наукової і навчальної літератури, просторі читальні зали.

Соціально-побутові умови студентів розвинені на достатньому рівні, оскільки в користування студентів представлено п'ять гуртожитків з задовільними умовами проживання, інтернет-кафе, шість спортзалів, санаторій-профілакторій.

З усієї кількості перелічених структур (Додаток А), можна з впевненістю визнати Тернопільський національний педагогічний університет ім.

Володимира Гнатюка перспективним навчальним закладом. Щоб заклад знаходився на тому ж рівні що і зараз, потрібно якомога раціонально використовувати кошти, які надходять з державного бюджету. Беручи до уваги ситуацію, яка відбувається на даний момент в Україні, бюджетним установам якомога частіше потрібно зменшувати свої видатки, що несе за собою певні наслідки. Однак вибравши правильну стратегію, навіть із мінімальним фінансування можна досягнути високих результатів.

Для кращого ознайомлення із ситуацією надходження та витрачання коштів із загального бюджету, наприклад на товари і послуги, виконаємо формування таблиці відповідних даних за 2014-2015 роки, на основі річної форми №2д «Звіт про надходження та витрачання коштів загального фонду» (Додаток Б.1, Б.2) (табл. 1.2.1.).

Таблиця 1.2.1.

Витрачання та надходження коштів на товари і послуги до ТНПУ ім. В. Гнатюка за 2014-2015 роки.

Роки	Затверджено за звітний рік	Надійшло коштів за звітний рік	Касові за звітний період (рік)	Фактичні за звітний період (рік)
1	2	3	4	5
2014	69355398,00	69355398,00	69355398,00	69334630,86
2015	73002015,00	73002015,00	73002015,00	73014645,63

Як ми бачимо із сформованої таблиці, що фактичні видатки за 2015 рік більші ніж за попередній, а саме на 3680014,77 грн. Щоб краще оцінити динаміку фактичних видатків за звітні періоди, буде доцільно сформувати діаграму, яка дасть змогу простежити їх зростання (рис. 1.2.2.).

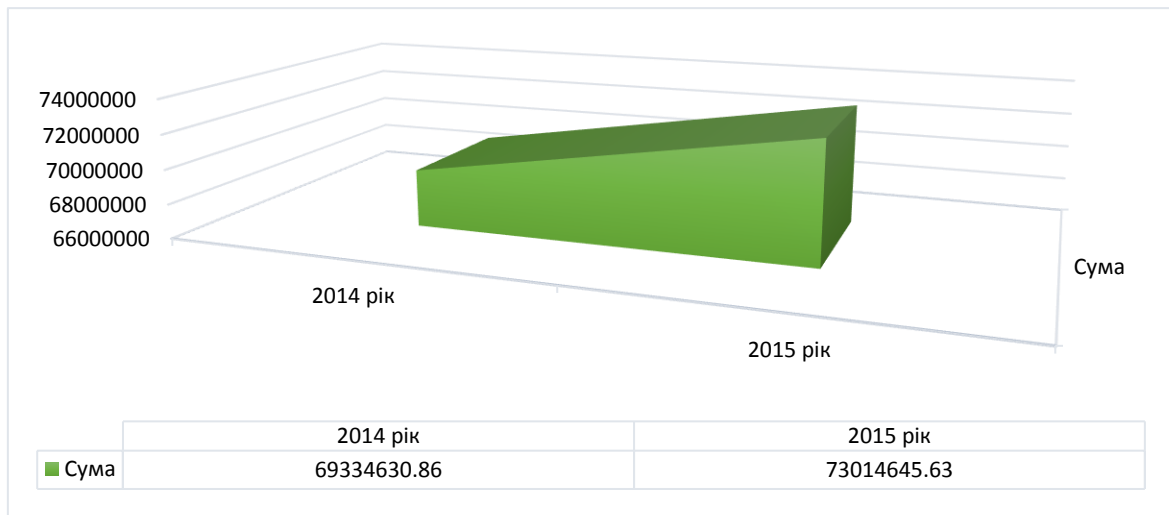


Рис. 1.2.2. – Динаміка фактичних видатків ТНПУ ім. В. Гнатюка за 2014-2015 роки.

На законодавчому рівні, щодо організації обліку в бюджетних установах, здійснюють розподіл відповідальності та повноважень між посадовими особами (табл. 1.2.2).

Таблиця 1.2.2

Розподіл обов'язків та відповідальності з питань організації бухгалтерського обліку

Особа	Обов'язки	Відповідальність
Керівник установи	Зобов'язаний створити необхідні умови для правильного ведення бухгалтерського обліку, забезпечити неухильне виконання всіма підрозділами, службами та працівниками, причетними до бухгалтерського обліку, правомірних вимог бухгалтера щодо дотримання порядку оформлення та подання до обліку первинних документів (ч. 6 ст. 8 Закону № 996) [6]	За організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, реєстрів і звітності протягом установленого терміну, але не менше трьох років (ч. 3 ст. 8 Закону № 996)
	Затверджує перелік осіб, які мають право давати дозвіл (підписувати первинні документи) на здійснення господарської операції, пов'язаної з відпуском (витрачанням) грошових коштів і документів, товарно-матеріальних цінностей, нематеріальних активів та іншого майна (п. 2.13 Положення № 88) [5]	
	Установлює (наказом) графік документообігу, в якому вказуються дата створення або одержання від інших підприємств та установ документів, прийняття їх до обліку, передача в обробку та до архіву (п. 5.1 Положення № 88)	

Продовження таблиці 1.2.2

Особа	Обов'язки	Відповідальність
Головний бухгалтер	<p>Забезпечує дотримання встановлених єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку, складання й подання в установлені строки фінансової звітності. Організує контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій. Бере участь в оформленні матеріалів, пов'язаних з нестачею та відшкодуванням втрат від нестачі, крадіжки і псування активів підприємства. Забезпечує перевірку стану бухгалтерського обліку у філіях, представництвах, відділеннях та інших відокремлених підрозділах (ч. 7 ст. 8 Закону № 996)</p> <p>Здійснює контроль за дотриманням виконавцями графіка документообігу на підприємстві, в установі. Вимоги головного бухгалтера щодо порядку подання до бухгалтерії або на обчислювальну установку необхідних документів та відомостей є обов'язковими для всіх підрозділів і служб підприємства (п. 5.5 Положення № 88)</p>	
Інші працівники бухгалтерської служби установи	Перевіряють (у межах компетенції) первинні документи за формою і змістом. Тобто перевіряється наявність у документі обов'язкових реквізитів та відповідність господарської операції чинному законодавству у сфері бухгалтерського обліку, логічна ув'язка окремих показників (п. 2.15 Положення № 88)	За несвоєчасне складання первинних документів і реєстрів БО та недостовірність відображених у них даних відповідальність несуть особи, які склали та підписали ці документи(ч. 8 ст. 9 Закону № 996, п. 2.14 та 3.4 Положення № 88)
Інші працівники установи, уповноважені керівником на здійснення господарських операцій	Створюють і подають первинні документи, які відносяться до сфери їх діяльності, за графіком документообігу (п. 5.4 Положення № 88)	За несвоєчасне складання первинних документів і реєстрів БО та недостовірність відображених у них даних несуть особи, які склали та підписали ці документи (ч.8 ст.9 Закону № 996, п.2.14 та 3.4 Положення № 88)

У своїй діяльності установа керується Конституцією України, постановами Верховної Ради України, законами України, указами і розпорядженнями Президента України, постановами і розпорядженнями Кабінету Міністрів України, декретами, нормативними актами Міносвіти.

Завдання щодо раціонального використання коштів ставлять перед відділом бухгалтерії, який безпосередньо зайнятий в грошових оборотах, які надходять із державного бюджету України. Чітко та правильно організований облік та контроль, дає змогу простежити та оцінити всю ситуацію в даній установі.

Оскільки дана установа є навчальним закладом, у її користуванні знаходиться велика кількість матеріальних цінностей, які потребують безпосереднього контролю та обліку.

Роль запасів в установах державного сектора дуже вагома, особливо для тих які використовують оборотні матеріальні активи для забезпечення своєї діяльності. Однак їх управління досить трудомісткий процес, якщо брати до уваги те, що установою здійснюється використання великої кількості матеріалів. Однією із них можна вважати також Тернопільський національний педагогічний університет ім. Володимира Гнатюка, оскільки бухгалтерія здійснює облік всіх підрозділів, які прикріплені до учбового закладу.

Облік запасів являється не менш важливим напрямком обліку бюджетних установ та потребує організації.

Організація обліку запасів в усіх бюджетних установа охоплює:

- а. організацію по надходженню запасів;
- б. організацію наявності запасів;
- в. організацію використання та вибуття.

Якщо брати до уваги організацію обліку надходження та придбання запасів, то вона здійснюється в декілька напрямках (рис. 1.2.3).

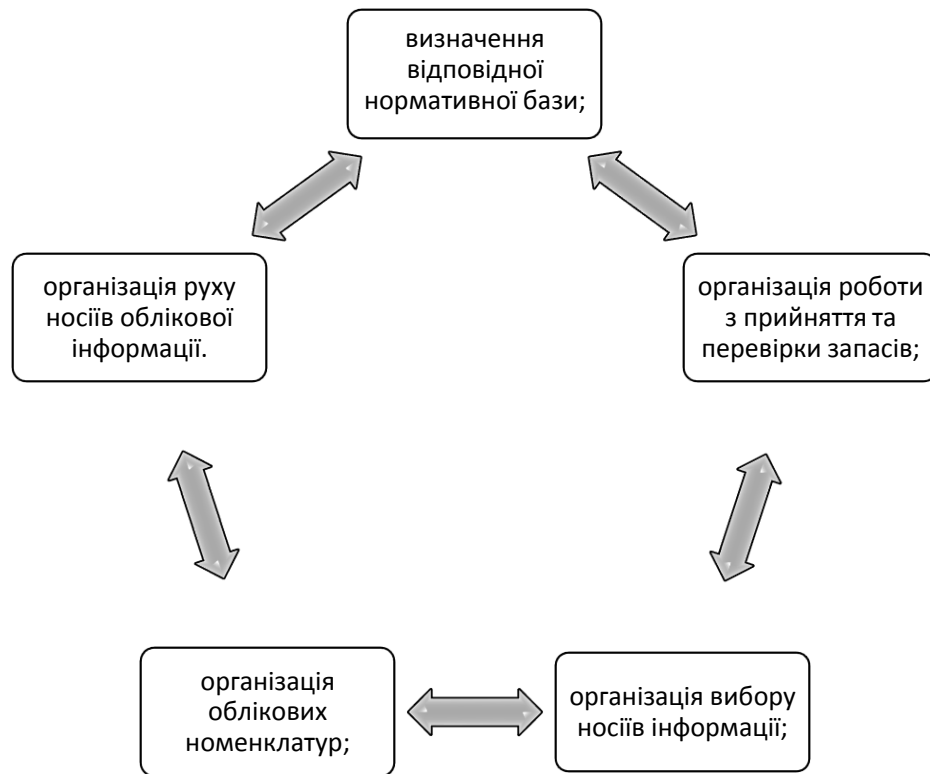


Рис. 1.2.3 – Напрямки організації бухгалтерського обліку придбання та надходження запасів[63]

Робота бухгалтерії з документами, які відповідають за надходження та вибуття запасів, буде чіткою та безперечною за умови визначення строків та днів надходження документів із складу та структурних підрозділів, при цьому здійснити рівномірне розподілення обсягів інформації до отримання.

Систематично представники бухгалтерії здійснюють на складах перевірку правильності, повноти та своєчасності фіксації даних у картках. Окрім цього, вони зобов'язані перевірити фактичну наявність матеріальних цінностей, зокрема найбільш дефіцитних та цінних.

Вибуття запасів у вищому навчальному закладі відбувається шляхом передачі до існуючих структурних підрозділів для подальшого споживання.

Діяльність установи безпосередньо впливає на організацію обліку стосовно запасів, оскільки вони є невід'ємною складовою робочого процесу. В обліковій політиці зазначають основні вимоги, що стосуються оцінки, вибуття, одиниці обліку та інше.

ТНПУ ім. В. Гнатюка здійснює в процесі свого функціонування, різноманітного роду види діяльності (послуг):

1. основна діяльність (наукова, освітня тощо);
2. господарська (додаткова) діяльність, стосовно до Переліку платних послуг, які надаються університетом згідно постанови Кабінету Міністрів України від 27 серпня 2010 р. №796 [57].

Організація основної діяльності базується на положеннях Законів України:

1. «Про освіту»;
2. «Про вищу освіту»;
3. «Про наукову і науково –технічну діяльність»;
4. «Про пріоритетні напрями розвитку науки і техніки»;
5. «Про наукову і науково –технічну експертизу».

Здійснення наукової роботи відбувається за відповідними напрямками:

1. проведення прикладних і фундаментальних наукових опрацювань з метою одержання сьогоденних знань у різноманітних галузях й використання їх у практичній діяльності;
2. науково –експертна робота;
3. видавнича діяльність;
4. підготовка науково –педагогічних кадрів вищої кваліфікації;
5. проведення комунікативних заходів;
6. міжнародне наукове співробітництво.

Виділяють ряд принципів за якими здійснюється реалізація наукової діяльності Тернопільського національного педагогічного університету ім. В. Гнатюка:

1. ініціативна участь у формуванні та введенні наукової політики;
2. органічна спільність розвитку системи досліджень з духовним, економічним та соціальним розвитком суспільства;
3. збалансованість розвитку виробничого та управлінського потенціалу, прикладних і фундаментальних опрацювань;
4. інтеграція у світову наукову територію;

5. введення досягнень науки на практиці;

6. застосування сьогочасних методів наукових досліджень.

Для створення конкурентного середовища у галузі закупівель, відкритості та прозорості на усіх етапах закупівель, добросовісної конкуренції поміж учасників торгів, забезпечення доцільного та результативного вживання коштів, ТНПУ ім. В. Гнатюка здійснює закупівлю товарів, робіт і послуг узгоджено діючого законодавства в галузі державних закупівель.

Для прикладу візьмемо річний план закупівель ТНПУ ім. В. Гнатюка на 2016 рік. (Додаток В), та наведемо витяг даного документу даних, які відносяться до запасів, а саме закупівлі що формуються на КЕКВ 2210 «Предмети, матеріали, обладнання та інвентар» (табл.1.2.3.)

Таблиця 1.2.3.

Річний план закупівель ТНПУ ім. В. Гнатюка *

Код по державному класифікатору	Предмет закупівлі	Код КЕКВ для бюджетних коштів	Очікувана вартість предмета закупівлі (в грн.)	Процедура закупівлі	Орієнтований початок проведення процедури закупівлі	Примітки
1	2	3	4	5	6	7
03441	Трава Райпрайс пасовищна	2210	7750,00	Переговори	Січень 2016	Заг. фонд
03441	Кущі Барбарис	2210	1680,00	Переговори	Січень 2016	Заг. фонд
09122	Газ стиснений-метан	2210	2383,86	Відкритий торг	Січень 2016	Спец. фонд
09122	Газ скраплений	2210	3000,00	Переговори	Січень 2016	Заг. фонд
09132	Бензин А95	2210	34150,00	Переговори	Січень 2016	Заг. фонд
09134	Дизпаливо	2210	37200,00	Переговори	Січень 2016	Заг. фонд
14713	Цинк оксид	2210	170,40	Переговори	Січень 2016	Заг. фонд
15622	Фруктоза харчова	2210	127,20	Переговори	Січень 2016	Заг. фонд
16810	Шпонка маховика	2210	32,70	Відкритий торг	Січень 2016	Спец. фонд
16810	Стартер в зборі	2210	1337,94	Відкритий торг	Січень 2016	Спец. фонд

Примітки: * -Витяг із додатку В

Отже, підбиваючи підсумки даного питання, можна стверджувати що в залежності від діяльності установи здійснюється організацію обліку, аналізу та контролю. Правильно здійснена організація дає впевненість у довгому та безпомилковому функціонуванні бюджетної установи, а також досягнення високих здобутків у основній діяльності.

1.3. Роль та завдання обліку, аналізу та контролю в забезпеченні ефективності використання запасів в діяльності Тернопільського національного педагогічного університету ім. Володимира Гнатюка

Економічні трансформації, що відбуваються в Україні, нерозривно пов'язані з розшуком безкомпромісно сучасних методів організації та управління діяльності бюджетної установи.

В навчальних установах зростає споживання запасів у процесі здійсненої господарської діяльності. Запаси забезпечують безперервність, ритмічність та постійність діяльності установи державного сектора економіки.

В наш час фігурують питання щодо вдосконалення документації обліку виробничих запасів, особливо важливою проблемою є автоматизації їх обліку. Для вирішення зазначених питань необхідно розробити ряд ключових напрямків і конкретних рекомендацій для удосконалення методики обліку матеріальних цінностей.

Покращення ресурсопостачання здійсниться шляхом впорядкування первинної документації, модернізації рівня автоматизації виконаних робіт, забезпечення регулярного механізму приймання, зберігання та витрачання виробничих запасів.

Більш полегшене оформлення здійснених операцій щодо обліку руху запасів, дасть змогу простежувати правильність та своєчасність проведення інвентаризації та вдосконалити методологію бухгалтерського обліку, що дасть змогу працівникам установи сформулювати оптимальну потребу у матеріальних цінностей та їх доцільному вжитку.

Щоб модернізувати облік виробничих запасів доцільно буде використовувати на всіх площинах обліку стандартизованих форм документації, однак висуваються кілька важливих умов (рисунок 1.3.1.).

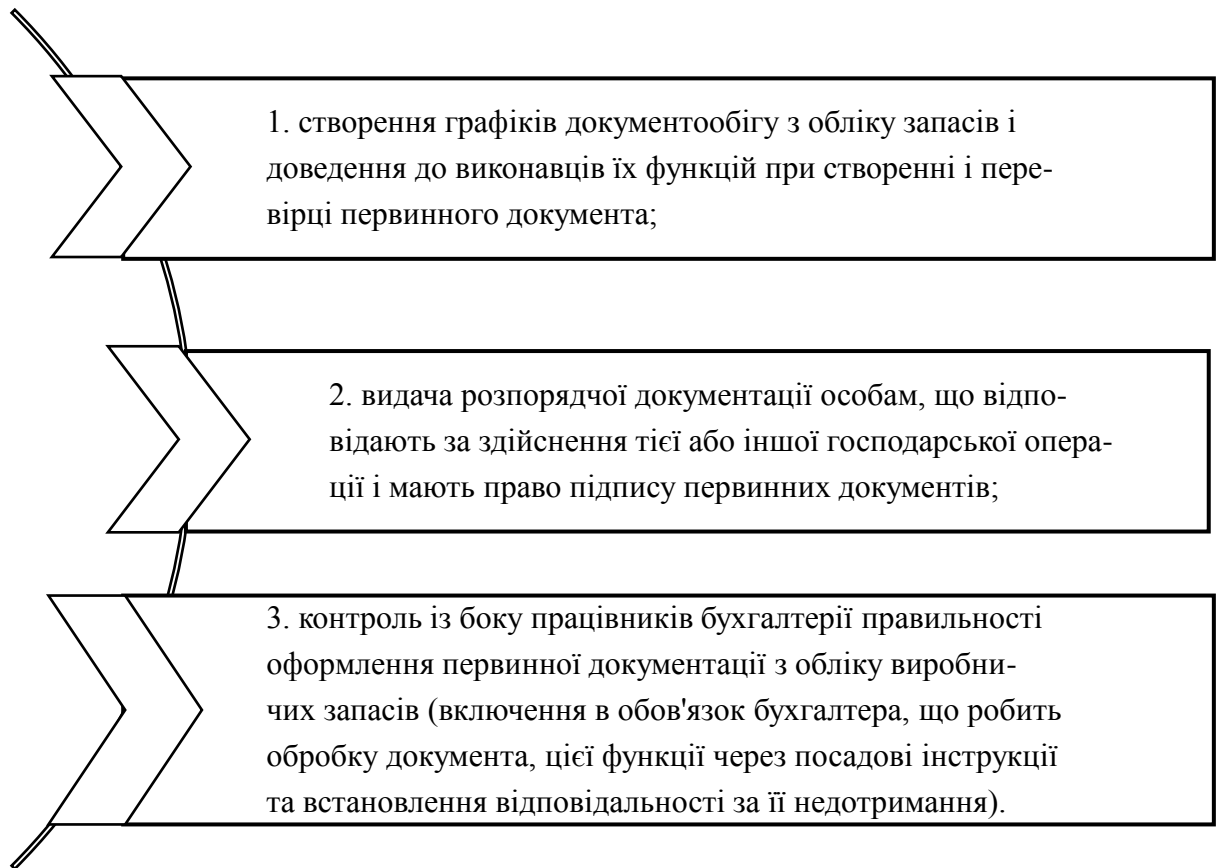


Рис. 1.3.1 – Необхідні умови для удосконалення обліку запасів ТНПУ
ім. В. Гнатюка

Ефективне використання матеріальних цінностей у бюджетній установі, являється запорукою тривалого її функціонування. Щоб процес був якомога злагоджених та точний, установи державного сектора економіки приділяють значну увагу обліку, контролю та аналізу запасів. Кожний напрямок окремо не дасть високого результату, тому установа повинна бути зацікавлена у високій якості кожного із них.

Оскільки ведення обліку регламентоване законодавством України, перед відділом бухгалтерії постає завдання виконувати всі затверджені інструкції та положення.

За допомогою чіткого ведення обліку відбувається відображення всіх сторін діяльності бюджетної установи на всіх її рівнях.

Завдання обліку запасів в певній мірі своєрідні та зосереджують свою увагу на важливих аспектах (рис. 1.3.2)

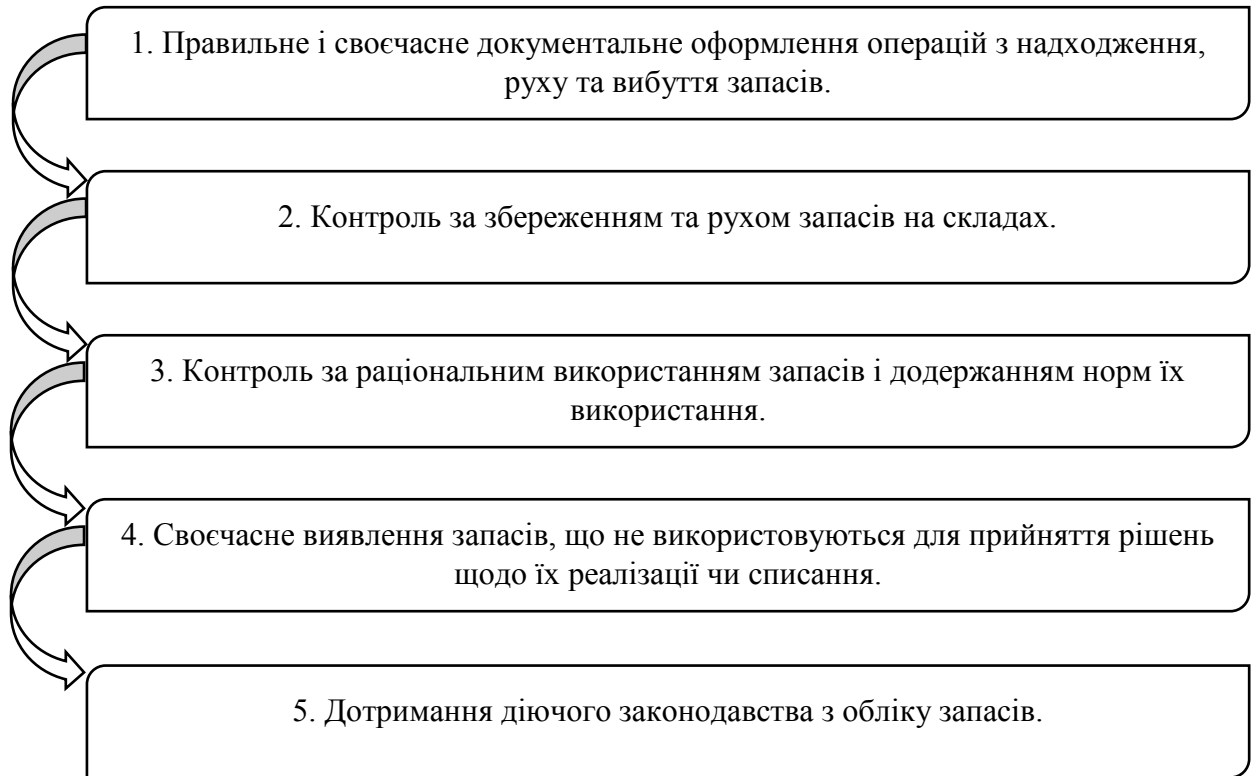


Рис. 1.3.2 – Основні завдання обліку запасів в установах державного сектору [40]

Умовою ефективного функціонування Тернопільського національного педагогічного університету ім. В. Гнатюка являється здійснення аналізу забезпечення установи запасами, а також оцінка ефективності їх використання.

Важливими завданнями аналізу забезпечення та застосування запасів бюджетної установи є наступні:

- а. оцінка реальності планів постачання запасів, ступеню їх вжитку, та інші показники;
- б. оцінка забезпечення університету окремими видами запасів;
- в. оцінка ступеня потужності та ефективності вжитку запасів;
- г. визначення характеру складських матеріальних цінностей;

д. систематизація факторів, які спричинили відхилення фактичних показників вжитку запасів від прогнозованих;

Опрацювання літературних праць дає підстави засвідчувати про буття єдиного підходу значення та ролі аналізу матеріальних цінностей університету та інших бюджетних установ (рисунок 1.3.3.).

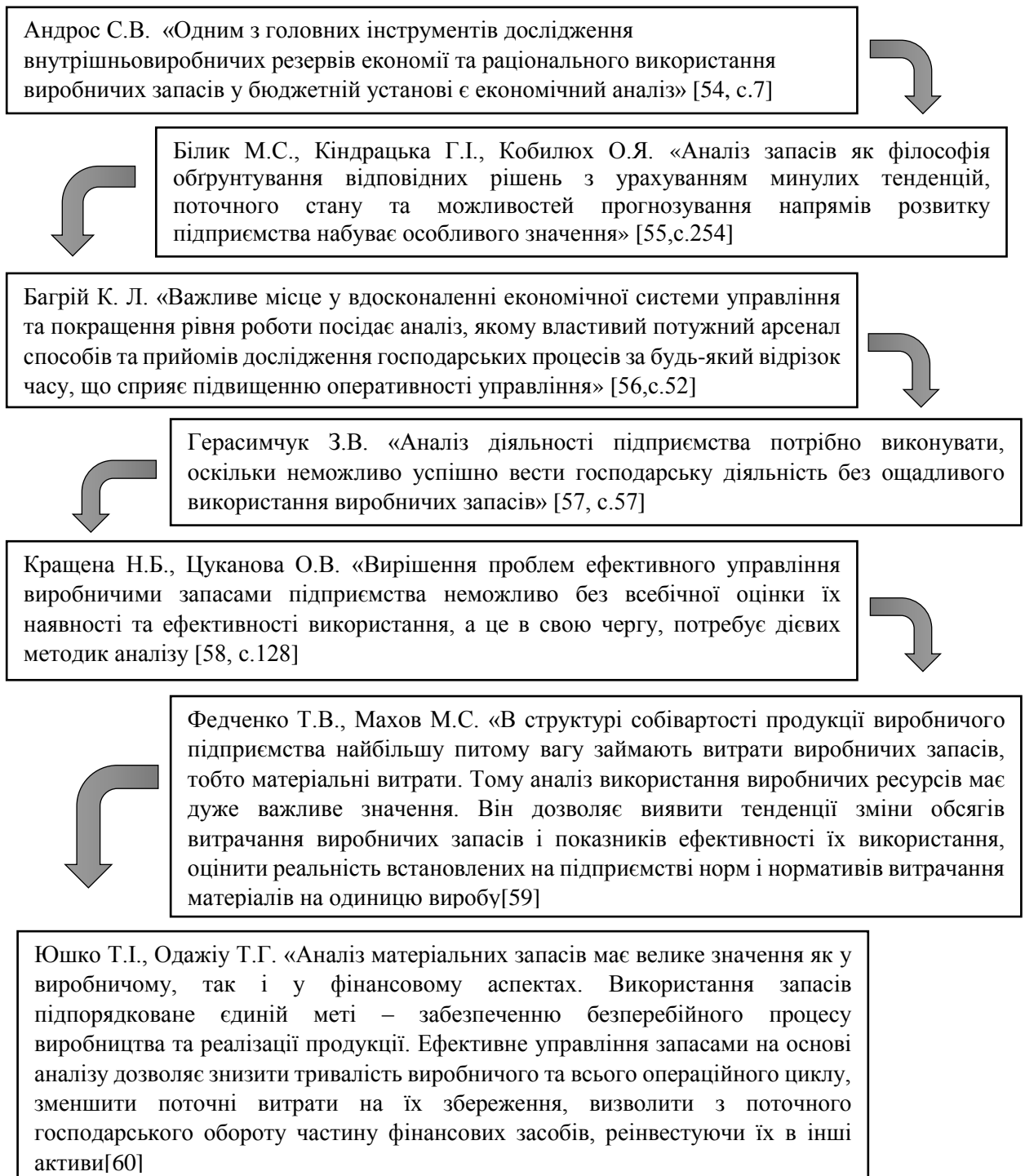


Рис. 1.3.3 – Головні підходи до ролі та значення аналізу запасів

Тринька Л.Я та Липчанська (Іванчук) О.В. вважають, що «аналіз виробничих запасів будь-якого суб'єкта господарювання повинен здійснюватися в розрізі трьох ключових напрямів: аналіз забезпеченості установи матеріальними ресурсами, аналіз використання виробничих запасів та аналіз впливу матеріальних ресурсів на діяльність установи»[76].

Мошенський С.З та Олійник О.В. вважають, що «аналіз матеріальних ресурсів суб'єкта господарювання повинен включати такі аспекти як аналіз забезпеченості підприємства матеріальними ресурсами; обґрунтування оптимальної потреби в матеріальних ресурсах; оцінку ефективності використання матеріальних ресурсів та оцінку впливу ефективності використання матеріальних ресурсів на величину матеріальних витрат та обсяги діяльності». [42, с.335].

Надлишок та нестача запасів в бюджетній установі може призвести до відповідних наслідків (рис. 1.3.4.)



Рис. 1.3.4 – Наслідки надлишку та нестачі запасів установи

Ефективність наслідків економічного аналізу незліченно в чому позначається обсягом, повнотою та достовірністю економічної інформації. Отже для аналізу забезпеченості університету запасами та ефективності їх

вжитку застосовують не просто обліково-економічні дані, а й технічну, технологічну та іншу інформацію.

Контроль запасів виступає важливим етапом, оскільки саме в даній ділянці обліку трапляється найбільша кількість нецільового використання та крадіжок.

Під контролем розуміємо одну із функцій системи управління, особливістю якого виступає всеосяжність. Його повинні здійснювати всі установи, як важливу частину господарської діяльності.

Визначення можливостей контролю не може бути виконане без врахування його історичних аспектів, оскільки, як стверджував відомий філософ К. Ясперс, «лише історія людства може дати масштаб для осмислення сучасності»[101, с. 9].

До основних завдань контролю в Тернопільському національному педагогічному університеті ім. В. Гнатюка є:

1. перевірка законності та економічної доцільності придбання запасів, оприбуткування, зберігання та використання у господарському процесі;
2. контроль за зберіганням запасів, визначення нестач, лишків, а також з'ясування винних осіб які це допустили та причини;
3. виявлення фактів не повноцінного оприбуткування запасів, псування матеріалів та ін.;
4. контроль за нормами витрачання палива, будівельних матеріалів, та інших ресурсів;
5. перевірка дотримання вимог НП(с)БОДС 123 «Запаси».

Правильно організований облік, аналіз та контроль запасів у Тернопільському національному педагогічному університеті ім. Володимира Гнатюка дає змогу чітко простежувати їх рух. Отримані дані з того чи іншого напрямку, повинні давати змогу в цілому оцінювати ситуацію діяльності університету.

Висновок до розділу I

Облік запасів посідає важливе місце у формуванні витрат у ТНПУ ім. В. Гнатюка, оскільки безпомилково відображена інформація про облік запасів, їх класифікацію та оцінку, визнання, термін експлуатації, методи вибуття дає змогу виготовити достеменне обліково –аналітичне забезпечення керівництва державними фінансами.

Модернізація обліку в державному секторі , зокрема стосовно обліку запасів, призвичаює вітчизняну облікову діяльність до міжнародних стандартів, що дає змогу створювати більш результативне інформаційне забезпечення для управління державними фінансами.

Основним нормативним документом, який призначається для ведення обліку запасів виступає Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 «Запаси».

Вагоме місце у покращенні системи управління запасами посідає аналіз, якому характерний потужний арсенал способів дослідження господарських процесів за кожний відрізок часу, що сприяє підняттю оперативності управління матеріальними цінностями.

Діяльності ТНПУ ім. В. Гнатюка чітко організована завдяки проведеному контролю. Він забезпечує уникнення шахрайства та розкрадання в університеті. Контроль запасів являється важливою складовою, оскільки установа витрачає велику кількість грошових коштів на їх купівлю.

РОЗДІЛ II

ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ЗАПАСІВ

2.1. Особливості оцінки запасів

Одним із важливих аспектів бухгалтерського обліку є оцінка подій, які відбулися в процесі господарської діяльності в бюджетній установі.

Держава здійснює жорстке регулювання питань бухгалтерського обліку в бюджетних установах, за допомогою встановлених методичних та правових основ, де не передбачується можливість вибирання способу ведення бухгалтерського облік.

З введенням в дію національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку державного сектору здійснюється переосмислення значення оцінки, та відбувається зміна в її розумінні та сутності.

Оцінка являється складовою методів бухгалтерського обліку та впливає на формування інформації обліково – економічного характеру, на всіх стадіях облікового процесу.

Під оцінкою розуміють представлення розмірів матеріальних цінностей, їх джерел та результатів діяльності у грошовому вимірнику [102].

Щоб здійснити правильну оцінку запасів їх необхідно класифікувати в процесі оприбуткування. Однак існує певна кількість факторів, від яких залежить їх класифікація, основними з них є віднесення запасів до відповідних видів.

Відповідно до Національного положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 «Запаси» [46], виділяють наступні види їх оцінок :

- а. балансова вартість активу – а саме за якою його включають до суми підсумку балансу;
- б. відновлювальна вартість – теперішня вартість придбання;
- в. чиста реалізаційна вартість запасів – ціна реалізації яка очікувалась в умовах звичайної діяльності, за мінусом витрат на завершальний етап виробництва та реалізацію.

Оцінка запасів, вартість яких на момент оприбуткування достовірно неможливо визначити, відбувається в бухгалтерському обліку за справедливою вартістю, яка в подальшому проходить коригування до первісної.

Отже, НП(С)БОДС 123 «Запаси» передбачає таку послідовність оцінки запасів (рис. 2.1.1)[17].

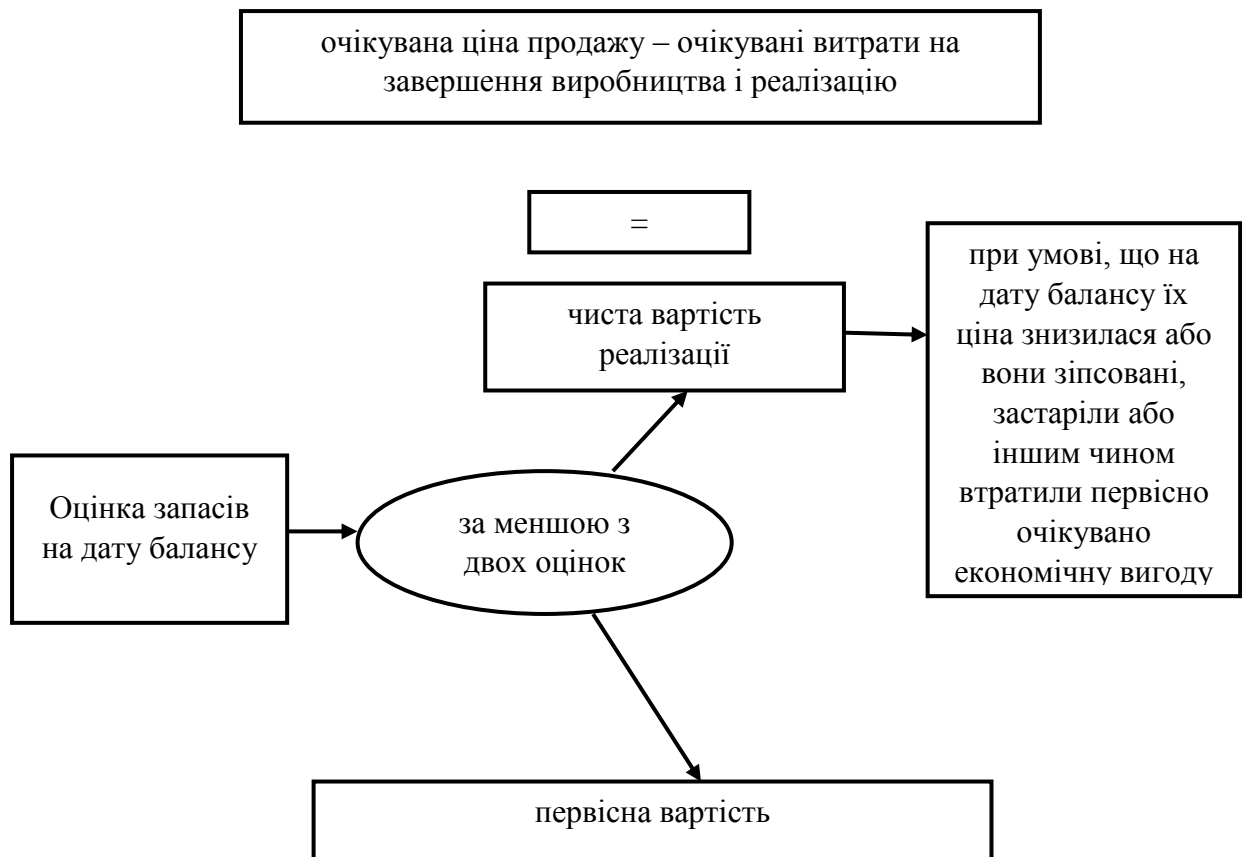


Рис. 2.1.1 – Оцінка запасів бюджетних установ

Можна також взяти до уваги продукцію, що відноситься до виробничих (навчальних) господарств, яка обліковується протягом певного періоду (року) за плановою собівартістю. Наприкінці року здійснюється коригування на підставі калькуляцій до виробничої (фактичної) собівартості.

Щодо оцінки запасів при вибутті на різного роду цілі – наприклад, при використанні на потреби бюджетної установи, виробництво, а також продаж – відбувається за такими методами :

- а. ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;
- б. середньозваженої собівартості;
- в. собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО).

Для тих запасів, які мають аналогічне призначення та однакові умови використання, вибирають тільки один із зазначених методів.

За ідентифікаційною собівартістю оцінка здійснюється для тих запасів які відпускаються, а також які не змінюють один одного, та послуги, які здійснюються для спеціальних проектів та замовлень.

Оцінка за середньозваженою собівартістю передбачає два способи. (рисунок 2.1.2).

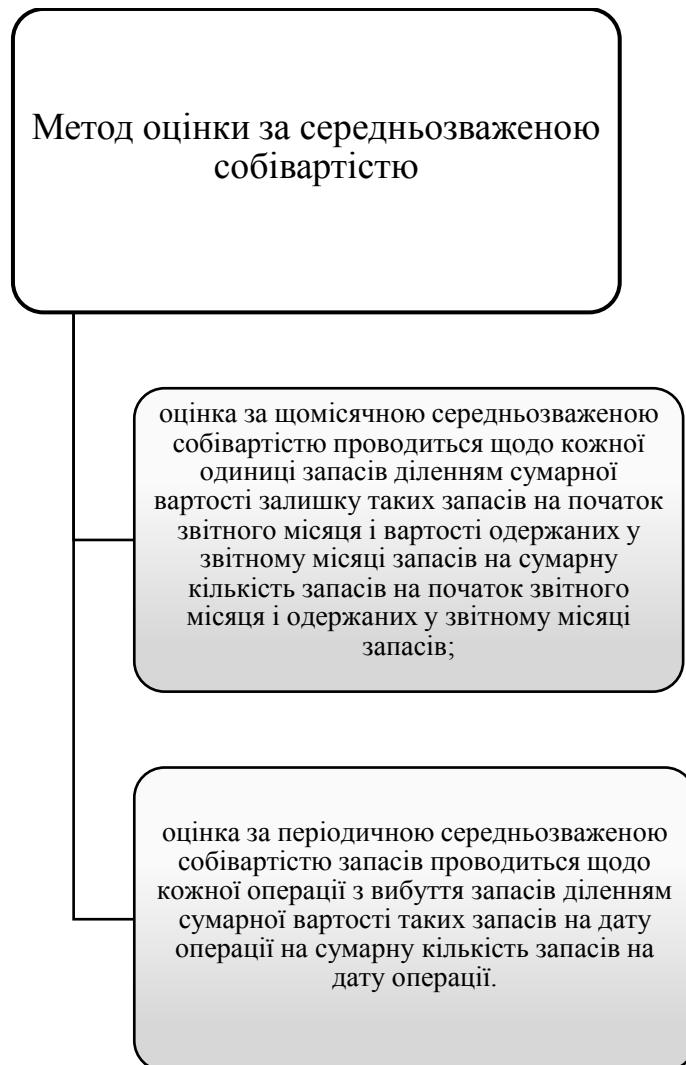


Рис.2.1.2 – Способи оцінювання методу за середньозваженою собівартістю запасів

За методом ФІФО оцінка запасів ґрунтується на припущенні, що використання запасів здійснюється у тій послідовності, за якою відбувалось відображення їх у бухгалтерському обліку.

Установи державного сектору економіки, у своїй фінансово-господарській діяльності здійснюють розгляд питань, які стосуються зміни вартості запасів, придатних до використання, а також наближення до реальної так званої переоціненої вартості[4].

Переоцінка запасів може здійснюватися у наступних випадках :

а. якщо така зміна встановлена законодавством, а саме на дотримання нормативних актів;

б. якщо таку дію узгодив керівник установи, якщо запаси застаріли, а саме їх переоцінена (первісна) вартість досить відрізняється від ідентичних запасів, які були придбані пізніше.

За наказом керівника установи державного сектору при переоцінці створюється комісія, яка зобов'язана її провести та встановити відновлювальну вартість запасів.

До складу зазначеної комісії включають:

а. голова комісії –заступник керівника установи;

б. головний бухгалтер та його заступник;

в. працівники відділу бухгалтерії, які безпосередньо займаються веденням обліку матеріальних цінностей;

г. матеріально відповідальні особи;

д. інші особи за рішенням керівника;

Керівник бюджетної установи несе відповідальність за виконання роботи комісії, однак за реальну вартість запасів, яка визначається в процесі перевірки відповідає керівник установи та голова комісії.

Нова ціна встановлюється для кожної окремої одиниці запасів, однак для однотипних предметів в межах установи встановлюються однакові ціни[15].

Для підтвердження нової ціни, бюджетній установі документу не потрібно.

Після проведення переоцінки комісія зобов'язана, на основі отриманих результатів, скласти акт довільної форми щодо зміни вартості матеріальних цінностей.

Акт повинен містити наступну інформацію:

- а. найменування запасів, яких здійснювали переоцінку;
- б. кількість;
- в. фактичну облікову вартість;
- г. ціну за одиницю, яку було встановлено після дооцінки;
- д. різниця між сумами, яку в подальшому буде відображена в обліку.

Акт затверджується керівником установи.

Оцінка вибуття запасів на досліджуваному об'єкті, а саме Тернопільському національному педагогічному університеті ім. Володимира Гнатюка здійснюється за ідентифікованою собівартістю відповідної одиниці запасів:

1. які надходять від Міністерства освіти і науки відповідно до законодавства (централізовані закупки);
2. які надходять від замовника послуг і проектів.

За іншими одиницями обліку запасів рішення щодо оцінки вибуття запасів приймається університетом відповідно до вимог пункту 4 розділу IV НП(С)БОДС 123 «Запаси»[45].

Дослідивши дане питання, можна з впевненістю зазначити, що оцінка запасів являється важливим етапом обліку запасів. При організації обліку оцінка матеріальних цінностей являється актуальною складовою. Це пов'язано з розбіжностями цін на один і той же вид запасів, в залежності цін постачальників та періоди придбання.

2.2. Аналітичний облік запасів Тернопільського національного педагогічного університету ім. Володимира Гнатюка

Аналітичний облік ведеться в установах державного сектору економіки за назвами, сортами, видами, а також за матеріально-відповідальними особами.

При організації аналітичного обліку в ТНПУ ім. В. Гнатюка передбачається розробка відповідних напрямків (рисунок 2.2.1)

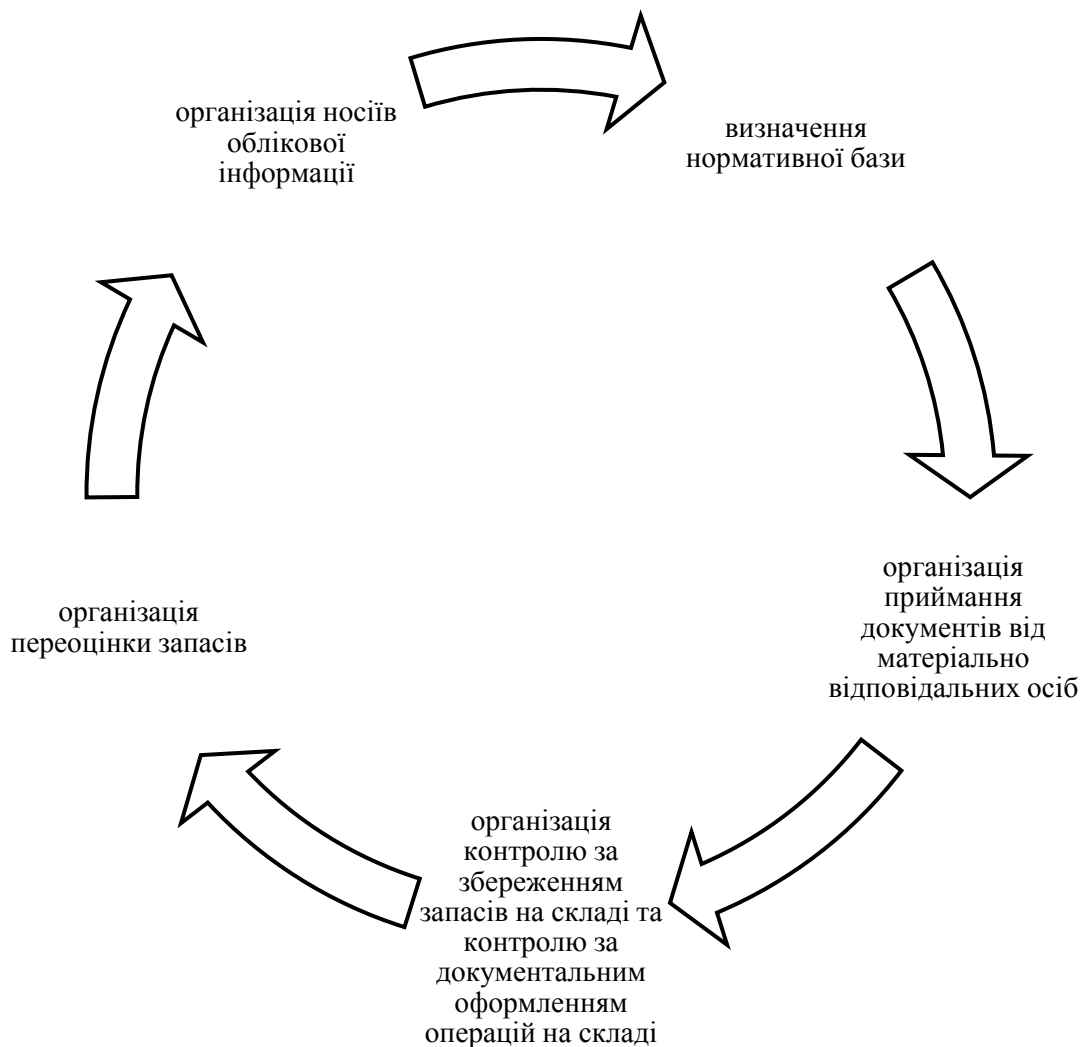


Рис.2.2.1 – Напрямки організації бухгалтерського аналітичного обліку запасів[63]

Ведення аналітичного обліку запасів у бухгалтерії може здійснюватись трьома способами(рисунок 2.2.2):

- а. паралельно–картковим (книжковим);
- б. в оборотних відомостях;

в. оперативно–бухгалтерським (сальдовим), який вважається найбільш раціональним.



Рис.2.2.2 – Способи ведення аналітичного обліку

Виділяють ряд типових форм, які використовують при аналітичному обліку запасів у ТНПУ ім. В. Гнатюка [65]:

— Акт про приймання матеріалів т.ф. № 3-1. Складається приймальною комісією при надходженні на облік установи запасів, за якими можливі якісні та кількісні розбіжності з даними по супроводжувальних документів постачальників. Складання відбувається у двох примірниках у присутності представника відправника та завідуючого складом. Підтвердження факту

надходження запасів здійснюється підписом матеріально відповідальної особи, яка прийняла їх на зберігання;

- Акт списання т.ф. № 3-2. Застосовується акт для списання і складається комісією, що призначається керівником, у 2-ох примірниках. Один здається до бухгалтерії, а інший – залишається у матеріально відповідальної особи;
- Накладна (вимога) т.ф. № 3-3. Оформлюється прийняття матеріальних цінностей на склад або видачі з нього. Можливе застосування для внутрішнього переміщення запасів. Випишується в двох примірниках та затверджується керівником;
- Меню-вимога на видання продуктів харчування т.ф. № 3-4. оформлюється відпуск зі складу продуктів харчування. Складається щоденно на підставі норм розкладки продуктів та даних по кількості осіб, що одержують харчування;
- Меню-вимога на видання продуктів харчування т.ф. № 3-4а. Застосовується для оформлення видачі запасів при автоматизованому обліку;
- Забірна картка т.ф. № 3-5. Оформляється при систематичному відпуску запасів. Випишується на декілька найменувань, що належать до одного коду економічної класифікації;
- Книга кількісно-сумарного обліку т.ф. № 3-6. Застосовується для обліку у кількісному та сумарному вимірах. Відкриваються для кожного гатунку запасів окремі аналітичні рахунки. Протягом року у книзі зафіксується інформація про:
 - зміст операції;
 - ціну;
 - обороти за дебетом і кредитом (щодо суми та кількості);
 - залишки на кінець року.

- Книга кількісно-сумарного обліку т.ф. № 3-6а. Застосовується в централізованих бухгалтеріях. Відкриття здійснюється в розрізі аналітичних рахунків за кожним гатунком запасів;
- Картка кількісно-сумарного обліку т.ф. № 3-7. Застосування здійснюється в тих установах , де облік у бухгалтеріях здійснюється у картках, а не книгах;
- Книга складського обліку запасів т.ф. № 3-9. Запаси ведуться на підставі прибутково-видаткових документів;
- Журнал реєстрації битого посуду т.ф. № 3-10. Ведеться в тих установах, які мають у своєму складі харчоблоки та їдальні. Відповідними посадовими особами здійснюються записи в журналі. За правильним веденням слідкує діюча комісія та щоквартально складає акт про списання посуду;
- Оборотна відомість т.ф. № 3-11 Застосування відбувається для звірки даних бухгалтерського обліку та складського. Відкривається терміном на 1 рік, та складається щомісячно за даними обліку. Дана форма фіксує інформацію про:
 - номенклатурний номер;
 - найменування;
 - одиниці виміру;
 - залишок на перше число місяця;
 - оборот за місяць (сума, кількість).
- Накопичувальна відомість з надходження продуктів харчування т.ф. № 3-12. Складання відбувається за кожною матеріально відповідальною особою. Записи вносяться на основі первинних документів⁴
- Накопичувальна відомість з витрачанням продуктів харчування т.ф. №3-13. На підставі меню-вимог та інших документів здійснюються записи в дану форму;

— Описання карток з обліку запасів т.ф. № 3-14. Здійснюється реєстрація відкритих карток аналітичного обліку, якщо облік операцій здійснюється на картках, а не в книгах. Облік карток здійснюється стосовно:

- номеру по порядку відкриття картки;
- назва аналітичного рахунку;
- дата відкриття;
- номери відкриття сторінок картки.

Облікова інформація зберігається на відповідних носіях, які здійснюють чіткий та внормований облік у ТНПУ ім. В. Гнатюка (рисунок 2.2.3).

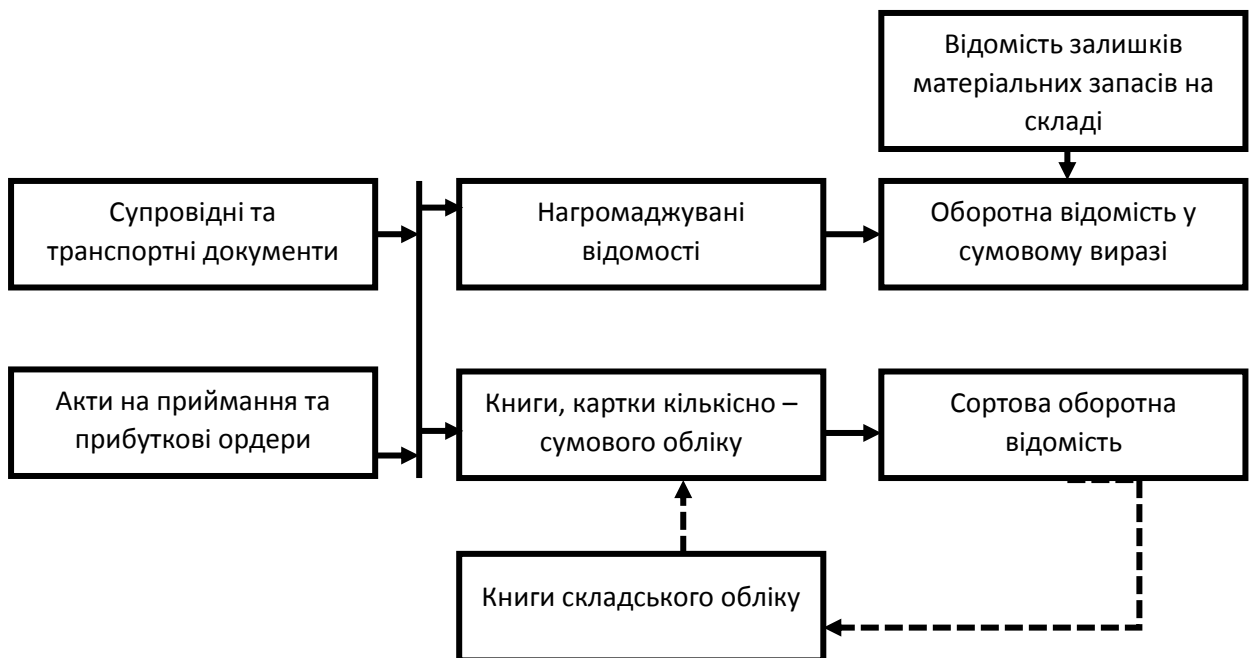


Рис.2.2.3 – Схематичне зображення руху носіїв інформації яка стосується обліку запасів

Більш детальний документообіг можна побачити на зображеній графік – схемі, щодо обліку запасів в ТНПУ ім. В. Гнатюка (таблиця 2.2.1).

Таблиця 2.2.1

Графік-схема документообігу обліку запасів

Найменування носія облікової інформації	Виконавці								
	Комісія по прийманню запасів	Керівник установи	Інтервально – відповідальна особа на складі	Матеріально – відповідальна особа на складі	Бухгалтерія	Архів	Постачальники	Дієтсестра	Комісія є переоцінки
Акт про приймання матеріалів (ф. №3-1)	●		●		●	●	●		
Акт про списання (ф. №3-2)	●	●	●		●	●			
Накладна – вимога (ф. № 3-3)	●		●		●	●			
Меню –вимога на видачу продуктів харчування (ф. № 3-4)			●		●	●		●	
Забірна картка (ф. №3-5)			●		●	●			
Акт про зміну вартості запасів		●			●	●			●

Під малоцінними швидкозношуваними предметами розуміють запаси, які використовуються протягом року або операційного циклу (при умові що він більше одного року).

Оформлення руху запасів даного виду здійснюється у відповідних документах (рисунок 2.2.4).



Рис.2.2.4 – Документування обліку МШП

Зберігання запасів відбувається у приміщеннях спеціального призначення, а саме коморах, складах, з спеціально оснащеним приладдям, для точного прийняття та відпущення матеріалів. Щоб приймання та видача запасів відбувалась швидко, склади ТНПУ ім. В. Гнатюка оснащені стелажми, піддонами та ін.

Ведення складського обліку передбачає використання одного із двох методів:

- кількісно –сумовим (рисунок 2.2.5);
- оперативно –бухгалтерським.

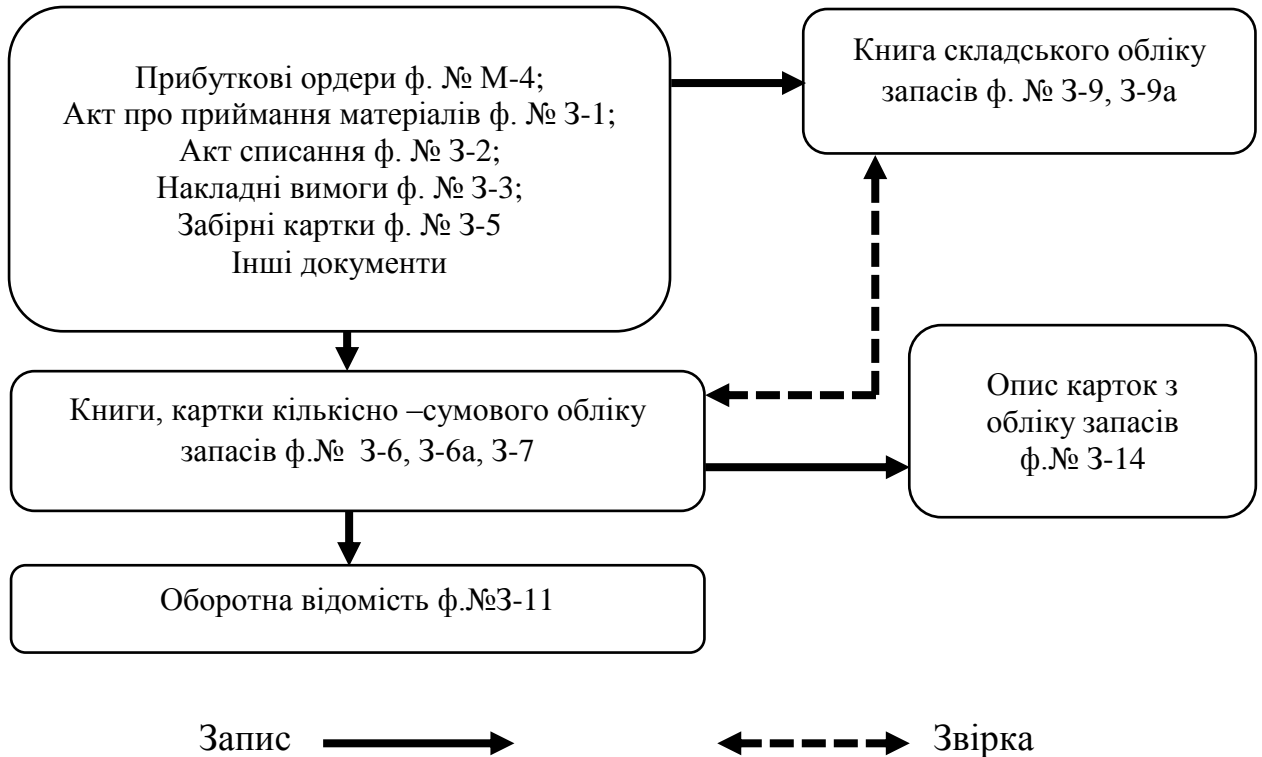


Рис.2.2.5 – Схема кількісно –сумарного методу обліку запасів в установах державного сектора [2]

У навчальних та наукових установах, які використовують значну кількість запасів в процесі своєї діяльності використовують оперативно – бухгалтерський метод.

Даний метод обліку являється досить прогресивним, оскільки дає змогу скоротити трудомісткість облікових робіт відділу бухгалтерії, та здійснювати контроль запасів на постійній основі під час зберігання, спрощує співставлення даних синтетичного й аналітичного обліку.

Беручи до уваги субрахунок 233 «Медикаменти і перев'язувальні засоби», облік якого може здійснюватися у аптеках (рисунок 2.2.6), відділеннях (кабінетах) установ, а також у бухгалтерії установи [23].

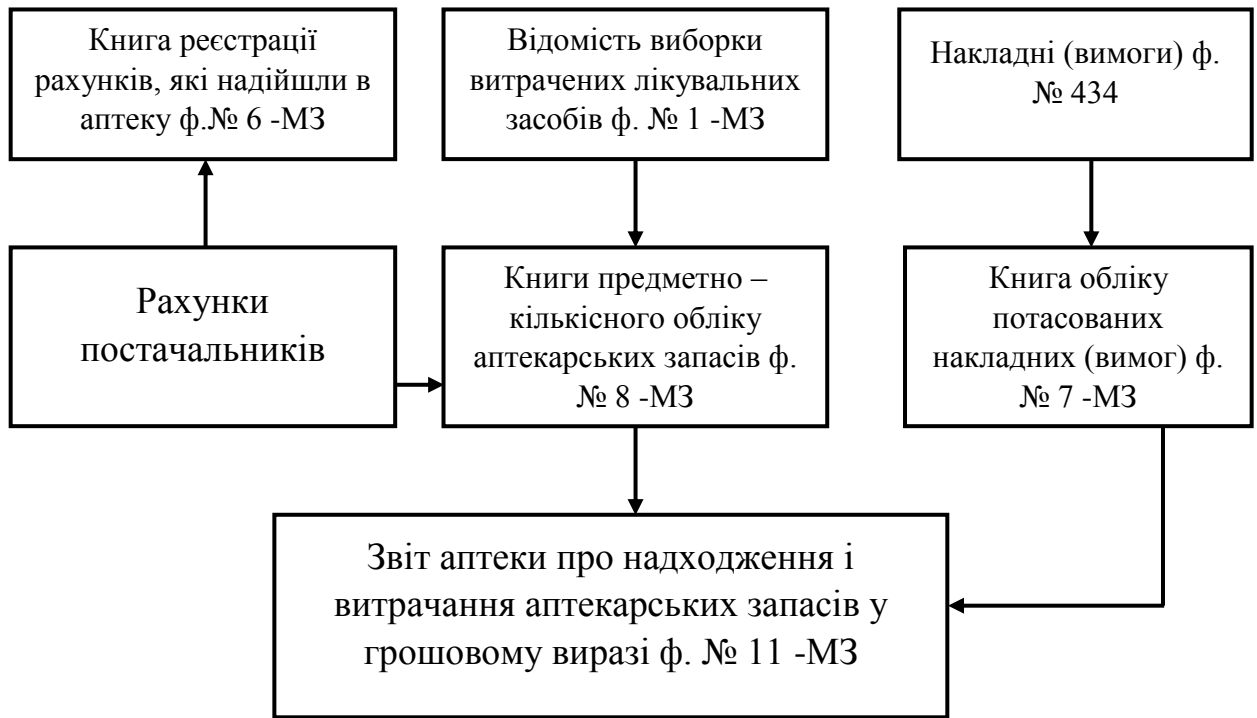


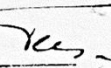
Рис.2.2.6 – Схема обліку лікувальних засобів в аптеках

Схематично облік лікарських засобів, групи предметно-кількісного обліку зображають наступним чином(рисунок 2.2.7):



Рис. 2.2.7 – Схема обліку лікарських засобів групи предметно-кількісного обліку.

Щоб ознайомитись із накладною (вимогою), яка складається працівниками в Тернопільському національному педагогічному університеті ім. В. Гнатюка наведемо її приклад, взявши витяг із документації даного університету (рисунок 2.2.8.).

ЗАТВЕРДЖУЮ
Керівник установи 
(підпис, прізвище, ініціали)

" 1 " Квітня 2016 р.

НАКЛАДНА (ВИМОГА) № 10232
за 1 Квітня 2016 р.

Підрозділ К-ра Технологічної освіти
Матеріально відповідальна особа Васильчук В.М.

Найменування матеріальних цінностей, сорт, розмір	Од. вимір.	Кількість		Ціна	Сума
		замовлено	відпущено		
1	2	3	4	5	6
<u>папір Ксерокс А-4</u>	<u>лист</u>	<u>1</u>	<u>0,90</u>		
<u>Чехонда з'єдн. дингль підмашин</u>	<u>шт</u>	<u>1</u>	<u>0,90</u>		
<u>Віо Гальдан для митя посуду</u>	<u>шт</u>	<u>1</u>	<u>0,90</u>		
<u>Чехонда для чашки</u>	<u>шт</u>	<u>1</u>	<u>0,90</u>		
<u>лінійка вічка (48х100см)</u>	<u>шт</u>	<u>1</u>	<u>0,90</u>		
<u>лінійка 10х70 см Тривалість</u>	<u>шт</u>	<u>2</u>	<u>0,90</u>		
<u>морозило тастівни (пришні)</u>	<u>шт</u>	<u>2</u>	<u>0,90</u>		
<u>Юлі лінійка шестидіт</u>	<u>шт</u>	<u>3</u>	<u>1,20</u>		
<u>шкредок кухні</u>	<u>шт</u>	<u>5</u>	<u>1,20</u>		

Рис.2.2.8 – Сформована накладна (вимога) ТНПУ ім. В. Гнатюка

Підбиваючи підсумки, можна із впевненістю зазначити, що правильне документування обліку дає змогу бюджетним установам різного роду діяльності уникнути зловживань та нецільового використанні. Однак головною причиною чіткого документування здійснених операцій виступає складання фінансової звітності. Введені різні методи обліку, які кожна установа обирає самостійно, відштовхуючись від виду діяльності.

Тернопільський національний педагогічний університет ім. Володимира Гнатюка використовує при веденні обліку запасів метод оборотних відомостей. Його сутність полягає в складанні Оборотних відомостей кількісно – сумового обліку за видами матеріальних цінностей та матеріально відповідальними особами (Додаток Г). Дана відомість містить дані залишку на

початок місяця, отримано, використано, залишок на кінець періоду –кількість та сума.

З першого погляду можна стверджувати що дана форма повністю відображає рух тих чи інших матеріальних цінностей. Однак беручи до уваги постійне удосконалення обліку, доцільно буде дослідити покращення форми Оборотних відомостей (рис. 2.2.9.). Так як Тернопільський національний педагогічний університет ім. В. Гнатюка державної форми власності, то і фінансування здійснюється з бюджету. А це означає що установа отримує його відповідно складеного кошторису. Тому для кращого оцінювання ситуації витрачання коштів на забезпечення установи запасами, можна створити додаткову графу аналізу (відхилення, питома вага). Таке нововведення дасть змогу відразу оцінювати ситуацію витрачання коштів та прийняти відповідне управлінське рішення щодо організації закупівлі матеріальних цінностей.

29.09.16 10:54:04

Оборотно-сальдова відомість по рахунку: 23.4.1
ТМЦ; МВО:Гулька Т. М.
за Вересень 2016 р.Тернопільський національний педагогічний університет імені
Володимира Гнатюка

Код	Субkonto	Сальдо на початок періода		Обороти за період		Сальдо на кінець періода	
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
0014815	"СВ" порошок д/чищ САМА 500г	2,037.58			604.14	1,433.44	
	лимон 2792	226.000			67.000	159.000	
0014958	"СВ"Пор.пр. безф Ручне	3,294.19			1,121.95	2,172.24	
	прання тм "вата"400г (весняні	279.000			95.000	184.000	
0014818	"Ч" Економ засіб д/миття підлог	1,005.58			1,005.58		
	плитки стін обоїв "Лаванда"1л	44.000			44.000		
0014957	Gredo Освіжувач mister	188.33			47.07	141.26	
	mag-q-qvm 007-солодка	12.000			3.000	9.000	
0014938	Valve кран американка 3/4	2,928.96				2,928.96	
	К-сть	30.000				30.000	
0014936	Valve Кран Американка1/2	1,550.03				1,550.03	
	К-сть	23.000				23.000	
0013933	Автомат 16 А	3,944.00			116.00	3,828.00	
	К-сть	170.000			5.000	165.000	
0013177	Анкер рамний 10*152	2.56				2.56	
	К-сть	2.000				2.000	
0013260	АППВ 3*2,5 (провода)	148.87				148.87	
	К-сть	90.000				90.000	
0006836	Арматура 16мм	360.26				360.26	
	К-сть	63.600				63.600	
0014939	Б2401А кранводорозбірний з	607.35				607.35	
	маховиком	5.000				5.000	

Рис. 2.2.9 – Сформована Оборотно –сальдова відомість ТНПУ ім. В.
Гнатюка

Після додавання нової графи Оборотно –сальдова відомість буде мати наступний вигляд (табл. 2.2.2.).

Таблиця 2.2.2.

Запропонований зразок таблиці Оборотно –сальдової відомості

Код	Субkonto	Сальдо на початок періода		Обороти за період		Сальдо на кінець періода		Питома вага оборотів, %
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	

Отже, для прийняття важливих управлінських рішень у короткі строки, дана графа може відігравати ваговиту роль.

2.3. Синтетичний облік запасів та особливості формування звітності про їх рух

Синтетичний облік представляє собою узагальнення даних у регістрах синтетичного обліку (відомостях, журналах-ордерах, Головній книзі) в перетині синтетичних рахунків. Для бюджетних установ існує єдиний план рахунків затверджений відповідно до Наказу Міністерства фінансів України 26.06.2013 р. №611 [53]. Однак кожна установа відповідно до своєї діяльності створює робочий план рахунків (Додаток Д), який використовує в процесі своєї діяльності. Синтетичний облік запасів здійснюється за рахунками другого класу «Запаси» за відповідними субрахунками. Саме субрахунки дають змогу покращити роботу матеріально відповідальних осіб, а також забезпечити якісний контроль за запасами та чітке їх розмежування. Беручи до уваги план рахунків затверджений Міністерством фінансів України, то можна представити наступні рахунки, а також субрахунки (рис. 2.3.1.) [53].



Рис. 2.3.1 – Рахунки бухгалтерського обліку для обліку запасів в бюджетних установах

Крім зазначених на рисунку рахунків, для обліку запасів також застосовуються такі рахунки як:

1) 24 «Готова продукція», який включає такий субрахунок:

241 «Вироби виробничих (навчальних) майстерень.

2) 25 «Продукція сільськогосподарського виробництва» з таким субрахунком:

251 «Продукція підсобних (навчальних) сільських господарств.

3) 26 «Запаси для розподілу, передачі, продажу, а також субрахунки:

261 «Запаси для розподілу, передачі, продажу»;

262 «Державні матеріальні резерви та запаси.

Рахунки цього класу призначені для групування інформації про рух та наявність сировини та матеріалів, устаткування, яке використовується для встановлення на об'єктах, що реконструюються або будуються, конструкції, деталі, будівельні матеріали, а також інші цінності матеріального походження, шляхом придбання їх за кошти, які виділяються для капітального будівництва, науково-дослідних робіт та інше [53].

Робочий план рахунків певною міною відрізняється від зазначеного законодавством. Його формування здійснюється спираючись на діяльність, якою займається бюджетна установа.

Тернопільський національний педагогічний університет ім. Володимира Гнатюка має у своїх нормативних документах власний робочий план рахунків, яким відділ бухгалтерії користується під час обліку тих чи інших товарно – матеріальних цінностей та ін.

Для запасів призначений стандартний другий клас, з рахунками які були вище зазначені.

Детальніше вивчення робочого плану рахунків розпочнемо із рахунку 20 «Виробничі запаси», які мають наступні субрахунки:

– 20.1. «Сировина і матеріали»:

– 20.1.1. «Сировина і матеріали на складах»;

– 20.1.2. «Сировина і матеріали в МВО»;

- 20.2. «Обладнання, конструкції і деталі до установки»:
 - 20.2.1. «Обладнання, конструкції і деталі до установки на складах»;
 - 20.2.2. «Обладнання, конструкції і деталі до установки в МВО»;
- 20.3.«Спецобладнання для науково –дослідницьких робіт за госпдоговорами»:
 - 20.3.1.«Спецобладнання для науково –дослідницьких робіт за госпдоговорами на складах»;
 - 20.3.2.«Спецобладнання для науково –дослідницьких робіт за госпдоговорами в МВО»;
- 20.4. «Будівельні матеріали»:
 - 20.4.1. «Будівельні матеріали на складах»;
 - 20.4.2. «Будівельні матеріали в МВО»;
- 20.5. «Інші виробничі запаси»:
 - 20.5.1. «Інші виробничі запаси на складах»;
 - 20.5.2. «Інші виробничі запаси в МВО»;
- 20.9. «Інші матеріальні цінності»:
 - 20.9.1. «Інші матеріальні цінності на складах»;
 - 20.9.2. «Інші матеріальні цінності в МВО».

Призначення даного рахунку базується на узагальненні інформації яка стосується наявності та руху сировинної та матеріальної бази, а також інших обладнань та конструкцій, на які бюджетна установа має право власності.

Наприклад, розглянемо субрахунок 20.4. «Будівельні матеріали», який призначений для відображення руху будівельних матеріалів, придбання яких відбулося за рахунок грошових коштів, призначених на капітальне будівництво (рис. 2.3.2.).



Рис. 2.3.2 – Класифікація будівельних матеріалів

Рахунок 21 «Тварини на вирощуванні та відгодівлі», більше відноситься до установ сільськогосподарського призначення, або тих які мають опосередковане відношення до процесу виведення тварин, однак у робочому плані рахунку даного університету цей рахунок також зазначений та має свої субрахунки (рис. 2.3.3.). Він призначений для узагальнення даних про наявність та рух різного роду тварин.

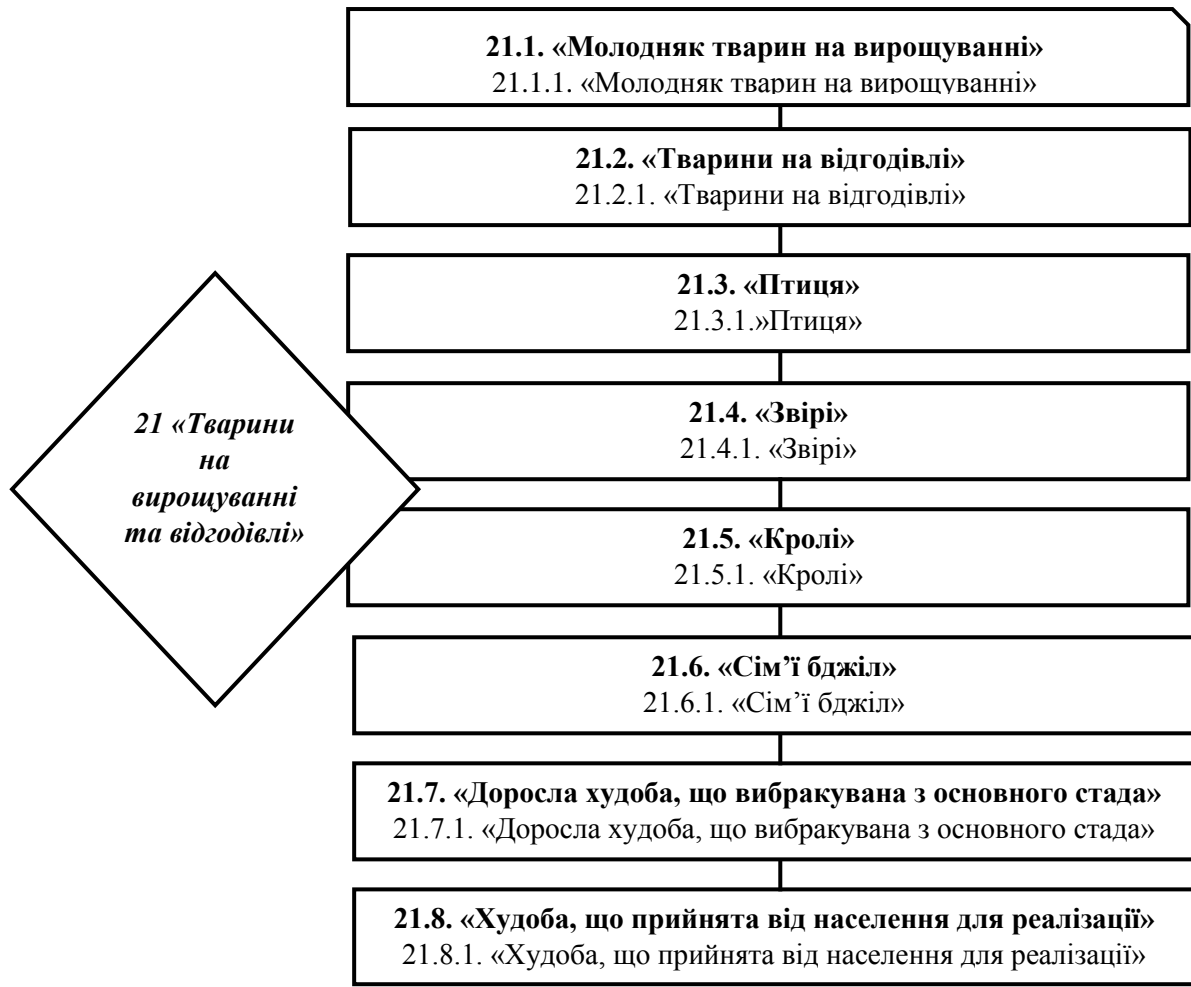


Рис. 2.3.3 – Субрахунки рахунку 21 «Тварини на вирощуванні та відгодівлі»

Рахунок 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» обліковує та узагальнює інформацію, що стосується наявності та руху малоцінних швидкозношуваних предметів, які знаходяться на балансі установи. До них належать предмети, використання яких здійснюється протягом 1-го року.

Так як бюджетна установа, а саме Тернопільський національний педагогічний університет ім. В. Гнатюка, являється навчальним закладом, то малоцінні швидкозношувані предмети для зручного обліку слід розмежовувати, і саме у робочому плані рахунків можемо це розмежування спостерігати:

- 22.1 «МШП (за видами предметів):
- 22.1.1. «МШП (за видами предметів) на складі;
- 22.1.2. «МШП (за видами предметів) в МВО;

- 22.2. «МШП спеціального призначення»:
- 22.2.1. «МШП спеціального призначення на складі»;
- 22.2.2. «МШП спеціального призначення в МВО».

Рахунок 23 «Матеріали та продукти харчування» університет використовує для відображення в обліку інформації щодо продуктів харчування та матеріалів (табл. 2.3.1.).

Таблиця 2.3.1.

Характеристика субрахунків рахунку 23 «Матеріали і продукти харчування»

ТНПУ ім. В. Гнатюка

Назва субрахунку	Характеристика
23.1 «Матеріали для навчальних, наукових та інших цілей»	обліковуються реактиви і хімікати, скло і хімпосуд, метали, електроматеріали і радіоматеріали, радіолампи, посібників та наукових робіт, піддослідні тварини та інші матеріали для навчальної мети і науково-дослідних робіт, а також дорогоцінні та інші метали для протезування.
23.2 «Продукти харчування»	обліковуються продукти харчування установ, у кошторисах яких передбачені видатки за відповідним кодом економічної класифікації видатків бюджету.
23.3 «Медикаменти і перев'язувальні засоби»	обліковуються медикаменти, компоненти, бактерицидні препарати, матеріали для проведення аналізів та перев'язувальні засоби, дрібний медичний інвентар, у кошторисах яких ці видатки передбачені за відповідним кодом економічної класифікації видатків
23.4 «Господарські матеріали і канцелярське приладдя»	обліковуються господарські матеріали, що використовуються для поточних потреб установ (електричні лампи, мило, щітки тощо), будівельні матеріали для поточного ремонту.
23.5 «Паливо, горючі і мастильні матеріали»	обліковуються всі види палива, пального і мастильних матеріалів, що знаходяться на складах або в коморах (дрова, вугілля, торф, бензин, гас, мазут, автол тощо), а також безпосередньо у матеріально відповідальних осіб.
23.6 «Тара»	обліковується поворотна тара, обмінна тара (бочки, бідони, ящики, банки скляні, пляшки тощо), як порожня, так і та, що вміщує матеріальні цінності.
23.7 «Матеріали в дорозі»	обліковуються матеріали, оплачені установою за поставками, які не надійшли до кінця місяця на склад і за якими надійшли транспортні документи, а також матеріали, одержані на склади за операціями з внутрішнього переміщення, і не розподілені за установою.
23.8 «Запасні частини до транспортних засобів, машин і обладнання»	обліковуються запасні частини, призначені для ремонту та заміни спрацьованих частин машин, обладнання, тракторів, комбайнів, транспортних засобів (мотори, автомобільні шини, включаючи покришки, камери й обідні стрічки тощо), незалежно від їх вартості.
23.9 «Інші матеріали»	обліковується сіно, овес, інші види кормів та фуражу для худоби та інших тварин, а також насіння, добрива та інші матеріали тощо.

На рахунку 24 «Готова продукція» обліковується та узагальнюється інформація про стан та рух виробів виготовлених у навчальних (виробничих) майстернях. До даного рахунку установа виокремила наступний субрахунок:

- 24.1. «Вироби виробничих (навчальних) майстерень»:
 - 24.1.1. «Вироби виробничих (навчальних) майстерень на складі»;
 - 24.1.2. «Вироби виробничих (навчальних) майстерень в МВО».

Рахунок 25 «Продукція сільськогосподарського виробництва» призначений для обліку інформація щодо сільськогосподарської продукції навчально –дослідних і підсобних сільських господарств.

Рахунок 26 «Запаси для розподілу, передачі, продажу» призначений для обліку інформації, яка стосується матеріальних цінностей , які в майбутньому будуть використовуватись установою в процесі функціонування.

При синтетичному обліку узагальнюючим регістром виступає книга Журнал-Головна, в якій здійснюється поєднання хронологічного та систематичного обліку. Позитивним аспектом виступає суміщення Реєстраційного журналу і Головної книги в одному регістрі.

Підставою для господарських операцій, які відбулися в бюджетній установі являються документи відповідного характеру або меморіальні ордери, дані яких вписують у відповідно зазначені рядки книги Журнал-Головна три рази : у графі оборотів, одного рахунку по дебету та іншого рахунку по кредиту. Здійснені розрахунки в кінці місяця являють підсумовуючий оборот [95].

Запаси які надходять до Тернопільського національного педагогічного університету ім. В. Гнатюка заносяться у Головну книгу на підставі відповідних меморіальних ордерів (рис. 2.3.4.).

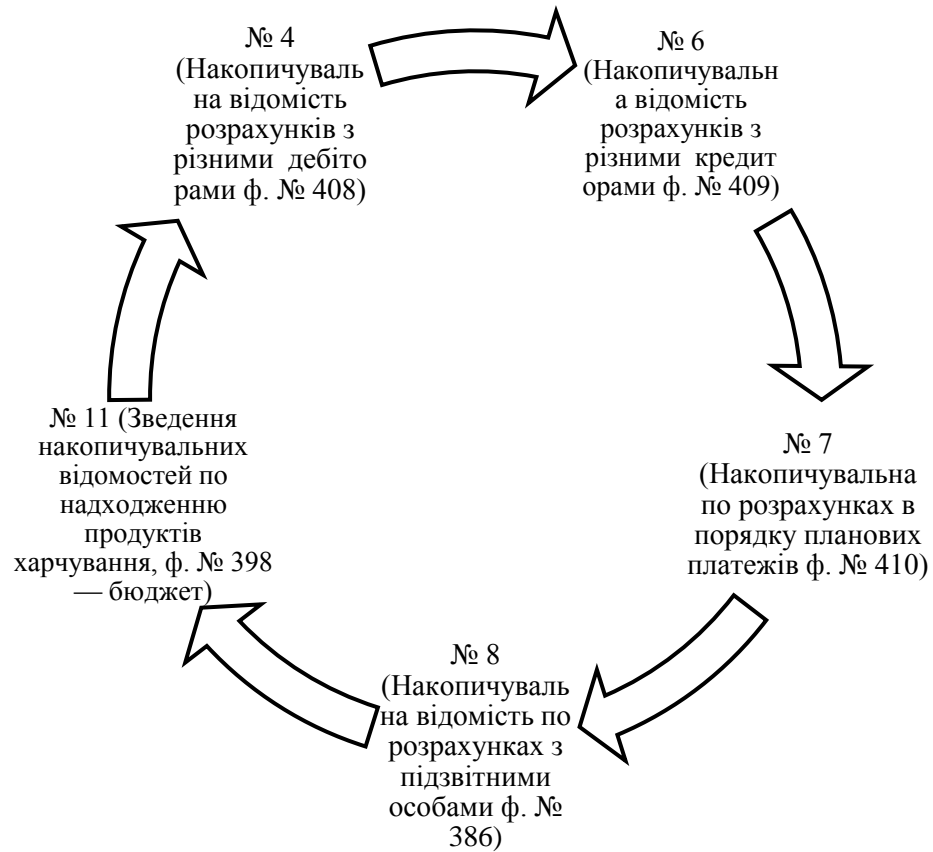


Рис. 2.3.4 – Меморіальні ордери, які використовуються для обліку запасів

Виділяють також меморіальні ордери, які безпосередньо відносяться до вибуття запасів в бухгалтерії, які складаються на підставі первинних документів, а саме:

а. Меморіальний ордер № 10 (Накопичувальна відомість про вибуття та переміщення малоцінних та швидкозношуваних предметів ф. № 439 - бюджет);

б. Меморіальний ордер № 11 (Зведення накопичувальних відомостей про надходження продуктів харчування ф. № 396- бюджет);

в. Меморіальний ордер №12 (Накопичувальна відомість по витрачання продуктів харчування ф. № 411 - бюджет);

г. Меморіальний ордер № 13 (Накопичувальна відомість витрачання матеріалів ф. № 396 - бюджет). Записи в них кореспондують з кредиту рахунків обліку запасів в дебет різних рахунків.

Рух запасів можна представити відповідною кореспонденцією (табл. 2.3.2).

Таблиця 2.3.2.

Господарські операції з обліку руху матеріальних цінностей в ТНПУ

ім. В. Гнатюка

Зміст господарської операції	Кореспондуючі субрахунки	
	Дт	Кт
1. Одержано від постачальників (за купівельною вартістю): будівельні матеріали обладнання для монтажу на суму ПДВ	204 202 801,802	631 631 631
2. Оприбутковано лишки будівельних матеріалів, виявлені при проведенні інвентаризації	204	701
3. Придбано спеціальне обладнання для виконання науково-дослідної роботи за договірною темою. Обладнання надійшло на склад. Рахунок оплачено з реєстраційного рахунка спеціальних коштів: на купівельну вартість (без ПДВ) на суму ПДВ, включену в податковий кредит на суму ПДВ, не включену в податковий кредит	203 641 811—813	323, 364, 675 323, 364, 675 323, 364, 675
4. Спеціальне обладнання для виконання договірних науково-дослідних робіт передано зі складу в лабораторію (науковому підрозділу)	823	203
5. Після закінчення науково-дослідної роботи за договором спеціальне обладнання за згодою замовника залишено в установі для використання за призначенням (оцінено за цінами можливого використання) і прибуткується: у складі основних засобів залишкова вартість сума зносу (за розрахунками) у складі малоцінних та швидкозношуваних предметів у складі матеріалів для наукових досліджень	104 104 221 231	401 131 411 701
6. Списано використані па капітальне будівництво господарським способом за рахунок державних асигнувань будівельні матеріали обладнання до установки	801 801	204 202
7. Частина виробів навчальної майстерні, передана на склад для використання на власні потреби установи	231	241
8. Передано для власного використання м'ясо, отримане від забою тварин у підсобному сільському господарстві	232	251
9. Одержано продукти харчування, оплачені за рахунок коштів державного фінансування а реєстраційного рахунка	232	321,361
10. Списано господарські матеріали, витрачені на основну статутну діяльність установи	801,802	234
11. Списано продукти харчування, витрачені відповідно до кошторису бюджетної установи	801,802	232
12. Списано нестачу продуктів харчування у межах норм природних втрат	681,701, 702	232
13. Списано різні господарські матеріали, витрачені на роботу навчальної майстерні за договором на сторону	821	234
14. Надійшли на склад матеріали для учбових цілей, оплачені в централізованому порядку вищим розпорядником	231	681,682

В бюджетній установі проводиться велика кількість закупівель, які необхідні для робочого процесу різних відділів. Наведемо приклад закупки гандбольних м'ячів, по конкретних даних ТНПУ ім. В. Гнатюка (рисунок 2.3.5.).

Тернопільський національний педагогічний
університет імені Володимира Гнатюка

Кафедра-кабінет ТОМФВ

ПРИЙМАЛЬНИЙ АКТ-ОПИС № 197

«14» квітня 2016р. Комісія в складі зав. кафедрою Боднар С.Б.

Олійник М.Б., асист. Довбня І.В. облянула фактичну наявність матеріальних цінностей, що надійшли від постачальника ПП Митченський З.І.

на підставі рахунку накладної за № ДВ-0000019 від «14» квітня 2016р. для кабінету _____, які одержав ст. м.б. Навроцький С.С. на суму грн. Шість тисяч п'ятсот тридцять се кон.

№ п/п	Повна назва матеріальних цінностей, для обладнання, інвентаря, проставляють заводські показники номера та інш.	Од. виміру	Кількість	Ціна	Сума	Примітки, інвентарні №№ присвоєні
1.	М'яч гандбольний «Select»	шт.	10	650,00	6500,00	

Рис. 2.3.5 – Приймальний акт –опис купівлі гандбольних м'ячів

Приклад. Тернопільський національний педагогічний університет ім. В. Гнатюка, що фінансується з державного бюджету, за рахунок коштів спеціального фонду придбав гандбольні м'ячі за 650 грн., в кількості 10 шт.. Оплата була здійснена після отримання матеріальних цінностей.

За відповідними даними здійснити оприбуткування на спеціальних рахунках бухгалтерського обліку.

Розв'язок:

1. Оприбутковано гандбольні м'ячі в кількості 10 шт. у ТНПУ ім. В. Гнатюка:

Дт 231 Кт 675

6 500 грн.

2. Перераховано кошти постачальнику:

Дт 675 Кт 321 6 500 грн.

3. Використано м'ячів у кількості 5 шт. на потреби установи:

Дт 811 Кт 231 3 250 грн.

Підбиваючи підсумки розкриття даного питання, можна відзначити професійний підхід до організації синтетичного обліку запасів у Тернопільському національному педагогічному університеті ім. Володимира Гнатюка. По існуючому робочому плані рахунків бачимо чітке розмежування субрахунків, що дає змогу пришвидшити пошук потрібної інформації для користувачів.

Однак починаючи із першого січня 2017 року, План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ втратив чинність, а в дію вступає загальний План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі.

Для кращого ознайомлення із новими змінами, буде доцільно подати порівняльну таблицю між нинішнім планом рахунків, а також тим який втратив чинність (таблиця 2.3.3.).

Таблиця 2.3.3.

Співставлення субрахунків бухгалтерського обліку та перенесення залишків

План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 26.06.2013 N 611		План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 31.12.2013 N 1203
1	2	3
20«Виробничі запаси»	201 «Сировина і матеріали»	1517 (1527) «Сировина і матеріали»
	202 «Обладнання, конструкції і деталі до устаткування»	1513 (1523) «Будівельні матеріали»
	203 «Спецобладнання для науково –дослідних робіт»	1518 (1528) «Інші виробничі запаси»
	204 «Будівельні матеріали»	1513 (1523) «Будівельні матеріали» 1517 (1527) «Сировина і матеріали»
	205 «Інші виробничі запаси»	1518 (1528) «Інші виробничі запаси»

Продовження таблиці 2.3.3.

1	2	3
21 «Тварини на вирощуванні і відгодівлі»	211 «Молодняк тварин на вирощуванні»	1714 (1724) «Поточні біологічні активи тваринництва»
	212 «Тварини на відгодівлі»	
	213 «Птиця»	
	214 «Звірі»	
	215 «Кролі»	
	216 «Сім'ї бджіл»	
	217 «Доросла худоба, вибракувана з основного стада»	
	218 «Худоба, прийнята від населення для реалізації»	
22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»	221 «Малоцінні та швидкозношувані предмети, що знаходяться на складі і в експлуатації»	1812 (1822) Малоцінні та швидкозношувані предмети
	222 «Малоцінні та швидкозношувані предмети спеціального призначення»	
23 «Матеріали та продукти харчування»	231 «Матеріали для навчальних, наукових та інших цілей»	1816 (1826) «Інші нефінансові активи»
	232 «Продукти харчування»	1511 (1521) «Продукти харчування»
	233 «Медикаменти і перев'язувальні засоби»	1512 (1522) «Медикаменти і перев'язувальні засоби»
	234 «Господарські матеріали і канцелярське приладдя»	1812 (1822) «Малоцінні та швидкозношувані предмети» 1512 (1522) «Медикаменти і перев'язувальні засоби» 1513 (1523) «Будівельні матеріали»
	235 «Паливо, горючі і мастильні матеріали»	1514 (1524) «Паливо, горючі і мастильні матеріали»
	236 «Тара»	1516 (1526) «Тара»
	237 «Матеріали в дорозі»	1511 (1521) «Продукти харчування» 1512 (1522) «Медикаменти і перев'язувальні засоби» 1513 (1523) «Будівельні матеріали» 1514 (1524) «Паливо, горючі і мастильні матеріали» 1515 (1525) «Запасні частини» 1516 (1526) «Тара» 1517 (1527) «Сировина і матеріали» 1518 (1528) «Інші виробничі запаси» 1812 (1822) «Малоцінні та швидкозношувані предмети» 1816 (1826) «Інші нефінансові активи»

Продовження таблиці 2.3.3.

1	2	3
	238 «Запасні частини до транспортних засобів»	1515 (1525) «Запасні частини»
	239 «Інші матеріали»	1517 (1525) «Сировина і матеріали» 1518 (1528) «Інші виробничі запаси»
24 «Готова продукція»	241 «Вироби виробничих (навчальних) майстерень»	1811 (1821) «Готова продукція»
25 «Продукція сільськогосподарського виробництва»	251 «Продукція підсобних (навчальних) сільських господарств»	1811 (1821) «Готова продукція» (одержана рослинницька, тваринницька продукція, призначена для продажу чи споживання)
26 «Запаси для розподілу, передачі, продажу»	261 «Запаси для розподілу, передачі, продажу»	1815 (1825) «Активи для розподілу, передачі, продажу»
	262 «Державні матеріальні резерви та запаси»	1814 (1824) Державні матеріальні резерви та запаси»

Відповідно до нового плану рахунків було затверджено типову кореспонденцію рахунків, які дадуть змогу працівникам бюджетних установ швидше адаптуватись до змін які відбулись. Наведемо декілька операцій із використанням рахунків нового плану (рисунок 2.3.6.).

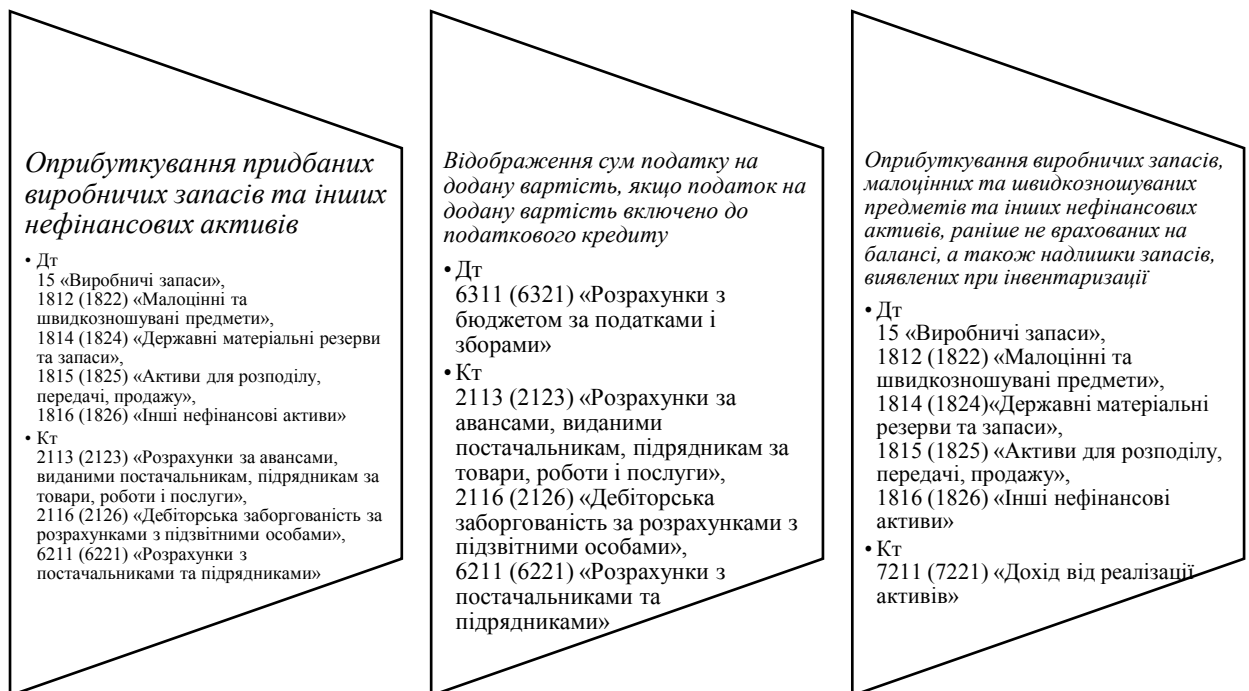


Рис 2.3.6 – Кореспонденція облікових операцій відповідно новому плану рахунків

Здійснені такі заходи реорганізації бухгалтерського обліку в державному секторі економіки досить значно вплинуть на діяльність бюджетних установ. З нового 2017 року установи повинні перейти на новий план рахунків, що означає затратити велику кількість часу та зусиль, щоб чітко та безпомилково співставити ті чи інші матеріальні та нематеріальні цінності. Однак така зміна передбачає покращення ведення бухгалтерського обліку, тому будемо сподіватись що із часом даний план рахунків буде з легкістю використовуватись.

Що стосується Тернопільського національно педагогічного університету ім. В. Гнатюка, то тут було б доцільно запропонувати більш детально розписати ті чи інші рахунки бухгалтерського обліку.

Так як в нас запаси відіграють вагоме значення для діяльності установи, то слід звернути увагу на розробку допоміжних субрахунків робочого плану, які дадуть змогу більш детальніше обліковувати матеріальні цінності. Отже, для прикладу візьмемо рахунок 15 «Виробничі запаси» із його вже існуючими субрахунками, та запропонуємо більш детальне розмежування (рисунок 2.3.7.)

Даний рахунок відіграє важливу роль, оскільки обліковує більшу половину вагомих запасів у Тернопільському національному педагогічному університеті ім. В. Гнатюка. На його суть полягає у обліку та узагальненні даних про наявність та динаміку матеріалу, основних та допоміжних матеріалів та інших матеріальних цінностей, які призначені для забезпечення діяльності бюджетної установи та досягнення мети або в повній мірі задоволення попиту суб'єктів державного сектора.

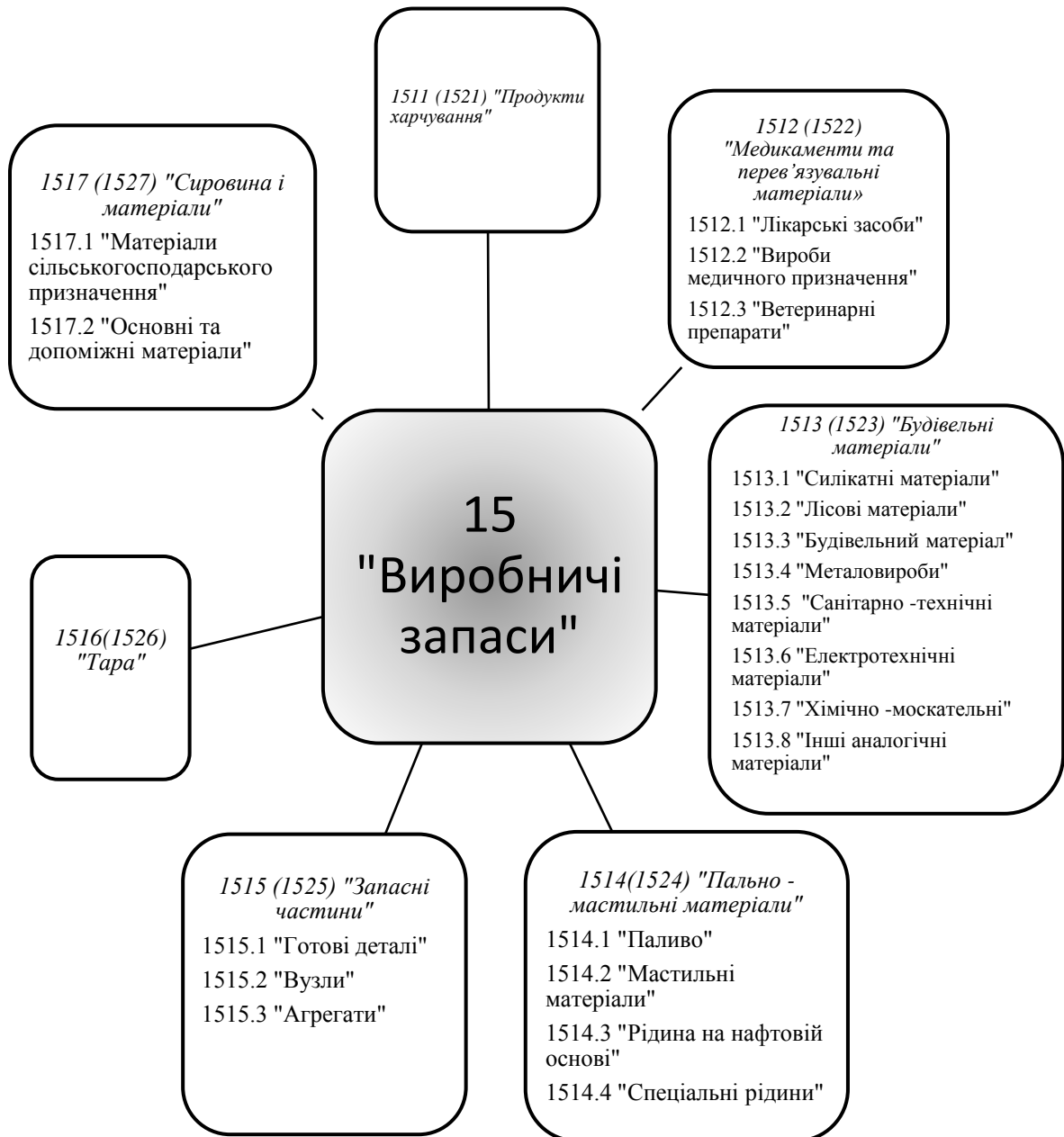


Рис. 2.3.7 – Запропонована деталізація субрахунків 15 «Виробничі запаси» рахунку.

Отже, проаналізувавши дані пропозиції можна з першого погляду стверджувати що робітнику відділу бухгалтерії, який відповідальний за облік запасів, спершу буде проблематично розділяти всі запаси, оскільки потрібно вивчити детально що куди відноситься. Однак це дасть бухгалтеру змогу розширити знання у даній сфері.

2.4. Автоматизація обліку запасів в установах державного сектору

Покращення роботи працівників відділу бухгалтерії в установах державного сектору економіки вимагає застосування інформаційних технологій для ведення бухгалтерського обліку.

Важливу роль автоматизації обліку зазначає у своїй праці Адамик О.В., зазначивши наступне : «Найбільш розумною є реєстрація господарських операцій з мінімальною участю людини, адже саме людині властиво помилятися» [5, с.350].

Застосування автоматизованих інформаційних систем відіграє велику роль у діяльності установ, оскільки забезпечує:

- потреби користувачів, щодо потрібної їм інформації;
- отримання вагомих управлінських рішень завдяки автоматизації;
- одержання важливої інформації про існуючі відхилення шляхом виконання аудиторських і контрольних завдань;
- здійснення господарських операцій, які мають місце в певному періоді, та впливають на стан грошових коштів бюджетної установи та ін.

Велика увага науковців приділялась уніфікації обліку, стандартизації, та використанні досвіду зарубіжних країн. Однак що стосується комп'ютерних технологій, якими користуються бюджетні установи в процесі ведення обліку, то вони мало досліджуються.

Можна виділити вчених, які все ж таки цікавились даною тематикою, такі як Шара О. І.[97], Осмятченко В. О. [48], Утенкова К. О. [77], Лобанова І. Г., Пахомова І. Г. [50], Лучко М. Р. [38], Бенько М. М. [10], Береза А. М. [11], Хорунжак Н. М. [85, 90, 84, 86, 87], Фаріон А. І. [80] та інші. Незважаючи на таку кількість робіт дана ділянка залишається в недостатній мірі опрацьована і до сьогоденного часу.

Формування порядку створення та впровадження комп'ютерної системи бухгалтерського обліку (КСБО) в державному секторі економіки здійснюється відповідно до затверджених державних стандартів, які регулюють питання щодо розробки автоматизованих систем (ДСТУ 2941-94: Системи оброблення

інформації. Розроблення систем. Терміни та визначення; ГОСТ 34.601-90: Автоматизированные системы. Стадии создания; ГОСТ 34.602-89: Техническое задание на создание автоматизированной системы) (таблиця 2.4.1) [79].

Таблиця 2.4.1

Послідовність розробки і впровадження КСБО в державному секторі
економіки

<i>Етапи</i>	<i>Види робіт</i>
1. Формування вимог до КСБО	1.1. Дослідження об'єкта та обґрунтування необхідності створення КСБО 1.2. Формування вимог користувачів до КСБО 1.3. Формування та затвердження технічного завдання на КСБО
2. Розробка концепції КСБО	2.1. Дослідження об'єкта комп'ютеризації 2.2. Проведення необхідних науково-дослідних робіт 2.3. Розробка варіантів концепції бухгалтерської комп'ютерної системи, що задовольняє вимогам користувачів
3. Технічний проект	3.1. Розробка проектних рішень по КСБО та її складових 3.2. Розробка та оформлення документації на поставку комплектуючих для КСБО і (або) технічна вимога (технічне завдання) на їх розробку 3.3. Розробка, налаштування програмного забезпечення
4. Робоча документація	4.1. Підготовка робочої документації на КСБО та її складові
5. Впровадження в експлуатацію	5.1. Підготовка об'єкта комп'ютеризації до введення КСБО в дію 5.2. Комплектування КСБО складовими (програмними, технічними засобами, периферійними пристроями тощо) 5.3. проведення монтажних робіт 5.4. Пусконаладжувальні роботи 5.5. Проведення попередніх випробувань 5.6. Навчання бухгалтерського персоналу 5.7. Дослідна експлуатація 5.8. Проведення приймальних випробувань
6. Супроводження бухгалтерської комп'ютерної системи	6.1. Виконання робіт відповідно до гарантійних зобов'язань 6.2. Післягарантійне обслуговування

Введення в роботу установи комп'ютеризовані інформаційні системи передбачає забезпечення загальних вимог, а саме:

— повна реалізація управлінських запитів у зазначені терміни та із вказаними якісними параметрами;

- збір, передача, реєстрація, зберігання, обробка та подання інформації здійснюється високоякісними та ефективними технологіями;
- надійний захист інформації;
- висока стійкість та безпечність комп'ютерних мереж.

Беручи до уваги рекомендації відомих науковців, таких як Бенько М. М., Береза А. М., Лучко М. Р., Осмятченко В.О., можна виділити принципи забезпечення доцільного функціонування комп'ютеризації робочих місць керівників усіх ланок та бухгалтерів(рисунок 2.4.1.).

Принципи:

- інтеграцію вхідних даних при оперативному бухгалтерському та систематичному обліку;
- класифікацію і системи кодування облікової (у широкому змісті економічної) інформації уніфікацію та типізацію форм первинних документів ;
- комп'ютеризацію збору, реєстрації та передачі інформації відповідним управлінським ланкам ;
- системний контроль достовірності й обґрунтованості відображення господарських операцій в обліку, а також можливості альтернатив;
- комп'ютеризацію (автоматизацію) здійснення розрахунків вихідних даних (документообороту);
- комбіноване збереження облікової інформації;
- безперервність облікового процесу, системний підхід до нього й посилення систем захисту і контролю (в тому числі, щодо здійснення руху фінансових коштів в автоматичному режимі);
- багаторівнева структура відображення об'єктів обліку на рахунках синтетичного й аналітичного обліку (в т. ч., передбачення функціональних можливостей їхньої адаптації до конкретної установи);
- персоналізація рахунків тощо.

Рис. 2.4.1 – Принципи формування автоматизованої системи обліку запасів

Український ІТ-ринок представлений різноманітністю продуктів, які дають можливість бюджетним установам підвищити ефективність ведення бухгалтерського обліку та їх управління. Представниками ІТ-ринку даного напрямку виступають:

- «1С Підприємство: Бухгалтерія бля бюджетних установ»[2];
- «Парус-Бюджет»[25];
- «Казна»[59];
- «Баланс-Клуб» (SoNet)[14]

Компанія «1С» виступає великим гравцем ІТ-ринку, з достатнім досвідом автоматизації бюджетних установ. Перевагою даного продукту є відносна дешевизна та легкість у користування завдяки великій кількості провайдерів даних рішень. Важливим моментом діяльності компанії є постійне прослідковування змін у законодавстві та внесення їх у власні продукти.

В наш час існує декілька варіантів від компанії «1С», щодо автоматизації обліку установ державного (рисунок 2.4.2).



Рис. 2.4.2 –Продукти автоматизації бухгалтерського обліку від компанії «1С»

Особливість програми заключається у веденні обліку по джерелах фінансування, якими установа здійснює виконання своїх функцій (рисунок 2.4.3).

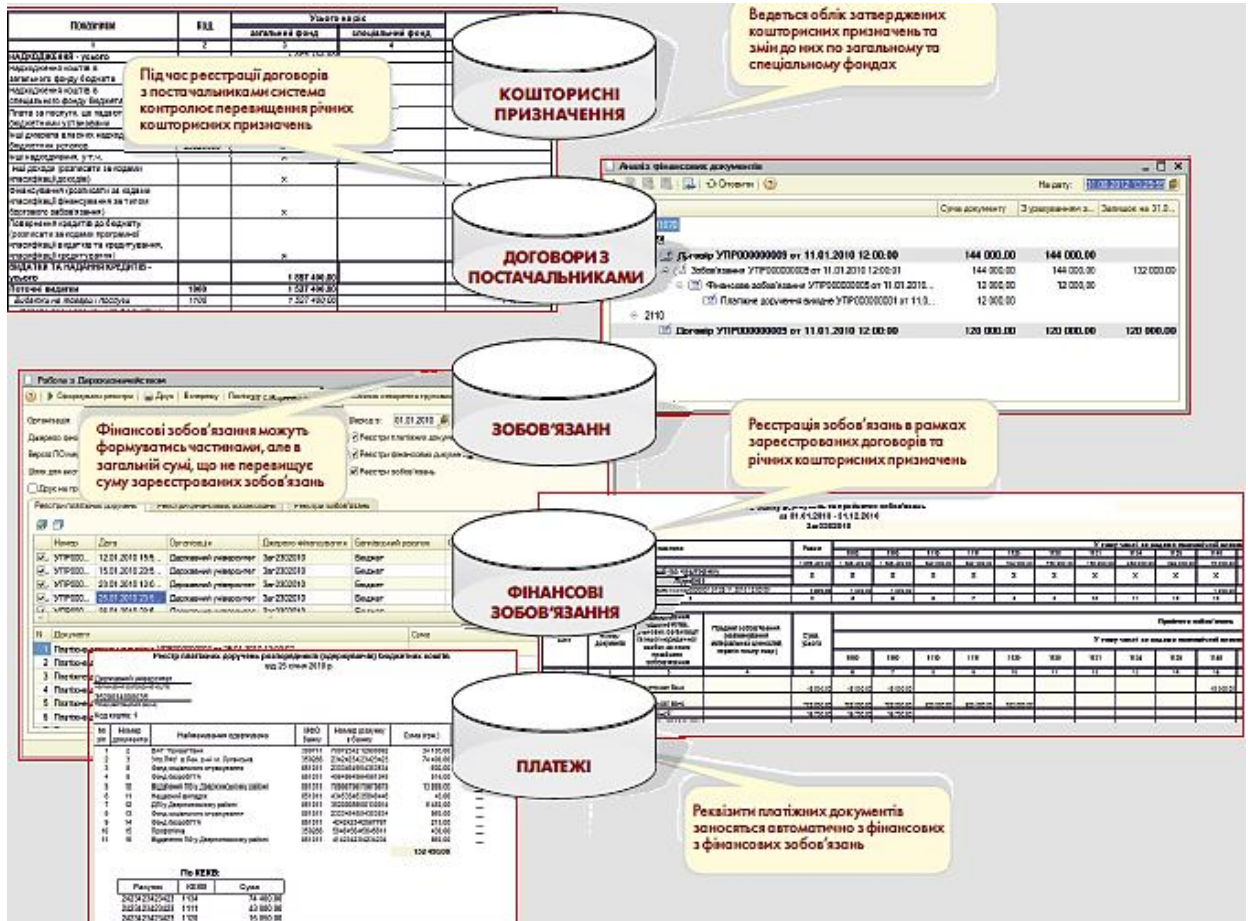


Рис. 2.4.3 – Основні блоки програмного продукту «1С» для ведення обліку в бюджетних установах [1]

Продукт «1С Підприємство: Бухгалтерія для бюджетних установ України» призначений для вирішення важливих завдань:

- облік кошторисних показників, які затверджуються по спеціальному та загальному фондах;
- облік операцій з безготівковими коштами та з готівкою;
- взаєморозрахунки з підзвітними особами;
- взаєморозрахунки з постачальниками та покупцями;
- облік валютних операцій;
- облік бланків суворої звітності, необоротних активів і запасів;
- облік зобов'язань;
- облік ПДВ;
- формування меморіальних ордерів, а також головної книги;
- формування форм звітності.

Парус –Бюджет являється комплексною системою автоматизації облікових задач в установах державного сектора економіки. Розробка системи здійснена відповідно до вимог бюджетної класифікації, а також приймаються до уваги зміни щодо ведення бухгалтерського обліку встановлені законодавством.

Система складається з певної кількості модулів, які працюють як самостійні складові, так і у комплексному використанні (рисунок 2.4.4.).



Рис. 2.4.4 – Модулі програми «Парус –Бюджет»[28]

Функціональні можливості даної програми можна розподілити на два блоки:

- 1) сукупність управлінських рішень, щодо фінансово –економічної діяльності, яка складається з підсистем фінансування і планування, бухгалтерського обліку, розрахунку оплати праці, відомості фінансових звітів;
- 2) ряд заходів щодо управління матеріально –технічним забезпеченням, що включає підсистеми керування складським обліком, централізованого

постачання матеріалів, обліку договорів, синхронізація даних, кадрів та штатного розпису, візуалізація даних[39].

Програма «Казна» призначена для підготовки, а також подання фінансових документів до органів державного казначейства. Дана програма дає змогу скоротити час для підготовки документів даного типу.

Дана програма дає змогу для ведення обліку грошових коштів та обліку договорів. Також має можливість отримувати відомості про:

- Меморіальні ордери №2, №3;
- картки аналітичного обліку касових витрат та отриманих асигнувань;
- довідки по використанню бюджетних коштів та по виконанні договорів;
- оборотні відомості, які відображають облік грошових коштів на банківських рахунках.

Основні переваги програми ведення казначейського обліку грошових коштів і обліку договорів «Казна»:

- простота у використанні;
- всі спеціалісти працюють разом для правильного виконання кошторису доходів та витрат;
- дозволяє швидко та зручно отримувати всі звіти відповідно до вимог Державного казначейства України;
- дає можливість вибору зручного для користувача варіанта ведення обліку грошових коштів та обліку договорів в установі.

Також програма дає можливість здійснювати контроль 4 видів. Вона може використовувати звіти доходів та витрат, а також контролювати залишок по договору.

Можна також згадати про інформаційну систему «Баланс» (електронна версія видань), призначення якої полягає у наданні своєчасної інформації про підходи, порядок і новинки у веденні обліку. Вона сприяє спрощенню роботи бухгалтера, дозволяє працювати у більш зручному та ефективнішому форматі,

оскільки містить інструктивні, нормативні, а також конкретні практичні рекомендації з ведення обліку.

Вона включає в себе електронні версії журналів таких як:

- «Баланс –Бюджет»;
- «Баланс»;
- «Баланс –Агро».

Як і інші продукти, які мають пряме відношення до бухгалтерського обліку бюджетних установ, дана програма виділяється рядом можливостей (рисунок 2.4.5.).



Рис. 2.4.5 – Можливості бухгалтерської системи «Баланс» [14]

Всі ці програми в повній мірі забезпечують автоматизацію бухгалтерського обліку в установах державного сектора економіки. Однак наближаючись до розкриття головного питання, можна з впевненістю

зазначити, що автоматизований облік запасів в певній мірі відповідальний процес, який потребує чіткого та детального документування.

За допомогою програми «Парус –Бюджет» можна детально відобразити автоматизований облік запасів у бюджетній установі.

Отже, розпочати потрібно роботу із налаштування відповідних словників (рис.2.4.6.).

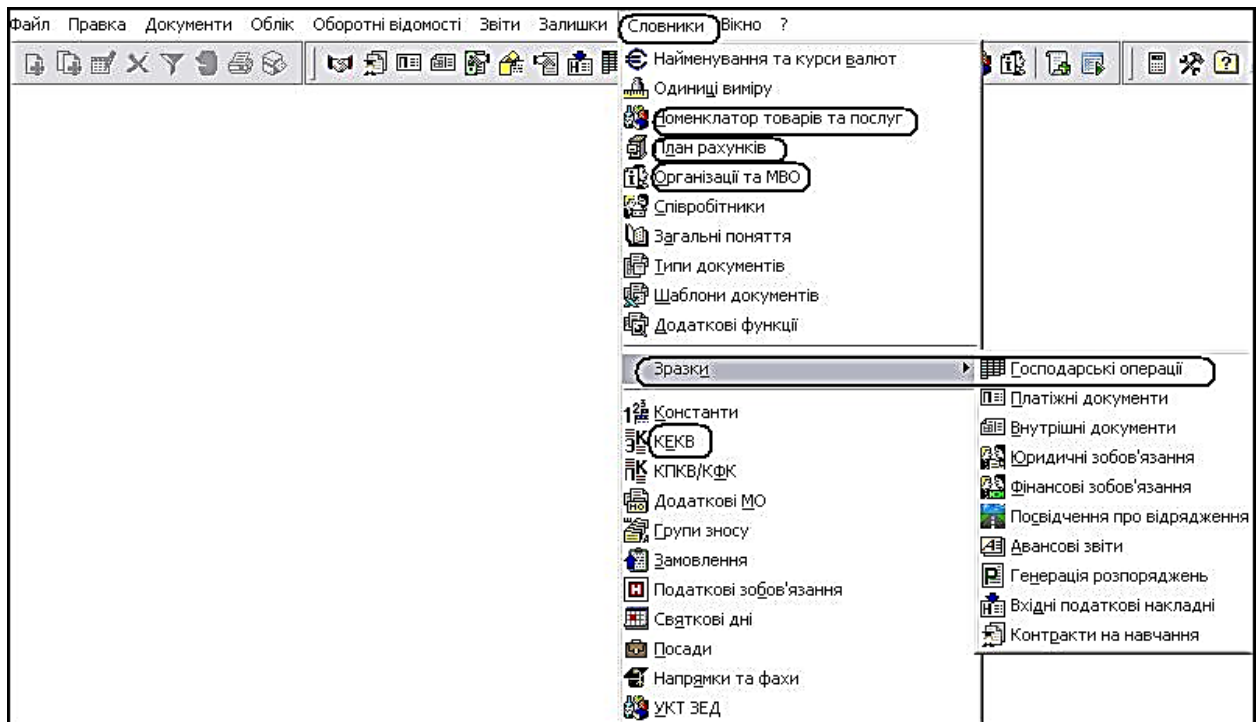


Рис. 2.4.6 – Головне меню модуля «Бухгалтерія». Перелік словників [19]

Розділ *Внутрішні документи* використовують для відображення запасів які надходять та списуються в процесі діяльності бюджетної установи. В даному розділі відбувається реєстрація даних щодо руху запасів у прибуткових та внутрішніх документах.

Внутрішні документи реєструються одним із наступних типових способів:

- внесення даних шляхом додавання, за допомогою клавіатури;
- використання даних документів, які були зареєстровані раніше (розмноження);
- використання зразка який був раніше підготовлений.

Для прикладу можна взяти реєстрацію прибуткового ордеру у програмі «Парус –Бюджет». У розділі *Внутрішні документи* потрібно створити каталоги двох типів, а саме прибуткові ордери (ПО) та видаткові ордери (ВО) (рисунок 2.4.7.). Для реєстрації даного ордеру у каталозі ПО здійснюється виконання функції контекстного меню *Додати*. Наступною дією буде заповнення характеристики запасу у вираженій формі «Внутрішній документ Додавання», та для завершення натиснути *Записати*.

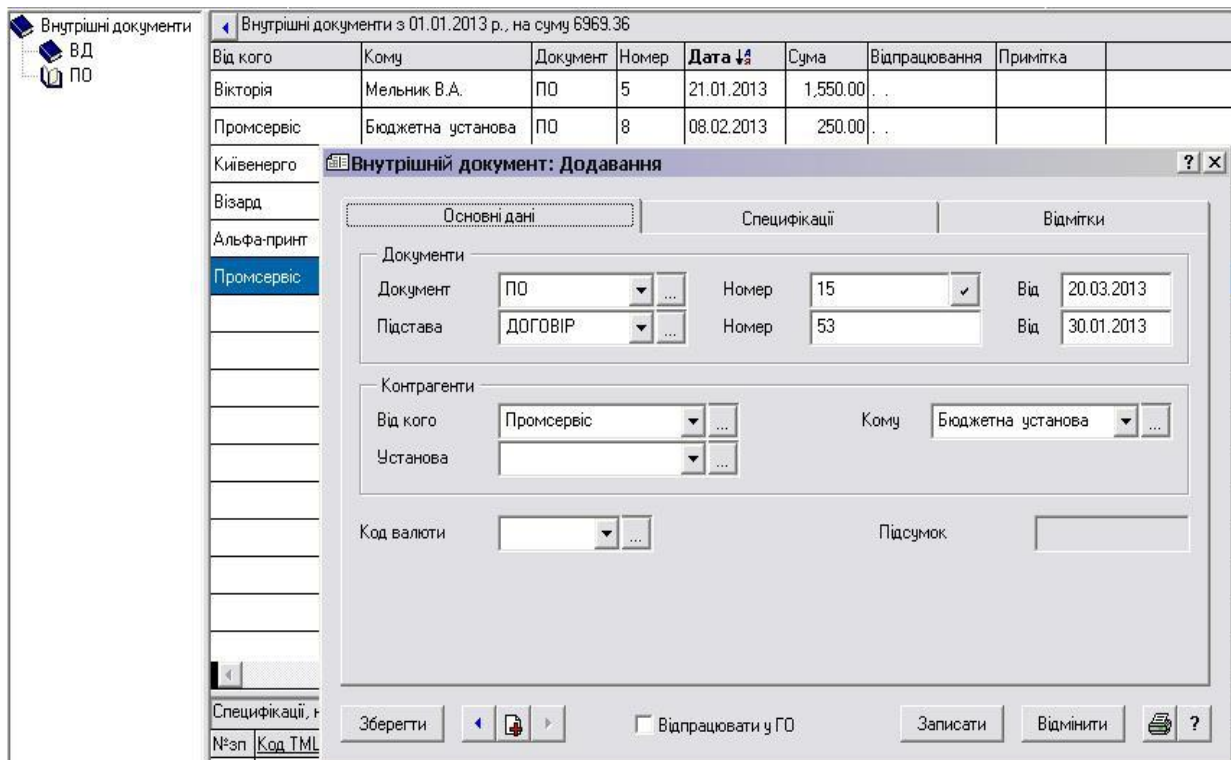


Рис. 2.4.7 – Процес додавання прибуткового ордеру [19]

Наступна дія виконуватиметься на панелі Специфікації при виконанні команди контекстного меню *Додавання –Додати*. В процесі виконання програма дає можливість обрати матеріальні позиції уже з існуючого словника *Номенклатура товарів та послуг* (рисунок 2.4.8.) Даний словник відповідає за зберігання та використання найменувань, облікових цін та одиниць вимірювання матеріальних цінностей. Однак якщо потрібних запасів немає у словнику, то їх потрібно самостійно занести у каталог.

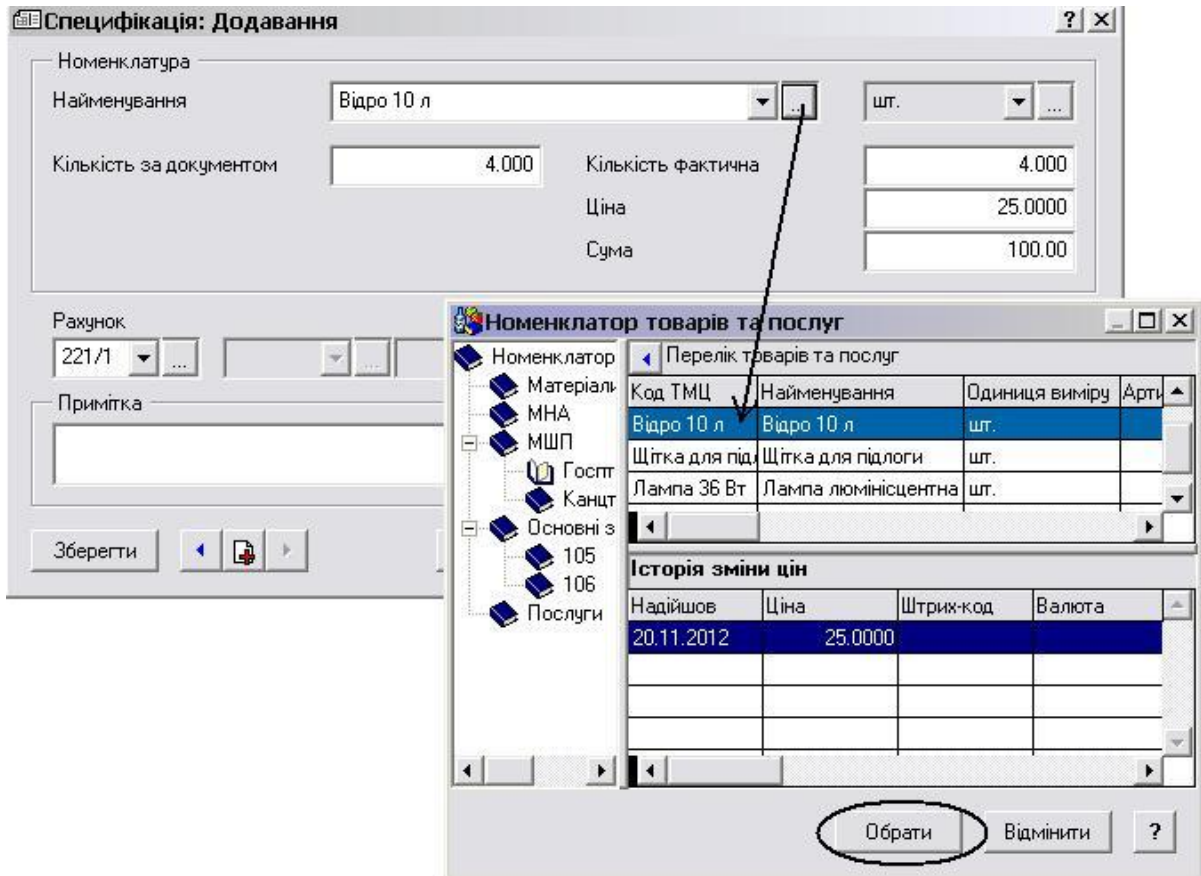


Рис. 2.4.8 – Вибір потрібної позиції із *Номенклатура товарів та послуг* [19]

Після заповнення всіх позицій прибуткового ордеру бухгалтеру залишається тільки натиснути *Записати*. У системі створений документ матиме наступний вигляд (рисунок 2.4.9.).

Внутрішні документи з 20.03.2013 р., на суму 650.00						
Від кого	Кому	Документ	Номер	Дата ↓	Сума	
Промсервіс	Бюджетна установа	ПО	15	20.03.2013	650.00	
Специфікації, на суму 650.00						
№зп	Код ТМЦ	Од. вим.	За документом	Фактично	Ціна	Сума
1	Відро 10 л	шт.	4.000	4.000	25.0000	100.00
2	Щітка для підлоги	шт.	10.000	10.000	40.0000	400.00
3	Лампа 36 Вт	шт.	10.000	10.000	15.0000	150.00

Рис. 2.4.9 – Зареєстрований прибутковий ордер [19]

Однак цього недостатньо щоб дана інформація була перенесена до обліку, створений документ потрібно відпрацювати. Перед цим виконується налаштування словника *План рахунків, Зразки господарських операцій*.

Для того щоб здійснити відпрацювання в обліку потрібно створити зразок господарської операції, який буде зберігатись у доданому напередодні каталозі МШП. Додавання в даний каталог здійснюється шляхом переходу на праву панель та додавання зразка «Оприбуткування МШП» (рисунок 2.4.10.)

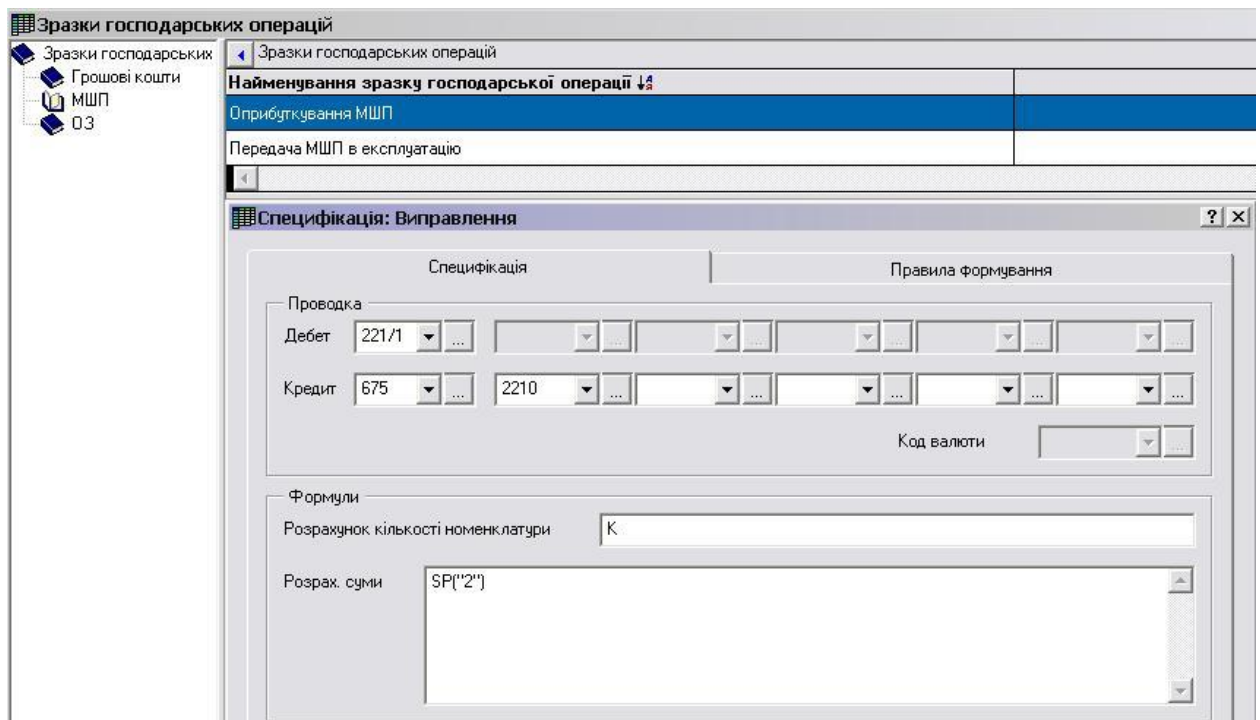


Рис. 2.4.10 – Додавання нового зразка [19]

При додаванні зразка господарських операцій не менш важливим є заповнення рядка із формулою. Дані формули бувають двох типів, а саме:

- Розрахунок суми: SP (“2”) – здійснює розрахунок собівартості номенклатури, де “2” –тип номенклатури –товар;
- Розрахунок кількості номенклатури: К –здійснює переміщення кількості номенклатури з документа до господарської операції.

Ще одним елементом заповнення виступає проводка. В даному випадку необхідно додати два рядка, які будуть містити рахунки бухгалтерського

обліку. Перший рядок відображено на рисунку 2.4.10., а от другий відображає збільшення фонду у МШП за відповідними видами.

Для завершення етапу відпрацювання потрібно у розділі *Внутрішні документи* виконати команду контекстного меню *Відпрацювання в обліку* та обрати раніше створений зразок господарської операції, а також здійснити перевірку сформованої операції (рисунок 2.4.11.)

Господарські операції, на суму 1300.00							
Зміст	Дата операції	Сума	Від кого	Кому	Документ	Номер	Дата
Оприбуткування МШП	20.03.2013	1,300.00	Промсервіс	Бюджетна установа	ПО	15	20.03.2013

Проводки, на суму 1300.00							
Дебет	Ан.деб.1	Кредит	Ан.кред.1	Найменування	Кількість	Сума	
221/1		675	2210	Відро 10 л	4,000	100.00	
221/1		675	2210	Щітка для підлоги	10,000	400.00	
221/1		675	2210	Лампа люмінесцентна 36 Вт	10,000	150.00	
801	2210	411				650.00	

Специфікація: Виправлення			
Проводка	Дебет		
221/1	...		
Кредит	675	2210	...
Номенклатура	Найменування		Кількість
Відро 10 л	...		4,000
Ціна	25,000.00		
Сума	Код валюти		Сума у валюті
			Сума 100.00

Рис. 2.4.11 – Оприбуткування МШП [19]

Після відпрацювання господарської операції щодо надходження малоцінних швидкозношуваних предметів бухгалтер установи має можливість сформувати різного роду облікові реєстри, а саме *Рух матеріальних цінностей*, *Рух коштів за рахунками*, *Відомість аналітичного обліку* та інші.

Оборотна відомість формується у головному меню Системи, а саме в розділі *Оборотні відомості – Рух матеріальних цінностей*. Щоб потрібна відомість сформувалась правильно працівникові бухгалтерії потрібно встановити потрібний період, а також рахунок -221/1(рисунок 2.4.12.).

Оборотна відомість ТМЦ за період 20.03.2013 - 31.03.2013 рр., Поч. 0.00, Прихід 650.00, Витрата 0.00, Кін. 650.00													
Рахунок	МВО	Код ТМЦ	Од. вим.	Дата приходу	Ціна	Зал. початок (кіл)	Зал. початок	Прихід (кіл)	Прихід	Видаток (кіл)	Видаток	Зал. кінець (кіл)	Зал. кінець
221/1	Бюджетна установа	Відро 10 л	шт.	..	25,000.00			4,000	100.00			4,000	100.00
221/1	Бюджетна установа	Щітка для підлоги	шт.	..	40,000.00			10,000	400.00			10,000	400.00
221/1	Бюджетна установа	Лампа 36 Вт	шт.	..	15,000.00			10,000	150.00			10,000	150.00

Рис. 2.4.12 – Оборотна відомість ТМЦ [19]

Окрім приймання запасів працівниками бюджетних установ, здійснюється також їх передача (списання). Даний процес може здійснюватись декількома способами:

- виконавши дію створення внутрішнього документа в розділі *Внутрішні документи* та відпрацювання його в обліку;
- з розділу *Рух матеріальних цінностей* створюється новий внутрішній документ;
- реєстрація господарської операції вручну;
- реєстрація господарської операції з розділу *Рух матеріальних цінностей*.

Щоб краще ознайомитись із процесом передачі запасів розглянемо створення документа з відомості *Рух матеріальних цінностей*.

Процес створення документа з *Оборотної відомості ТМЦ* розпочинається із виконання команди *Контекстне меню –Задати кількість* для кожної матеріальної цінності (рисунок 2.4.13.)

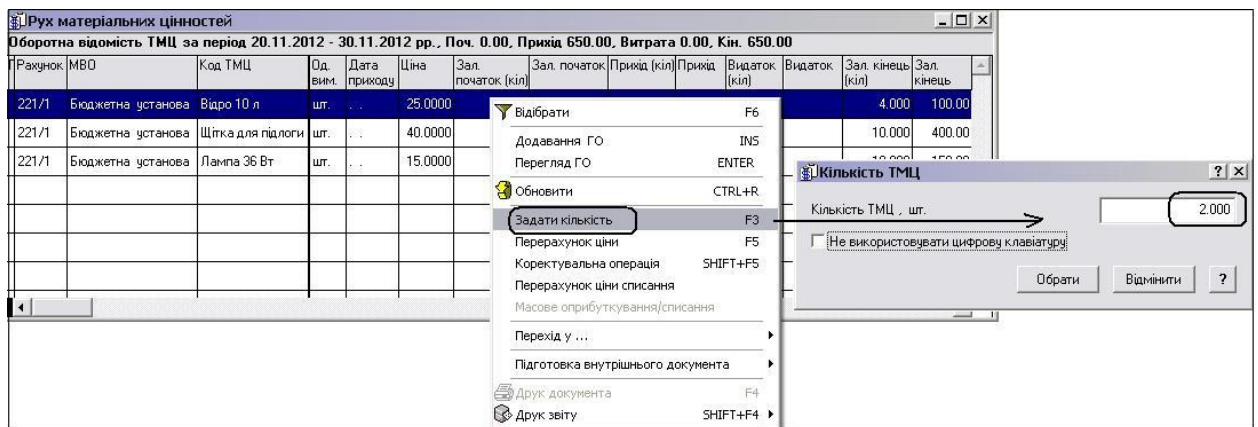


Рис. 2.4.13 – Задання кількості ТМЦ [19]

Наступним кроком при створенні внутрішнього документа є вибір команди *Підготовка внутрішнього документа –Підготувати*. Після виконаної дії в розділі *Внутрішні документи* автоматично буде сформована накладну для передачі в експлуатацію потрібної кількості ТМЦ (рисунок 2.4.14.).

Специфікації, на суму 370.00

№зп	Найменування	Код ТМЦ	Од. вим.	За документом	Фактично	Ціна	Сума	Рахунок
1	Відро 10 л	Відро 10 л	шт.	2.000	2.000	25.0000	50.00	221/1
2	Щітка для підлоги	Щітка для підлог	шт.	8.000	8.000	40.0000	320.00	221/1

Рис. 2.4.14 – Процес створення внутрішнього документу на основі даних Оборотної відомості ТМЦ [19]

Як і при звичайному створенні документа заповнюються всі потрібні рядки відповідних закладок, однак у *Специфікацію* всі дані будуть внесені автоматично із *Оборотної відомості ТМЦ*. Після збереження даного документу програма самостійно повернеться у *Оборотну відомість руху ТМЦ*. Створену накладну для відображення в обліку потрібно відпрацювати уже знайомим нам способом.

Господарські операції які створюються в бюджетній установі протягом певного періоду слугують основою для створення меморіальних ордерів №6 та №10. Формування меморіального ордеру №10 можемо розглянути більш детально.

Перейшовши до пункту *Звіти – Меморіальні ордери* бухгалтером заповнюються поля потрібного нас значення, а саме рахунок –221/1, період, меморіальний ордер №10, та натиснути *Почати*. Таким способом ми отримаємо потрібний нам ордер із даними обліку відповідного періоду (рисунок 2.4.15).

Бюджетна установа (назва установи)	Типова форма № 439-авт (бюджет) Затверджено Наказ Державної казначейської служби України 27.07.2000 № 68				
Ідентифікаційний код за ЄДРПОУ 12457896	МЕМОРІАЛЬНИЙ ОРДЕР N 10 Код за ДКУД 				
за листопад 2012 р.					
Накопичувальна відомість про вибуття та переміщення малоцінних та швидкозношуваних предметів					
№ з/п	Дата	Назва і номер документа, МВО (установа)	Дебет субрахунків	Кредит субрахунків	Сума проводок, сума "разом за документом"
1	2	3	4	5	6
1	22.11.2012	ВН № 21 Бюджетна установа .Мельник В.А.	221/2	221/1	50,00
			221/2	221/1	320,00
					370,00
Усього до кредиту субрахунків:			221/1		370,00
			Разом:		370,00
Усього до дебету субрахунків:			221/2		370,00
			Разом:		370,00
Сума оборотів за меморіальним ордером:					370,00

Рис. 2.4.15 – Меморіальний ордер №10 [19]

Отже, підсумовуючи все вищезгадане можна із впевненістю підтверджувати той факт, що автоматизація бухгалтерського обліку і окремої його ланки – обліку запасів, із позитивної сторони відображається у діяльності бюджетних установ. Тому для чіткого ведення обліку та вдосконалення управління в установах державного сектора керівники повинні якомога більшу увагу приділяти автоматизації робочих місць працівників.

Висновок до розділу II

Тернопільський національний педагогічний університет ім. В Гнатюка у процесі діяльності вживає велику кількість матеріальних цінностей.

Оцінка запасів, яка виступає важливим елементом організації обліку матеріальних цінностей. Оцінка являє собою розмір господарських засобів, результатів господарських процесів та їх джерел у грошовому вимірнику. У свою чергу це процес усвідомлення негативної чи позитивної змістовності будь якого роду здобутків господарювання.

Стосовно розкриття питання яке стосується синтетичного обліку запасів, то відбулися певні зміни. Бюджетні установи, в тому числі ТНПУ ім. В. Гнатюка обліковували свої матеріальні цінності стосовно «Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ, який був затверджений відповідно до Наказу Міністерства Фінансів України 26.06.2013 №611». Однак починаючи із першого січня 2017 року даний план рахунків втратив чинність, а в дію вступив загальний план рахунків державного сектору. На даний момент всі бюджетні установи переходять на нові рахунки бухгалтерського обліку.

Обрання якнайкращого програмного забезпечення виступає основним напрямком результативної автоматизації бухгалтерського обліку. Комп'ютеризація у ТНПУ ім. В. Гнатюка опирається на застосуванні «1С Підприємство: Бухгалтерія для бюджетних установ». Даний продукт забезпечує безпомилкову роботу працівників бухгалтерії, а також дозволяє скоротити затрату часу на опрацювання первинних документів.

На нинішній день доволі значним акцентом із сторони законодавства повинне бути стимулювання вітчизняних фахівців ІТ –індустрії до виготовлення продуктів із більшою якістю, та доступнішими операціями, які буду відповідати вимогам українського законодавства, а також в повній мірі задовольняли потреби усіх працівників бюджетної установи.

РОЗДІЛ III

АНАЛІЗ І КОНТРОЛЬ ЗАПАСІВ ЯК ІНСТРУМЕНТИ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЇХ ЕФЕКТИВНОГО ВИКОРИСТАННЯ

3.1. Аналіз запасів Тернопільського національного педагогічного університету ім. Володимира Гнатюка

Управління бюджетною установою зумовлює необхідність різнобічного дослідження економічних явищ та процесів. Аналіз здатний демаскувати зв'язки та взаємовідношення між параметрами установ, фінансування яких відбувається з державного та місцевого бюджетів, вчасно визначити тенденції в розвитку процесів та визначити ефективніші різновиди рішень.

Болюх М.А та Заросило А.П. у власній праці наводять дефініцію терміну «аналіз»: «Аналіз (від гр. analysis) – це метод наукового дослідження явищ, предметів і процесів через розкладання їх на складові» [13, с. 9].

Аналіз фінансово – господарської діяльності Тернопільського національного педагогічного університету ім. В. Гнатюка дає змогу дослідити весь перелік функцій управління і в підсумку сприяти вдосконаленню і підвищенню ступеня управління установою (рис. 3.1.1).

Економічний аналіз дозволено назвати синтезованою наукою, котра виникла внаслідок інтеграції деякої кількості наук і згуртувала окремі їх частки. Тісний зв'язок економічного аналізу фігурує поміж економічними та неекономічними дисциплінами:

1. Економічною теорією – здійснює розкриття економічних законів розвитку суспільства, а також дає змогу оцінити тенденції розросту фінансово – економічної діяльності.

2. Бухгалтерським обліком – вагомість якого для аналізу виникає з його ключової функції: відтворювати існуючі ресурси бюджетної установи, господарські засоби, та всі дії які безпосередньо пов'язані з ними в процесі господарської діяльності.

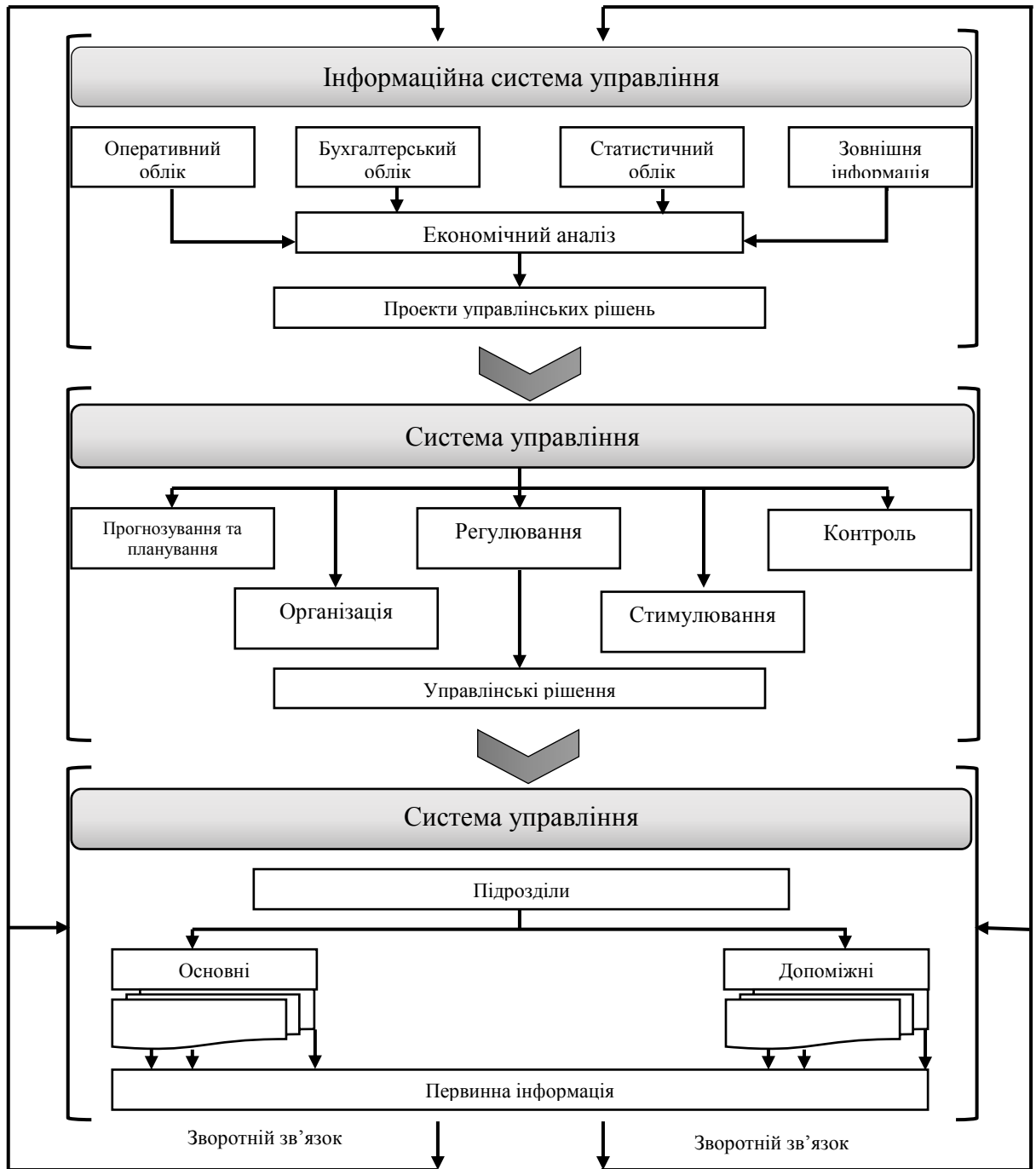


Рис. 3.1.1 – Економічний аналіз у системі управління ТНПУ ім. В. Гнатюка
[13, с. 10]

3. Статистикою – використання методології визначення багатьох показників, статистичних прийомів та статистичних даних для здійснення розрахунків.

4. Галузевими економіками, організацією виробництва та управління, маркетингом, економіко – математичними методами, фінансування та кредитування бюджетних установ.

Посеред доробок з питань аналізу діяльності бюджетних установ є часткові вітчизняні [43; 13], зарубіжні [6] академічні публікації та наукові праці [36; 94; 100].

Серед значних праць науковців, щодо аналізу бюджетних установ, залишається недосліджена одна із головних ланок діяльності – аналіз запасів установ державного сектора економіки, яка є важливою та актуальною при побудові раціонального управлінського рішення.

Аналіз запасів Тернопільського національного педагогічного університету ім. В. Гнатюка традиційно базується на використанні:

а. числових описових прийомів аналізу:

1. середніх величин;
2. коефіцієнтів;
3. рядів динаміки.

б. числових аналітичних прийомів аналізу (прийомів детермінованого факторного аналізу (елімінування)).

Перед аналізом матеріальних ресурсів університету ставляться такі основні завдання:

1. оцінка забезпеченості запасами;
2. аналіз руху запасів;
3. аналіз ефективності використання запасів в бюджетній установі.

Аналіз динаміки та структури запасів відбувається за відповідними різновидами матеріальних цінностей [34]:

1. продукти харчування;
2. медикаменти (для лікарень);
3. канцелярські та господарські матеріали;
4. матеріали для наукових, навчальних та інших цілей (для навчальних установ);

5. пальне, паливо та мастильна сировина;
6. тара;
7. інші матеріали;
8. запчастини до машин та спорядження.

Надходження запасів до Тернопільського національного педагогічного університету ім. В. Гнатюка можливе різноманітними способами, наприклад надходження в результаті тендерних закупівель, безоплатне надходження, оприбуткування надлишків при здійсненій інвентаризації та при демонтажу необоротних активів.

Оскільки об'єктом дослідження виступає вищий навчальний заклад міста Тернополя, це означає що кожного року до нього надходить немала кількість коштів, які використовують для забезпечення установи запасами. Беручи до уваги звітність за три роки, можна побачити динаміку надходження потрібних коштів із загального та спеціального фондів бюджету до університету (рисунок 3.1.2).

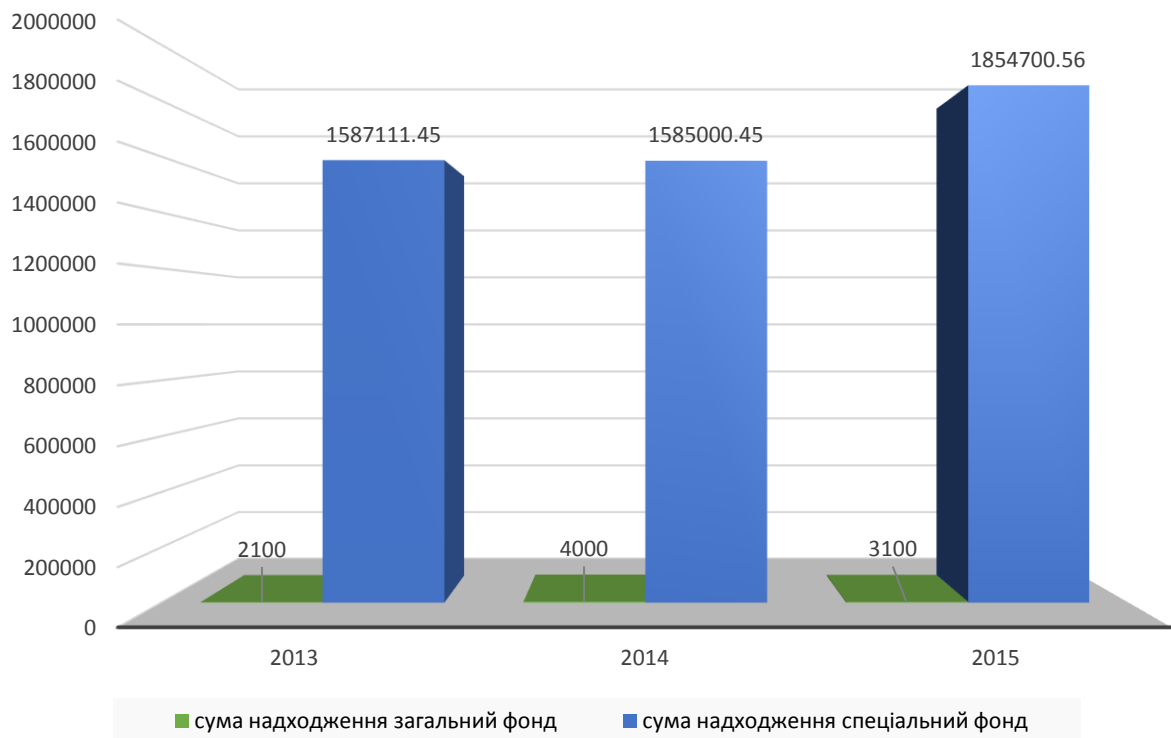


Рис. 3.1.2 – Надходження коштів для потреб матеріального забезпечення ТНПУ ім. В. Гнатюка

Побудована діаграма дає можливість краще оцінити ситуацію поступлення коштів із фондів бюджету для цілей бюджетної установи. Незважаючи на складну ситуацію в країні найбільше отримання коштів відбулось у 2015 році, і ця сума становила 1 854 700,56 грн. Однак дана сума надійшла із спеціального фонду бюджету, а із загального фонду сума грошових коштів склала 3 100 грн. Щоб краще оцінити динаміку зміни грошових надходжень буде доцільними здійснити горизонтальний аналіз даних сум (таблиця 3.1.1)

Таблиця 3.1.1

Горизонтальний аналіз надходження грошових коштів у ТНПУ ім. В. Гнатюка для потреб матеріального забезпечення

№ п/п	Фонди бюджету	Роки			Абсолютне відхилення		Відносне відхилення	
		2013	2014	2015	2015-2014	2014-2013	2015-2014	2014-2013
1.	Загальний фонд	2 100	4 000	3 100	-900	1 900	-22,5	90,48
2.	Спеціальний фонд	1 587 111,45	1 585 000,45	1 854 700,56	269 700,11	-2 111	17,02	-0,13

Отже, здійснивши аналіз даного типу, можна побачити значні коливання між сумами, які надходили в останні три роки. Із загального фонду сума надходжень невелика, а саме у 2015 році склала 3 100 грн., а це на 900 грн. менше ніж у 2014 році. У відсотках така різниця становить 22,5%. Якщо брати до уваги порівняльний аналіз 2013-2014 років, то можна спостерігати збільшення коштів на 90,48%, що у грошовому виразі становить 1 900 грн.

Як ми бачимо, надходження зі спеціального фонду складає велику суму коштів. У 2015 році ТНПУ ім. В. Гнатюка отримав у своє користування 1 854 700, 45 грн. що на 269 700,11 грн більше ніж у 2014 році. Однак сума отриманих коштів у 2013 році становила 1 587 111,45 грн, а це на 0,13% більше порівняно з 2014 роком.

Щоб визначити, яким шляхом університет одержав запаси для особистого користування, необхідно проробити дії відповідного характеру. (рисунок 3.1.3).

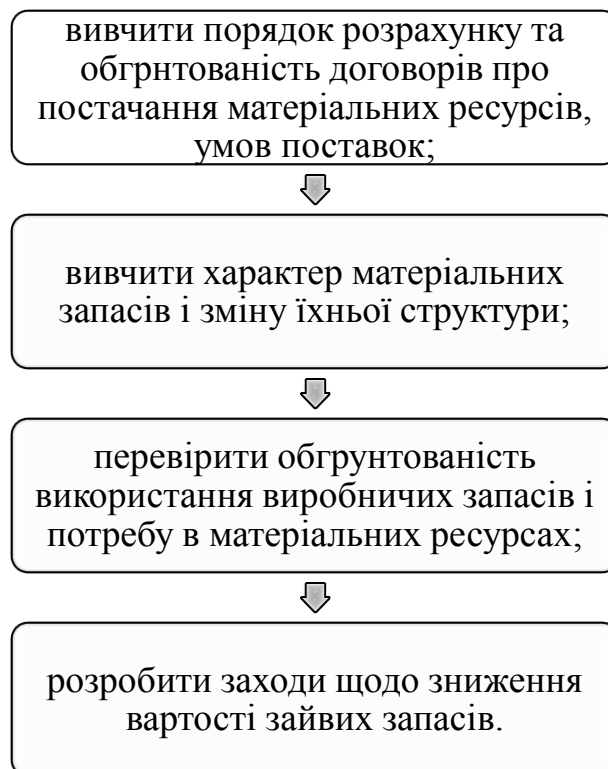


Рис. 3.1.3 – Алгоритм дослідження стану і руху запасів бюджетної установи

Для того щоб визначити загальний попит університету у певному типі запасів, використовують відповідну формулу [78]:

$$Пз = Пг + Пе + Пр + Пзк - Зп, \quad (3.1.1.)$$

де, Пз – загальна потреба;

Пг – потреба для забезпечення функціонування установи;

Пе – потреба для експериментально-дослідницьких робіт;

Пр – потреби для ремонтів;

Пзк – залишки на кінець періоду;

Зп – запас на початок періоду.

Джерелами аналізу Тернопільського національного педагогічного університету ім. В. Гнатюка виступають звітні, нормативні та облікові документи. Найважливішими з них є:

1. «Баланс» (Ф №1);
2. «Звіт про рух матеріалів та продуктів харчування» (Ф №6) (Додаток Ж.1, Ж.2, Ж.3);
3. документи первинного обліку запасів (накладні-вимоги, меню-вимоги, забірні карти та інші).

При забезпеченні ТНПУ ім. В. Гнатюка запасами значну роль відіграє обсяг та частота їх надходження. Аналіз руху запасів відбувається з застосуванням :

- 1) формули матеріального балансу [43]:

$$M_{п} + M_{н} = M_{к} + M_{в}, \quad (3.1.2.)$$

де, $M_{п}$ – залишки запасів на початок року;

$M_{н}$ – надходження запасів упродовж року;

$M_{к}$ – залишки запасів на кінець року;

$M_{в}$ – використання та вибуття запасів протягом року.

Виходячи із даної формули, зробимо розрахунок відповідно даним ТНПУ ім. В. Гнатюка за 2015 рік:

$$708609,83 + 1857800,56 = 974400,39 + 1592010,42$$

- 2) коефіцієнт вибуття запасів [43]:

$$K_{в} = \frac{M_{в}}{M_{п}}, \quad (3.1.3.)$$

Даний коефіцієнт дає змогу визначити інтенсивність вибуття запасів у ТНПУ ім. В. Гнатюка. Так як нам потрібно оцінити стан запасів протягом декількох періодів, то ми будемо використовувати 2013-2015 роки (табл. 3.1.2).

Таблиця 3.1.2

Розрахунок коефіцієнта вибуття запасів ТНПУ ім. В. Гнатюка

№ п/п	Показники	Роки		
		2013	2014	2015
1.	Використання та вибуття запасів протягом року	1 498 898,42	1652010,42	1592010,42
2.	Залишки запасів на початок року	681 306,77	771619,8	708609,83
3.	Коефіцієнт вибуття запасів	2,2	2,141	2,247

Здійснивши розрахунок даного коефіцієнта можемо побачити що найінтенсивніше запаси використовувались у 2015 році, і в свою чергу, він становить 2,247. Другим по використанню фігурує 2013 рік – коефіцієнт 2,2. А от 2014 рік займає третє місце та становить 2,141.

Щоб краще оцінити динаміку коефіцієнта вибуття запасів створимо діаграму інтенсивності вибуття (рисунок 3.1.4).

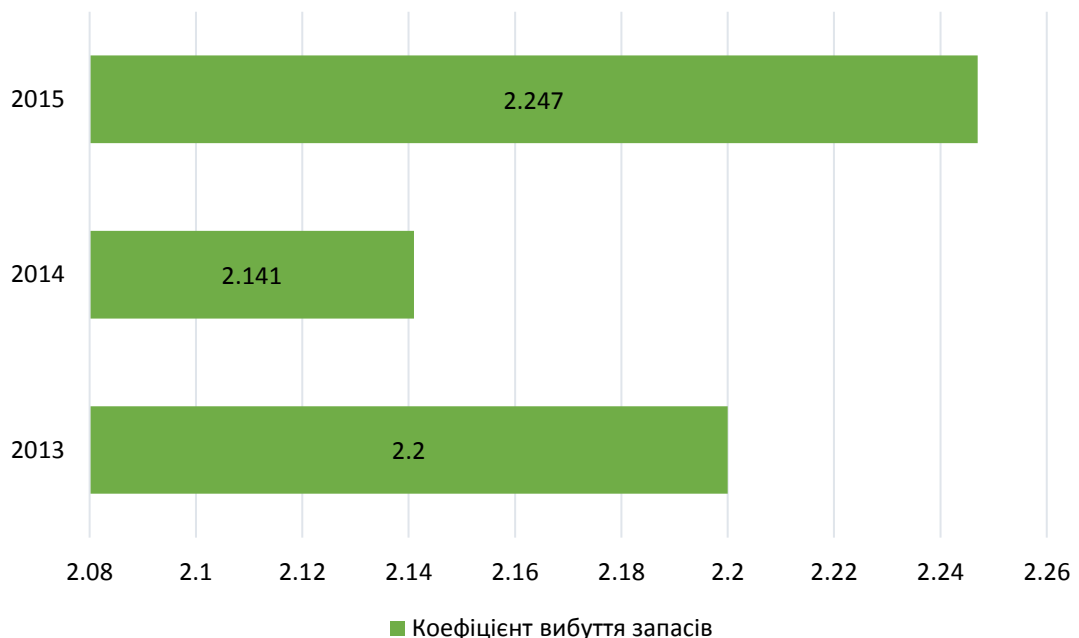


Рис. 3.1.4 – Динаміка коефіцієнта вибуття запасів ТНПУ ім. В. Гнатюка

3) коефіцієнт надходження запасів [43]:

$$K_H = \frac{M_H}{M_K}, \quad (3.1.4.)$$

Даний коефіцієнт дає змогу обчислити яка інтенсивність надходження запасів до установи. Як і в попередньому випадку візьмемо дані за три роки та для зручності обчислення здійснимо у таблиці (таблиця 3.1.3).

Таблиця 3.1.3

Розрахунок коефіцієнта надходження запасів ТНПУ ім. В. Гнатюка

№ п/п	Показники	Роки		
		2013	2014	2015
1.	Надходження запасів протягом року	1 589 211,45	1 589 000,45	1 857 800,56
2.	Залишки запасів на кінець року	771 619,8	708 609,83	974 400,39
3.	Коефіцієнт надходження запасів	2,06	2,24	1,91

Провівши розрахунок коефіцієнта надходження запасів можна спостерігати нестабільне поступлення коштів для потреб матеріального забезпечення. Отже, у 2014 році даний коефіцієнт становив 2,24. У 2013 році коефіцієнт становить 2,06 що свідчить про більший залишок запасів на кінець періоду. Та зокрема у 2015 році коефіцієнт надходження був найменшим, а саме 1,91(рис. 3.1.5).



Рис. 3.1.5 – Динаміка коефіцієнта надходження запасів ТНПУ ім. В. Гнатюка

Аналізуючи діяльність бюджетної установи дозволено використовувати різні прийоми (рис. 3.1.6) [100]. Кожен вид аналізу допомагає отримати

різного роду інформацію, яка дає можливість її користувачам прийняти чітке управлінське рішення.



Рис. 3.1.6 – Основні прийоми фінансового аналізу

У процесі виконання своєї діяльності навчальний заклад використовує запаси, більша частина яких іде на використання для власних потреб. Тому для безперебійної роботи та доцільного використання матеріальних ресурсів, потрібно проводити горизонтальний та вертикальний аналіз їх витрачання на

потреби установи на підставі даних форми 6 «Звіт про рух матеріалів і продуктів харчування». Горизонтальний аналіз можна провести у вигляді табл. 3.1.4.

Таблиця 3.1.4.

Горизонтальний аналіз витрачання матеріалів та продуктів харчування
на потреби ТНПУ ім. В. Гнатюка

Показники	Код рядка	Роки			Абсолютне відхилення		Відносне відхилення, %	
		2013	2014	2015	2015-2014	2014-2013	2015-2014	2014-2013
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Матеріали для навчальних, наукових та інших цілей	010	323709,86	377304,65	360751,29	-16553,36	53594,79	-4,39	16,56
з них: реактиви	013	12000	12000	10610,31	-1389,69	0	-11,58	0
Господарські матеріали і канцелярське приладдя	040	1002221,56	1038221,56	1014504,88	-23716,68	36000	-2,284	3,59
Паливо, горючі і мастильні матеріали	050	102312,98	138312,98	132470,46	-5842,52	36000	-4,22	35,19
Запасні частини до транспортних засобів, машин і обладнання	070	55659,91	80659,55	71100,47	-9559,08	24999,64	-11,85	44,91
Інші матеріали	080	8121,9	13121,9	7861,20	-5260,7	5000	-40,09	61,56
Разом матеріалів і продуктів харчування	100	1492026,21	1647620,64	1586688,30	-60932,34	155594,43	-3,698	10,43

Здійснивши горизонтальний аналіз витрачання грошових коштів на потреби матеріального забезпечення Тернопільського національного педагогічного університету ім. Володимира Гнатюка можна спостерігати нестабільність в цих питаннях.

Беручи до уваги отримані результати, слід констатувати факт зменшення у 2015 році витрачання коштів у зіставленні із 2014 роком. В загальній сумі за

2015 рік було витрачено 1 586 688,30 грн. а це на 60 932, 34 грн (3,698 %) менше ніж в попередньому році.

На такий результат вплинуло зменшення наступних показників:

1. Витрачання на матеріали для навчальних цілей у 2015 році зменшились на 16 553,36 грн. (4,39%), та становили 360 751,29 грн.

2. На канцелярське приладдя та господарські матеріали у 2014 році було витрачено 1 038 221, 56 грн., а це на 23 716,8 грн. (2,284%) більше ніж у 2015 році. Виходячи з цих даних, було витрачено у 2015 році 1 014 504,88 грн.

3. Оскільки, університет має у своєму підпорядкуванні автомобілі різного призначення, відбувається і витрачання коштів на паливо та інші мастильні матеріали. У 2014 році сума витрачання становила 138 312, 98 грн., а от у 2015 році дані витрати зменшились на 5 842, 52 грн. (4,22%). Також відбувається закупівля запасних частин до транспортних засобів та обладнання. Такі витрати у 2015 році склали 71 100,47 грн., а це на 9 559,09 грн. (11,85%) менше з попереднім роком.

4. Здійснюються також витрати на інші матеріали, сума яких у 2014 році склала 13 121,9 грн. Однак як і в попередніх ситуаціях у 2015 році ці витрати зменшились на 5 260, 7 грн (3,698%) та становили 7 861,20 грн.

Говорячи про порівняння 2013 -2014 років, слід визнати , що тут ситуація трішки відрізняється від попередньої. Витрати у 2014 році збільшувались по всіх показниках в порівнянні до 2013 року.

Загальна сума витрат у 2013 році складала 1 492 026,21 грн., а це на 155 594,43 грн. (10,43) менше ніж у 2014 році.

Такі коливання витрат на матеріальне забезпечення у досліджуваній установі свідчать про непостійні потреби користувачів у запасах.

Для ще кращого оцінювання ситуації витрачання коштів на матеріальне забезпечення установи, проведемо вертикальний аналіз (табл.. 3.1.5).

Таблиця 3.1.5

Вертикальний аналіз витрачання матеріалів та продуктів харчування на потреби ТНПУ ім. В. Гнатюка

Показники	Код рядка	2013		2014		2015	
		Сума, грн	Питома вага, %	Сума, грн	Питома вага, %	Сума, грн	Питома вага, %
1	2	3	4	5	6	7	8
Матеріали для навчальних, наукових та інших цілей	010	323709,86	21,7	377304,65	22,9	360751,29	22,74
з них: <i>реактиви</i>	013	12000	-	12000	-	10610,31	-
Господарські матеріали і канцелярське приладдя	040	1002221,56	67,17	1038221,56	63,01	1014504,88	63,94
Паливо, горючі і мастильні матеріали	050	102312,98	6,86	138312,98	8,39	132470,46	8,35
Запасні частини до транспортних засобів, машин і обладнання	070	55659,91	3,73	138312,98	8,39	71100,47	4,48
Інші матеріали	080	8121,9	0,54	13121,9	0,8	7861,20	0,5
Разом матеріалів і продуктів харчування	100	1492026,21	100	1647620,64	100	1586688,30	100

Здійснений вертикальний аналіз дає змогу дізнатися, яку частку кожен окремий показник займає у загальній сумі витрат.

Якщо взяти до уваги дані 2013 рік, то тут найбільшу частку займають витрати на господарські матеріали - 1 002 221,56 грн., що у відсотках становить 67,17%. Друге місце займають матеріали для навчальних цілей, та становлять 323 709,86 грн. (21,7 %). Паливо й мастильні матеріали у загальній сумі витрат становлять 102 312,98 грн. (6,68%), запасні частини займають

невелику частку у витратах, а саме 55 659,91 грн., а це 3,73 %. І мінімальне витрачання коштів відбувається на інші матеріали 8 121,9 грн. (0,54%).

Щоб краще представити собі дані розрахунки, відобразимо питому вагу за допомогою діаграми (рис. 3.1.7)

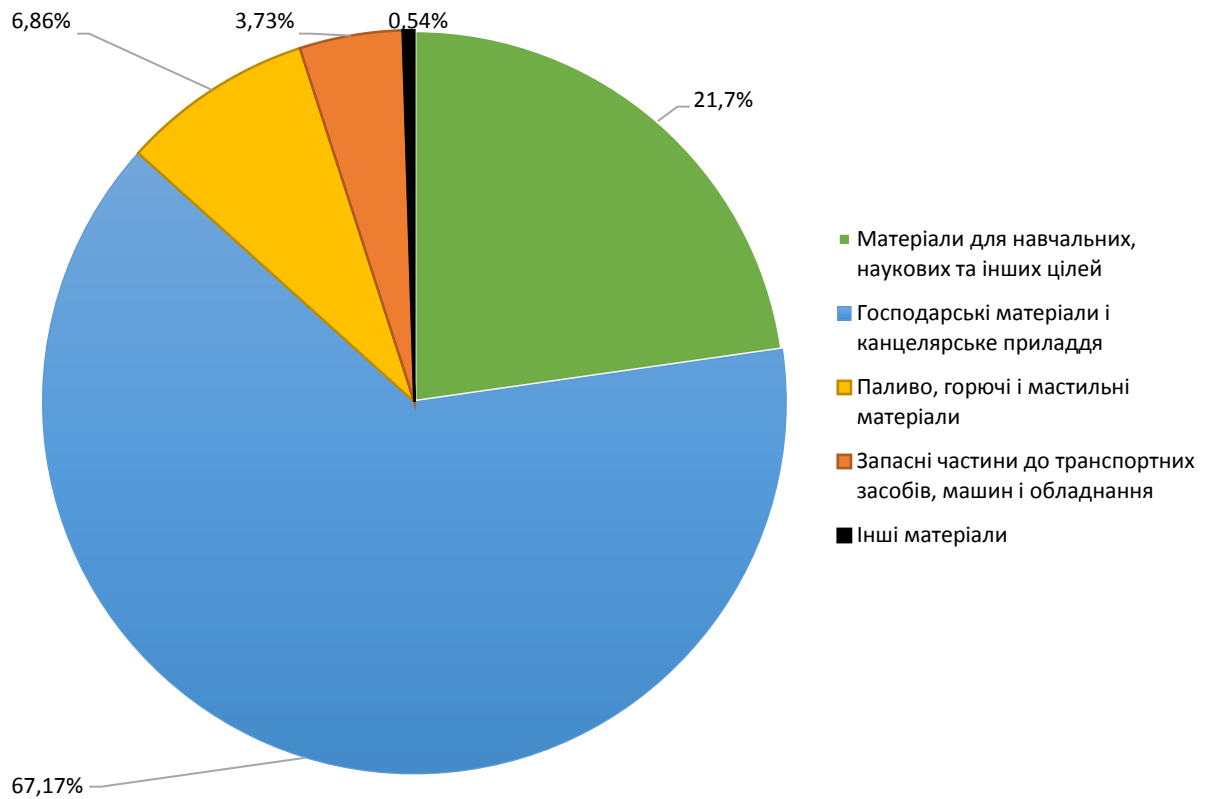


Рис. 3.1.7 – Питома вага витрат на матеріальне забезпечення ТНПУ ім. В. Гнатюка за 2013 р.

Розглядаючи розрахунки 2014 року, можна із впевненістю стверджувати, що питома вага показників наближена до попереднього аналізованого періоду. Як і у попередньому році найбільшу частку займають витрати на господарські матеріали –1 038 221,56 грн. (63,01%), матеріали для навчальних цілей становлять 377 304,65 грн. (22,9%), паливо й мастильні матеріали –138 312,98 грн. (8,39%), запасні частини –138 312,98 грн. (8,39 %), інші матеріали складають у загальній сумі 13 121,9 грн. (0,8%). Як і в попередньому випадку представимо діаграму отриманих значень (рис 3.1.8).



Рис. 3.1.8 – Питома вага витрат на матеріальне забезпечення ТНПУ ім. В. Гнатюка за 2014 р.

Останнім досліджуваним періодом є 2015 рік. Витрати на матеріальне забезпечення даного року порівняно з попереднім зменшились, однак частка окремих показників змінилась по різному. Це свідчить про те, що потреби на ті чи інші запаси зросли або знизилась. Працівники Тернопільського національного педагогічного університету ім. В. Гнатюка використали для своїх потреб господарських матеріалів на 1 014 504,88 грн., що у відсотках становить 63,94%. Інші витрати теж були здійсненні із незначним відхиленням порівняно з попереднім 2014 роком (рис. 3.1.9).



Рис. 3.1.9 – Питома вага витрат на матеріальне забезпечення ТНПУ ім. В. Гнатюка за 2015 р.

Виходячи із здійсненого аналізу забезпечення матеріальними цінностями даного суб'єкта, можна з упевненістю зауважити, що ця бюджетна установа повною мірою забезпечена запасами. Вдало проведений аналіз дає змогу безпомилково оцінити реалістичну картину руху запасів, а також прийняти вірне управлінське рішення щодо організації обліку запасів.

Здійснений аналіз також дає змогу оцінити потребу ТНПУ ім. В. Гнатюка у матеріальних цінностях і, насамкінець, повною мірою забезпечити потреби працівників та студентів.

3.2. Система контролю за використанням і збереженням запасів

Важливим питанням для керівників бюджетних установ є контроль за збереженням та використанням запасів. Безпомилково прийняте рішення щодо контролю матеріальних цінностей дає установі впевненість у їх русі, а також сприяє запобіганню здійсненню нецільового використання та розкрадання.

Здійснювати контроль за товарно-матеріальними цінностями у Тернопільському національному педагогічному університеті ім. Володимира Гнатюка можна за конкретними напрямками (рисунок 3.2.1).



Рис. 3.2.1 – Напрямки контролю матеріалів у ТНПУ ім. В. Гнатюка

Одним з способів контролю є інвентаризація її метою є забезпечення достовірності даних щодо руху товарно – матеріальних цінностей в установі. В процесі проведення інвентаризації запасів, перевіряється і документально завіряється їх наявність, стан, оцінка та відповідність критеріям визначення.

Інвентаризація запасів здійснюється за окремими матеріально відповідальними особами та місцем їх зберіганням [44, 31, 93]. Її проводять призначені члени інвентаризаційної комісії шляхом огляду, зважування, підрахунку та інших методів. Матеріальні цінності, які знаходяться на тимчасовому зберіганні у бюджетній установі теж підлягають перевірці.

Нормативні документи не містять чітких дат проведення річної інвентаризації. Зате визначено, що її проведення повинне відбуватись напередодні складання річної фінансової звітності.

У Положенні про інвентаризацію активів та зобов'язань зазначено випадки, коли є обов'язковим проведення інвентаризації (табл. 3.2.1) [44].

Процес проведення інвентаризації можна виділити рядом послідовних етапів (рисунок 3.2.2).

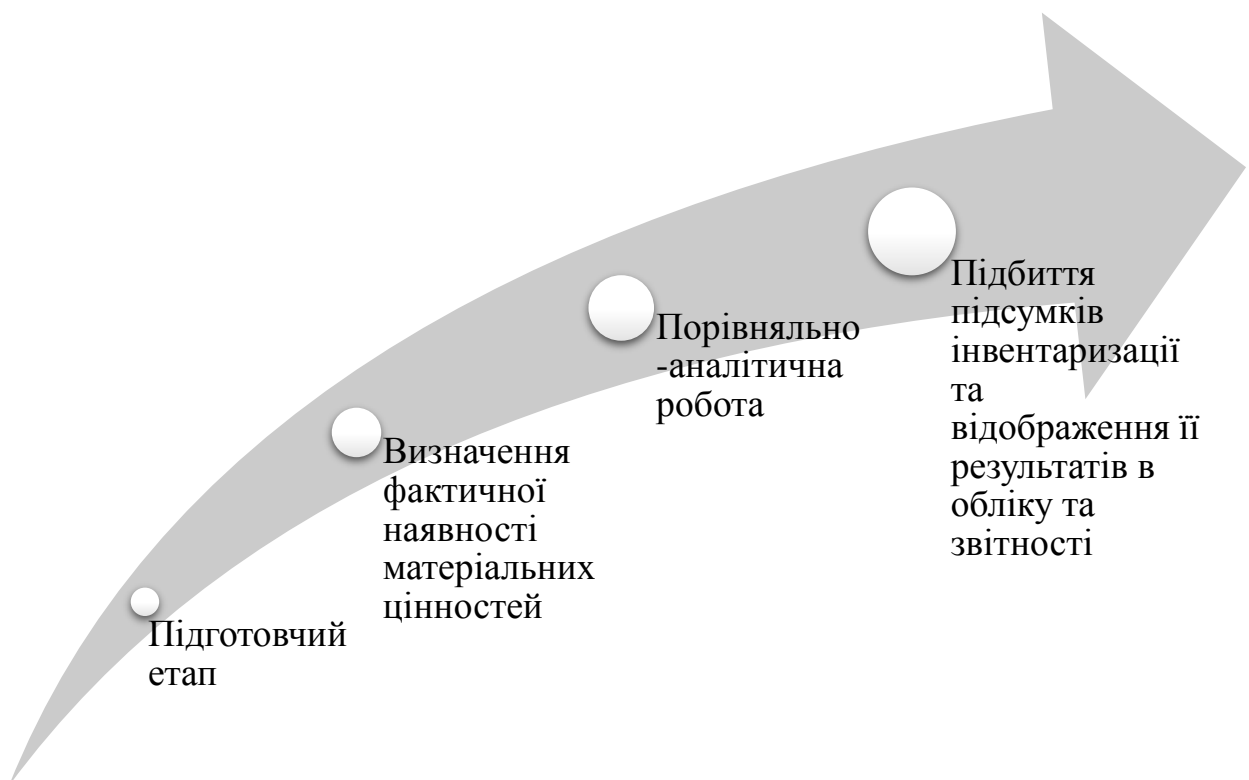


Рис. 3.2.2 – Етапи проведення інвентаризації

Випадки обов'язкового проведення інвентаризації

Випадки, коли проведення інвентаризації є обов'язковими	Дата проведення
Перед складанням річної фінансової звітності	До дати балансу у відповідно зазначені строки
У разі передачі майна державного підприємства або бюджетної установи в оренду	На дату передачі
У разі приватизації майна державного підприємства	
У разі перетворення державного підприємства	
У разі передачі державного підприємства (його структурних підрозділів) або бюджетної установи до сфери управління іншого органу управління.	
Інвентаризація може не проводитись у разі передачі майна в межах одного органу управління, в інші випадки, визначених законодавством.	
У разі зміни матеріально відповідальних осіб	На день приймання –передачі справ
У разі зміни керівника колективу (бригади), вибуття з колективу (бригади) більше половини його членів або на вимогу хоча б одного члена колективу (бригади) при колективній (бригадній) матеріальній відповідальності	
У разі встановлення фактів крадіжок або зловживань, псування цінностей	На день встановлення таких фактів в обсязі, визначеному керівником установи
За судовим рішенням або на підставі належним чином оформленого документа органу, який відповідно до закону має право вимагати проведення такої інвентаризації	У цих випадках інвентаризація має розпочатися у термін та в обсязі, зазначених у належним чином оформленому документі цих органів, але не раніше дня отримання відповідного документа
У разі техногенних аварій, пожежі чи стихійного лиха	На день після закінчення явищ в обсязі, визначеному керівником установи
У разі припинення діяльності установи	-
Конкретну дату, на яку необхідно проводити інвентаризацію у цьому випадку, у Положенні не визначено, але логічно припустити, що інвентаризацію слід провести на дату прийняття рішення про ліквідацію.	
У разі переходу на складання фінансової звітності за міжнародними стандартами	На дату такого переходу
В інших випадках, передбачених законодавством	Фактично це означає: якщо нормативно-правовим актом передбачено проведення інвентаризації, то її необхідно провести у порядку та строки, визначені у такому акті

Реєстрація результатів проведеної інвентаризації здійснюється у інвентаризаційних описах за відповідним найменуванням із вже існуючим номенклатурним номером, ціни, одиниці виміру, групи, виду та кількості, які були попередньо встановлені під час інвентаризації, та відповідно даними обліку [7].

Кожна сторінка опису містить інформацію щодо порядкових номерів запасів, які записуються словами та загальну кількість у натуральних вимірах.

При здійсненні помилки в акті інвентаризації відбувається виправлення шляхом закреслення невірно здійсненого запису та написання у верху вірного. Виправлення, які відбулися затверджуються підписами усіх членів комісії та матеріально відповідальними особами. Однак щодо підчисток та помарок, то вони суворо заборонені.

В кінці проведення інвентаризації складені акти відправляються до бухгалтерської служби, де здійснюється відображення в обліку результатів проведеної перевірки.

Керівник протягом п'яти робочих днів після закінчення інвентаризації повинен затвердити протокол інвентаризаційної комісії.

Виявлені розбіжності запасів між фактичною наявністю і даним бухгалтерського обліку регулюють у відповідному порядку (табл. 3.2.2).

Інвентаризаційна комісія на чолі членів робочої комісії та матеріально відповідальних осіб, після проведеної інвентаризації може здійснювати контрольні перевірки. При цьому здійснюється перевірка з інвестиційного опису найбільш суттєвих за вартістю запасів та тих, попит на які найбільший.

Повторна інвентаризація проводиться новим складом робочої інвентаризаційної комісії у разі присутніх значних розбіжностей між даними контрольної перевірки та інвентаризаційного опису.

Таблиця 3.2.2

Виявлені розбіжності та порядок їх врегулювання

Розбіжності		Порядок врегулювання
1	2	3
Нагадаємо: суми виявлених лишків включаються до Довідки про надходження натуральній формі, яку подають до органів Казначейства до закінчення звітного періоду.		
Нестача запасів у межах норм природного убутку		Списують за розпорядженням керівника установи на фактичні видатки
<p>Норми природного убутку можуть застосовуватися лише в разі виявлення фактичних нестач та після взаємозаліку нестач цінностей і лишків при пересортиці. За відсутності норм природного убутку втрата розглядається як нестача понад норму. Взаємний залік лишків і нестач внаслідок пересортиці допускається тільки щодо запасів однакового найменування і в тотожній кількості за умови, що лишки і нестачі утворились за один і той самий період, що перевіряється, та в однієї і тієї самої матеріально відповідальної особи. Міністерства, інші органи виконавчої влади, до сфери управління яких належать підприємства, можуть установлювати порядок, відповідно до якого такий залік може бути допущений стосовно однієї і тієї самої групи запасів, якщо цінності, що входять до її складу, мають схожість за зовнішнім виглядом або упаковані в однакову тару (у разі відпуску їх без розпаковки тари).</p>		
Нестача цінностей понад норми природного убутку, а також втрати від псування цінностей	Винних осіб установлено	Нестачі списуються з балансу установи та відносяться на рахунок винних осіб
	Розмір збитків від нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей визначають шляхом проведення незалежної оцінки відповідно до національних стандартів оцінки.	

Продовження таблиці 3.2.2.

Розбіжності	Порядок врегулювання	
1	2	3
	<p>Також на винних осіб відносять різницю вартості у разі взаємозаліку нестач і лишків внаслідок пересортиці, коли вартість запасів, що виявились у нестачі, більше вартості запасів, що виявились у надлишку. Якщо особи, винні в пересортиці, не встановлені, то сумові різниці розглядаються як нестачі цінностей понад норми природного убутку.</p> <p>За такими сумовими різницями в протоколах інвентаризаційної комісії повинні бути наведені причини, з яких різниці не можуть бути віднесені на винних осіб. Перевищення вартості запасів, що виявились у лишку, порівняно з вартістю запасів, що виявились у нестачі внаслідок пересортиці, відносять на збільшення даних обліку відповідних запасів та доходів (тобто оприбутковують та відносять на збільшення доходів за спеціальним фондом).</p>	<p>Винних осіб не встановлено, та справи перебувають у слідчих органах.</p> <p>Нестачі списують з балансу установи та зараховують на позабалансовий субрахунок 072 «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей» до моменту встановлення винних осіб або надання інформації органами дізнання чи досудового слідства щодо припинення кримінального провадження. Після вирішення питання про винуватців суми невідшкодованих нестач і втрат списують з позабалансового обліку.</p>

Відображення результатів інвентаризації в бухгалтерському обліку супроводжується відповідною кореспонденцією рахунків (Таблиця 3.2.3.)

Таблиця 3.2.3.

Відображення в бухгалтерському обліку результатів
інвентаризації запасів

Зміст господарської операції	Кореспондуючі субрахунки	
	Дт	Кт
1. Оприбутковано надлишки матеріалів і продуктів харчування, виявлені при інвентаризації	231—236, 238—239	681,701,702, 711—713
2. Списано матеріали у межах норм природних втрат, а також нестачі і втрати від псування за рахунок установи	681,701,702, 711—713	201,202,204, 231—236, 238—239
3. Списання нестач і втрат матеріалів і продуктів харчування за рахунок винних осіб (крім м'яса, молока, м'ясних і молочних продуктів)	363	231—236, 238—239
4. Списання нестач м'яса, молока, м'ясних і молочних продуктів за рахунок винних осіб: на купівельну вартість на суму відрахування з винних осіб	681,701,702 363	232 642
Списано та віднесено на рахунок установи нестачу МШП, виявлену під час інвентаризації	411	221

Законом України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» зазначено визначення «ревізія»: «Ревізія - це метод документального контролю за фінансово-господарською діяльністю підприємства, установи, організації, дотриманням законодавства з фінансових питань, достовірністю обліку і звітності, спосіб документального викриття недостач, розтрат, привласнень та крадіжок коштів і матеріальних цінностей, попередження фінансових зловживань» [29].

Під час проведення ревізії запасів перед ревізором виступає ряд основних завдань:

- а. перевірка правильності визнання запасів активами;

б. здійснити перевірку відповідності законодавству методів оцінки та обліку запасів, які зазначені в обліковій політиці;

в. перевірка дотримання установою затверджених методів оцінки та обліку запасів;

г. дослідити стан внутрішнього контролю матеріальних цінностей установи;

д. перевірити правильність та своєчасність документування операцій щодо руху запасів бюджетної установи;

е. встановити, чи немає в установі фактів розкрадання, порушень та помилок під час ведення бухгалтерського обліку та складанні звітності [24].

Основними джерелами інформації під час здійснення ревизором перевірки виступають документи внутрішнього використання, договори з контрагентами та матеріально відповідальними особами, первинні документи та регістри зведеного синтетичного обліку, різних видів звітності та інші документи які мають пряме відношення до обліку матеріальних цінностей.

Перелік поданих документів у своїй праці Лучко М.Р., Хорунжак Н.М. та Зорій Н.Я. розмежовують на дві групи: « документи, що подаються на етапі реєстрації бюджетних зобов'язань та бюджетних фінансових зобов'язань, а також документи, які подаються на етапі проведення платежів» [37, с.187].

Схема проведення ревізії містить наступні елементи:

- 1) Проведення інвентаризації.
- 2) Контроль правильності встановлення фактичної вартості та повноти оприбуткування.
- 3) Контроль за правильним здійсненням тендерних закупівель;
- 4) Перевірка правильності оформлення відпуску запасів, та умов їх зберігання.
- 5) Перевірка правильного зарахування пересортиць.

Здійснюючи ревізію витрачання запасів потрібно встановити, чи здійснені операції супроводжувалися відповідними документами, а саме:

- а. накладними (вимогами);

- б. меню –вимогами;
- в. відомістю на видачу господарських матеріалів на потреби бюджетної установи;
- г. маршрутним листом;
- д.забірною карткою.

Важливим напрямком перевірки є контроль раціонального використання та нормування запасів, метою якого виступає виявлення нецільового використання запасів та їх безвідповідального витрачання.

При здійсненні контролю обліку МШП, та їх використання, ревізором використовується ряд процедур, задля досягнення поставленої мети. Малоцінні та швидкозношувані предмети використовуються протягом одного року, та обліковуються на рахунку 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети».

Необхідно приділити увагу правильності відображення в обліку операцій що стосуються списання вартості МШП, оскільки допущені помилки можуть призвести до викривлення фінансової звітності.

Ревізором може проводитись також вибіркова перевірка, яка передбачає використання процедур менше, ніж до 100% інформації, за допомогою яких ревізор матиме змогу отримати докази та оцінити описи вибраних даних.

З урахуванням мати проведення ревізії, генеральної сукупності даних, обсягу вибірки, ревізору потрібно чітко та уважно сформулювати вибірку, оскільки неправильно вибрані дані можуть призвести до не виявлення помилок у веденні обліку за звітності клієнта.

У перевірці даного типу є позитивний аспект, а саме затрата по мінімуму часу, для отримання потрібного результату.

Проведення вибіркової ревізії можна зобразити схематично (рис. 3.2.3)



Рис. 3.2.3 – Послідовність вибіркового дослідження

При здійсненні вибіркової перевірки з'являється питання щодо вибору методів перевірки:

- а. випадковий відбір;
- б. системний відбір;

Під випадковим відбором розуміють забезпечення рівних шансів для кожного елемента при потраплянні у вибірку, а от системний характеризується застосуванням незмінного інтервалу між вибірками і неочікуваного старту для передового інтервалу.

Фігурує ризик неефективності такого методу перевірки. Його дію на ефективність ревізії продемонстровано на рис. 3.2.4.

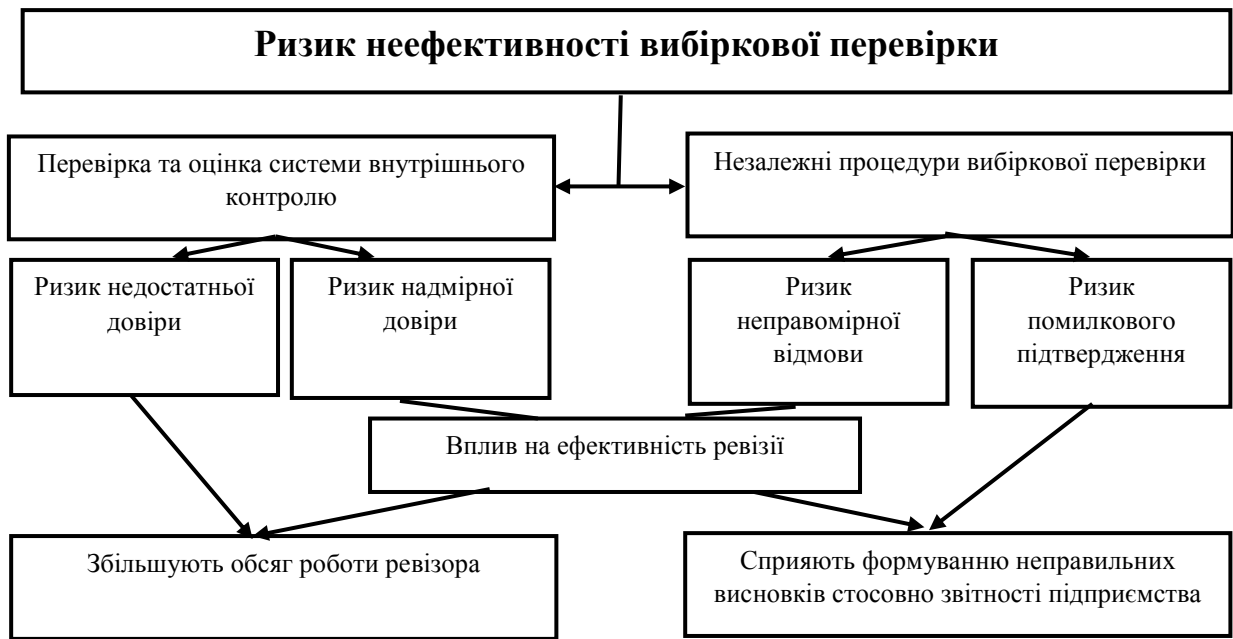


Рис.3.2.4 – Вплив нерезультативної вибірки на ефективність ревізії

По закінченню проведеної ревізії складається висновок, який містить всю інформацію отриману в ході її здійснення.

Здійснені контрольні процедури не проводяться доволі часто, а це призводить до невчасного виявлення розкрадання та нецільового використання запасів.

Беручи до уваги прогресивний розвиток технічного забезпечення в Україні існує безліч способів контролю за матеріальними цінностями.

Запровадження в ТНПУ ім. В. Гнатюка сучасних технологій дасть змогу вести постійний контроль за запасами.

Доцільним є введення спеціальної програми та технології RFID-карток, яка являє собою метод автоматичної ідентифікації запасів, за підтримкою радіосигналів, котрі зчитуються або записуються відповідні дані щодо об'єкта обліку та зберігаються в RFID-мітках [98].

За допомогою даного нововведення можна швидко та зручно прослідкувати рух товарно – матеріальних цінностей у Тернопільському національному педагогічному університеті ім. В. Гнатюка.

Із картою RFID працівнику не потрібно витратити час на ведення документації, а просто провівши по терміналу картою зазначити дію над потрібним об'єктом (рисунок 3.2.5).

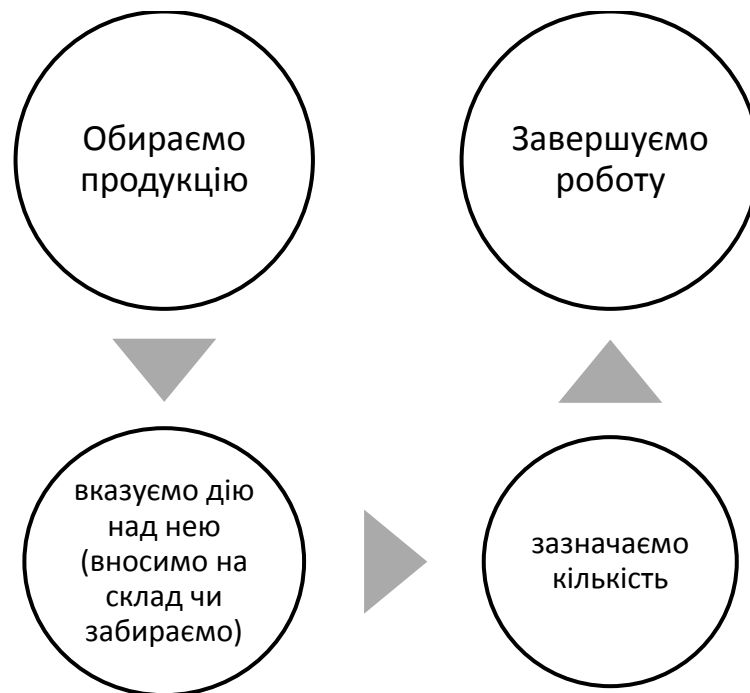


Рис. 3.2.5 – Процес обліку запасів за допомогою RFID-карток

Перевагою запропонованої технології є те, що вона передбачає необов'язковість людського фактору у ході ідентифікації, що у свою чергу запобігає виникненню помилки [3].

Дані картки по єству це кусень пластику в центрі якого антена з тендітного вигинистого провідника, а ще чіп пам'яті [66].

Великою перевагою даного продукту є ще те, що він автоматично проводить облік хто, коли, що і скільки взяв зі складу, або в нього поклав.

На даний момент в Україні діють органи Державної аудиторської служби, які направлені на здійснення незалежного фінансового контролю. Дана служба являється центральним органом виконавчої влади, спрямування та координація якого здійснюється Кабінетом Міністрів України.

Підкреслюють ряд нормативно –правових актів, які здійснюють регламентацію функціонування органів Держаудитслужби [22]:

1. Бюджетний кодекс України[16];

2. Закон України від 26 січня 1993 року №2939-ХІ «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» [30];
3. Постанова Кабінету Міністрів України від 03 лютого 2016 року №43 «Про затвердження Положення про Державну аудиторську службу України» та ін. [56]

Держаудитслужба є юридична особа публічного права, яка має у своєму розпорядженні печатку із зображенням Державного Герба України та власним найменуванням, особисті бланки, рахунки в установах Державної казначейської служби України.

До основних завдань Державної аудиторської служби можна віднести:

- а. забезпечення формування та виконання державної політики у ділянці державного фінансового контролю;
- б. проведення державного фінансового контролю, націленого на оцінку законного, результативного, ефективного, цільового застосування та збереження фінансових ресурсів, оборотних та необоротних активів, здобутку заощадливості бюджетних коштів;
- в. забезпечення адміністративних послуг, якщо подібне передбачено законом.

Отже, контроль в установах державного сектору економіки є важливим етапом в процесі діяльності. Він дає змогу контролювати не тільки запаси, але й всі матеріальні та нематеріальні активи, грошові кошти, зобов'язання та ін. Правильно здійснений контроль дає змогу установі запобігти зловживанню запасів та із нецільове використання.

Висновок до розділу III

Запаси в бюджетній установі займають велике значення у безперебійній роботі. Видатки на забезпечення матеріальними цінностями університету доволі вагомі, а їх залишки доволі значними. Це викликає необхідність розроблення нових важелів керування запасами в ТНПУ ім. В. Гнатюка, які дадуть змогу досягти якнайбільшого ефекту економії коштів бюджетної установи. Правильна організація обліку, аналізу та контролю запасів дасть можливість отримати достовірну інформацію про усі події, що проходять з запасами.

Аналіз матеріальних цінностей виконується з метою збільшення ефективності їх використання. Комплекція та величина запасів зобов'язана в повній мірі забезпечувати вимоги бюджетної установи.

Проведений аналіз дає можливість оцінити ефективність використання запасів у ТНПУ ім. В. Гнатюка, а також потреби закладу у матеріалах.

Оцінка забезпеченості установи запасами полягає у аналізі динаміки та структури матеріалів, а також коефіцієнтному аналізі.

Контроль у діяльності бюджетної установи є ваговою складовою державного контролю, оскільки від чіткого його функціонування залежить ситуація державних фінансів.

Вища ланка контролю за державними установами, бажатиме отримати якомога точну інформацію по вживанню та збереженню запасів. Однак на даний момент немає точної процедури яка б допомогла одержувати потрібну інформацію. Та для таких процедур буде доречно створити та організувати відділ внутрішнього контролю, який під час своєї діяльності буде мати змогу провести ефективний внутрішній контроль за формуванням та використанням матеріальних цінностей.

ВИСНОВОК

В ході узагальнення отриманих теоретичних і практичних результатів здійсненої роботи стосовно методики обліку, аналізу та контролю запасів на прикладі державної установи «Тернопільського національного педагогічного університету імені Володимира Гнатюка» сформовано наступні висновки та пропозиції:

1. Запаси є ваговою складовою, що має екстраординарне значення при здійсненні функціонування бюджетними установами, зокрема і для Тернопільського національного педагогічного університету ім. В. Гнатюка. Поняття запасів, яке застосовується на даний час, визначається діючим НП(С)БОДС 123 «Запаси». У силу своєї важливості вони потребують відповідної організації обліку, аналізу та контролю з ціллю забезпечення ефективності їх вживання та збереження.

2. Тернопільський національний педагогічний університет імені Володимира Гнатюка є бюджетною установою, що належить до 3 групи. Щоб краще організувати ведення бухгалтерського обліку, працівникам установи потрібно якомога детально опрацювати існуючі нормативні документи. Так як на даний момент, а саме із першого січня 2017 року, відбувається значна зміна всього обліку. Зокрема, з першого січня 2017 року, План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ втратив чинність, а в дію вступає загальний План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі відповідно з яким запаси обліковуватимуться на рахунку 15 «Виробничі запаси».

3. Оцінка запасів, яка виступає важливим елементом організації обліку матеріальних цінностей, являє собою розмір господарських засобів, результатів господарських процесів та їх джерел у грошовому вимірнику. У свою чергу, це процес усвідомлення негативної чи позитивної змістовності будь якого роду здобутків господарювання. Чинна практика оцінки запасів передбачає зарахування їх на баланс за первісною вартістю. В умовах швидкої

зміни цін доцільним є застосування дооцінки запасів. Для цієї мети слід взяти за основу індекс інфляції.

4. Облік в досліджуваному навчальному закладі, в тому числі такого об'єкта як запаси ведеться з застосуванням програмного продукту «1С Підприємство: Бухгалтерія для бюджетних установ». Програма адаптована для ведення обліку в Україні, однак часта зміна законодавства призводить до надходження відповідних змін додатків з деяким запізненням. Тому в сучасних умовах слід змістити акцент з використання програмних продуктів іноземного виробництва до програмних продуктів вітчизняного походження. У зв'язку з цим слід врегулювати питання стимулювання вітчизняних фахівців ІТ-індустрії до створення продуктів із більшою якістю, та доступнішими операціями, які будуть відповідати вимогам українського законодавства, а також в повною мірою задовольняли потреби всього персоналу бюджетної установи.

5. Аналіз матеріальних цінностей виконується з метою збільшення ефективності їх використання. Комплекція та величина запасів зобов'язана в повній мірі забезпечувати вимоги бюджетної установи. Проведений аналіз дає можливість оцінити ефективність використання запасів у ТНПУ ім. В. Гнатюка, а також потреби закладу у матеріалах. При здійсненні фінансового аналізу в університеті доцільно вирішувати ряд завдань:

1. оцінка обґрунтованості придбання запасів;
2. характеристика правильності та вчасності поступлення матеріальних ресурсів;
3. дослідження стану залишків запасів;
4. визначення раціонального вживання матеріалів;
5. виявлення причин дефектів у забезпеченні запасами бюджетну установу.

6. В процесі здійснення аналізу у ТНПУ ім. В. Гнатюка, важлива роль випадає бухгалтерам та економістам. Для отримання точних результатів аналізу діяльності ТНПУ ім. В. Гнатюка головною умовою є точність

інформаційної бази. Важливе значення має точність звітності - в повній мірі насиченою інформацією джерела. Точність звітності університету забезпечується в результаті її перевірки, що залучає контроль за дотриманням норм складання й надання звітності, повнотою й вчасністю здійснення інвентаризацій, фактом обопільної погодженості показників всяких форм звітності, правильністю планових даних, включених у звітність, і наступністю показників за поміжні періоди. Аналітична обробка існуючої інформації відбувалася з застосуванням різноманітних методів і прийомів, які являють базу методики аналізу господарської діяльності.

7. Вагоме місце в роботі з виконання пропозицій забирає правильна організація контролю за їхнім здійсненням. Досвід показує, що там, де в достатній мірі налагоджені та орудують всі важелі контролю, пропозиції втілюються вчасно і якісно. А це, у свою чергу, забезпечує здобуток головної мети аналізу – сприяння покращенню діяльності установи, доцільному й економному використанню матеріальних цінностей за умови абсолютного задоволення потреби в них, збільшує ефективність і результативність здійсненої аналітичної роботи.

8. З метою підняття якості здійснення контролю в ТНПУ ім. В. Гнатюка доречно чітко сформулювати його об'єкти. Так, відносно до процесу вживання запасів, увагу слід зосередити на дотриманні норм витрат, раціональності уживання матеріалів. Наприклад, контроль за вживанням матеріальних цінностей у ТНПУ ім. В. Гнатюка доречно реалізовувати по таких спрямуваннях:

1. контроль документального оформлення витрачання запасів;
2. перевірка відповідності реального відпуску запасів узгодженому ліміту;
3. контроль за відходами і поворотом невикористаних запасів.

9. Удосконалення обліку та контролю матеріальних цінностей в бюджетній установі доцільно реалізувати за наступними спрямуваннями:

а. внесення змін та додатків до чинного законодавства з питань обліку матеріалів;

б. посилення позиції Міністерства аграрної політики України в питанні правління методологією бюджетного обліку та звітності;

в. розроблення нових та вдосконалення чинних форм первинних документів для обліку матеріальних цінностей в бюджетній установі.

10. З ціллю заощадливості бюджетних коштів та цільового їх використання доцільно впровадити ліміти на витрачання матеріальних цінностей в університеті.

11. Важливе значення запасів підштовхує на розробку допоміжних субрахунків рахунку 15 «Виробничі запаси» робочого плану рахунків у ТНПУ ім. В. Гнатюка, а саме:

- 1511 (1521) "Продукти харчування"
- 1512 (1522) "Медикаменти та перев'язувальні матеріали"
 - 1512.1 "Лікарські засоби"
 - 1512.2 "Вироби медичного призначення"
 - 1512.3 "Ветеринарні препарати"
- 1513 (1523) "Будівельні матеріали"
 - 1513.1 "Силікатні матеріали"
 - 1513.2 "Лісові матеріали"
 - 1513.3 "Будівельний матеріал"
 - 1513.4 "Металовироби"
 - 1513.5 "Санітарно -технічні матеріали"
 - 1513.6 "Електротехнічні матеріали"
 - 1513.7 "Хімічно -москательні"
 - 1513.8 "Інші аналогічні матеріали"
- 1514(1524) "Пально -мастильні матеріали"
 - 1514.1 "Паливо"
 - 1514.2 "Мастильні матеріали"
 - 1514.3 "Рідина на нафтовій основі"

- 1514.4 "Спеціальні рідини"
- 1515 (1525) "Запасні частини"
 - 1515.1 "Готові деталі"
 - 1515.2 "Вузли"
 - 1515.3 "Агрегати"
- 1516(1526) "Тара"
- 1517 (1527) "Сировина і матеріали"
 - 1517.1 "Матеріали сільськогосподарського призначення"
 - 1517.2 "Основні та допоміжні матеріали"

12. Щоб мати змогу оцінити витрачання коштів на матеріальні цінності форму Оборотні відомості слід удосконалити, та створити додаткову графу аналізу (відхилення, питома вага). Такого роду нововведення дасть змогу одразу оцінювати ситуацію витрачання коштів та прийняти належне управлінське рішення стосовно організації закупівлі запасів.

13. Для повного контролю за матеріальними цінностями раціональним буде впровадження спеціальної програми та технології RFID-карток, яка являє собою метод автоматичної ідентифікації запасів, за підтримкою радіосигналів, котрі зчитуються або записуються відповідні дані щодо об'єкта обліку та зберігаються в RFID-мітках

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. «1С:Підприємство 8. Бухгалтерія для бюджетних установ України» [Електронний ресурс]. – 2014. – Режим доступу до ресурсу: <http://it-artel.com.ua/product/1spredpriyatie-8-buxgalteriya-dlya-byudzhethnyx-uchrezhdenij-ukrainy/>.
2. 1С:Бухгалтерія для бюджетних установ України [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <http://www.1c.ru/ukraina/prod-ua.jsp>.
3. RFID у бізнесі [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: http://www.vostok.dp.ua/ukr/infa1/rfid/rfid_v_biznese/.
4. Авер'янова Є. Облік запасів : практ. Керівництво / Є. Авер'янова. – Дніпропетровськ : Баланс –Клуб. 2008. -176 с.
5. Адамик О.В. Інформаційні технології в комп'ютерних системах бухгалтерського обліку: проблеми організації даних та їх потоків / Адамик О.В.. // БІЗНЕСІНФОРМ. – 2016. – №10. – С. 348.
6. Анализ хозяйственной деятельности бюджетных организаций: учеб. пособие для студ., обучающихся по спец. "Бухгалтерский учет, анализ и аудит" / под ред. : Д. А. Панкова, Е. А. Головковой. – 4-е изд., перераб. и доп. – М. : Новое знание, 2005. – 631 с. – (Экономическое образование).
7. Бабічева. Облік та контроль наявності, стану та використання запасів в бюджетних установах [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <http://www.twirpx.com/file/580884/>.
8. Багрій К. Л. Особливості аналізу ефективності використання матеріальних запасів підприємства // Збірник наукових праць. Луцький національний технічний університет. Економічні науки. Серія «Облік і фінанси». Вип. 7(25): Ч. 1. – Луцьк, 2010. – С. 50–58.
9. Багров В.П. Економічний аналіз: Навч. посібник / В.П. Багров, І.В. Багорова. – К.: ЦУЛ, 2006. – 160 с.

10. Бенько М.М. Інформаційні системи і технології в бухгалтерському обліку: монографія / М.М. Бенько; Київ. нац. торг.-екон. ун-т. – К. : КНТЕУ, 2010. – 335 с.
11. Береза А.М. Основи створення інформаційних систем. – 2-е вид., перероб. і доп. – К. : КНЕУ, 2001. – 214 с.
12. Білик М. С., Кіндрацька Г. І., Кобилюх О. Я. Ідентифікація запасів в управлінні логістичною системою // Вісник національного університету «Львівська політехнічка». – 2010. – № 669. – С. 254–261.
13. Болюх М.А., Заросило А.П. Аналіз фінансово – господарської діяльності бюджетних установ Навч. посіб. –К.: КНЕУ, 2008, -344 с.
14. Бухгалтерська система «Баланс» [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <http://balance.ua/ua/products/all/post/buhgalterskaya-sistema-balans/>.
15. Бухгалтерський облік та внутрішній аудит у державному секторі [Текст] : навч. посіб. / [за заг. ред. М.В. Кужельного] // Ч. 3. :Бухгалтерський облік та звітність в бюджетній сфері України / Н.І. Сушко, Л.В. Гізатуліна, О.П. Куценко. – К. : Аграрна наука, 2009. -328 с.
16. Бюджетний кодекс України [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.
17. Верига Ю. А. Облік у бюджетних установах : навч. посібн. / Ю. А. Верига. – К. : Центр учбової літератури, 2012. – 592 с
18. Герасимчук З. В. Фінансовий менеджмент: Навчальний посібник / З.В. Герасимчук, І. М. Вахович.– Луцьк: Надстир'я, 2004. – 520 с.
19. Головбух: БЮДЖЕТ, Обліковуємо запаси у програмі \"Парус\" [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <http://parus.ua/ua/7/64/>.
20. Гуцайлюк Л.О., Сопко В.В., Іванченко Ю.М. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: первинні документи і облікові регістри: Навч. посібник. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 160 с.
21. Данилюк І. В. Аналіз сучасного стану нормативно-правового підґрунтя модернізації бухгалтерського обліку в державному секторі

економіки / І. В. Данилюк, Н. М. Зорій // Фінансовий простір. – 2015. – №1(17). – С. 151-157.

22. Державна аудиторська служба України [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/index>.

23. Джога Р. Т. Облік медикаментів, перев'язувальних засобів і виробів медичного призначення (лікувальних засобів) [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <http://ubooks.com.ua/books/000104/inx41.php>.

24. Дікань Л. В. Контроль у бюджетних установах / Л. В. Дікань. – Харків: ВД «ІНЖЕК», 2010. – 408 с.

25. Для бюджетних організацій та державних установ [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <http://parus.ua/ua/141/>.

26. Дорошенко О. О. Система внутрішнього контролю та її елементи як об'єкти дослідження в процесі аудиту фінансово-господарської діяльності бюджетних установ / О. О. Дорошенко // Економічний аналіз. Збірник наукових праць кафедри економічного аналізу Тернопільського національного економічного університету. Вип.4, Тернопіль: ТНЕУ, 2009. – С.73-76 (0,28 д.а.)

27. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.

28. Закон України «Про державну підтримку розвитку індустрії програмної продукції» від 16.10.2012 № 5450-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/5450-17>

29. Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>.

30. Закон України від 26 січня 1993 року №2939-XI «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>.

31. Зорій, Н. М. Контроль в бюджетній сфері [Текст] : навч. посіб. / Н. М. Зорій, Н. Г. Мельник. – Тернопіль : Економічна думка, 2007. – 160 с.
32. Іванюта П.В. Управлінські інформаційні системи в аналізі та аудиті: Навчальний посібник. –К.: Центр навчальної літератури, 2007. – 180 с.
33. Кащена Н. Б., Цуконова О. В. Удосконалення методики аналізу виробничих запасів підприємства // Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг. – 2011. – № 2. – С. 128–135.
34. Кожанова Є. П., Отенко І. П. Економічний аналіз: Навчальний посібник для самостійного вивчення дисципліни- Х.: ВД «ІНЖЕК», 2003. - 208с.
35. Коритник Л. П. Запаси бюджетних установ: новації облікової теорії та практики / Коритник Л. П., Клименко О. В., – 2016. – С. 219.
36. Левицька С. О. Облік та аналіз діяльності бюджетних установ [Текст] : монографія / С. О. Левицька; Укр. держ. ун-т водн. гос- ва та природокористування. - Рівне : [б. и.], 2004. - 233 с.
37. Лучко М.Р. Контроль у державному секторі економіки / Лучко М.Р., Хорунжак Н.М., Зорій Н.Я.. – Тернопіль, ТНЕУ, 2015. – 287 с.
38. Лучко М.Р. Організація інформаційних систем і технологій обліку в бюджетних установах / М.Р. Лучко, М.Н. Хорунжак. – Тернопіль: Видавець Стародубець В.О., 2002. – 178 с.
39. Методичні вказівки для виконання лабораторного завдання на базі програми “Парус – Бюджет” 7.4 ”[для студентів ІV курсу денної форми навчання спеціальності 6.050106 “Облік і аудит”]. / А.І. Фаріон, Г.Р. Грицюк – Тернопіль: ТНЕУ, 2014. – 130с.
40. Михайлов М. Бухгалтерський облік у бюджетних установах / М. Михайлов, М. Телегунь, О. Славкова. – Київ: Центр учбової літератури, 2012. – 384 с.
41. Міжнародне науково-технічне співробітництво: Матеріали V (XVII) Всеукр. наук.-практ. конф., Київ, 12-13 березня 2009 р.: тези доповідей

/ [редкол.: В.Г. Герасимчук (відпов. ред.) та ін.]. – К.: НТУУ «КПІ», 2009. – 268с.

42. Мошенський С. З., Олійник О. В. Економічний аналіз: підручник / С. З. Мошенський, О. В. Олійник за ред. проф. Ф. Ф. Бутенця. – 2-ге вид. і перероб. – Житомир: ПП «Рута», 2007. – 704 с.

43. Назарова К. О. Аналіз діяльності бюджетних установ : навч. посіб. / К. О. Назарова, Т. А. Кумченко; За заг. ред. Г. О. Кравченко; Київ. нац. торг.-екон. ун-т. - К. : КНТЕУ, 2006. - 208 с.

44. Наказ «Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань» // [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>.

45. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 «Запаси» Затверджено наказом Міністерства Фінансів України від 12.10.2010 № 1202 // [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>.

46. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 «Запаси» Затверджено наказом Міністерства Фінансів України від 12.10.2010 № 1202 // [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>.

47. Николайчук Я. М. Проектування спеціалізованих комп'ютерних систем / Я. М. Николайчук, Н. Я. Возна, І. Р. Пітух. – Тернопіль : Терно-Граф, 2010. – 392 с.

48. Осмятченко В.О. Бухгалтерський облік в умовах застосування інформаційних технологій: монографія / В.О. Осмятченко. – К. : КНЕУ, 2010. – 263 с.

49. Офіційний сайт для працівників бюджетної сфери [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://buhgalter.com.ua/>

50. Пахомова І.Г. Перспективи комп'ютеризації обліку в бюджетних установах / І.Г. Пахомова, К.В. Лобанова // Ефективна економіка. –

[Електронний ресурс]. – Режим доступу:
<http://economy.nauka.com.ua/index.php?operation=1&iid=518>.

51. Пігош В. Проблеми впровадження бухгалтерського обліку за НП(С)БО в державному секторі [Електронний ресурс] / В. Пігош // Науковий клуб Sophus. – Режим доступу:
http://sophus.at.ua/publ/2014_12_16_lutsk/sekcija_2_2014_12_16/problemi_vprovadzhenja_bukhgalterskogo_obliku_za_np_s_bo_v_derzhavnomu_sektori/75-1-0-1152.

52. Пігош В. Формування системи управлінського обліку в державних вищих навчальних закладах / В. Пігош // Соціально-економічні проблеми і держава. – 2012. – № 2 (7). – С. 170 – 179.

53. План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ [Електронний ресурс]. – 2013. – Режим доступу до ресурсу:
<http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z1214-13>.

54. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 "Запаси" [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу:
<http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>.

55. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу:
<http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>.

56. Постанова Кабінету Міністрів України від 03 лютого 2016 року №43 «Про затвердження Положення про Державну аудиторську службу України» [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу:
<https://docs.dtkr.ua/doc/1218.49.0>.

57. Постанова КМУ № 796 від 27.08.10 року Про затвердження переліку платних послуг, які можуть надаватися навчальними закладами, іншими установами та закладами системи освіти, що належать до державної і комунальної форми власності [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <http://osvita.ua/legislation/other/8906/>.

58. Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності [Електронний ресурс] : Закон України від 05.04 2007 р. №877-V. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/877-16>.

59. Программа "Казна" для бюджетных организаций платежки, юридические, финансовые, контроль исполнения сметы и договоров [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <http://kazna.chizh.ua/?p=89>.

60. Пушкар М.С. Ідеальна система обліку: концепція, архітектура, інформація : моногр. / М. С. Пушкар, М. Г. Чумаченко. – Тернопіль : Карт-Бланш, 2011. – 336 с.

61. Результати діяльності підрозділів внутрішнього аудиту в системі міністерств, інших центральних органів виконавчої влади [Електронний ресурс] / Державна фінансова інспекція України: офіційний сайт. – Режим доступу: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/101442>.

62. Свирко С. В. Современные тенденции развития бюджетного учета в Украине / С. В. Свирко // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – №21(315). – С. 53-64.

63. Свирко С. В. Організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах: Навч. посібник. — /Свирко С. В.. – Київ: КНЕУ, 2003. – 380 с.

64. Свирко С. В. Суб'єкти та об'єкти бухгалтерського обліку в державному секторі України в контексті чинного вітчизняного законодавства / С. В. Свирко, А. І. Фаріон // Незалежний аудитор. – 2012. – № 2 (IV). – С. 36 – 42.

65. Синтетичний і аналітичний облік запасів бюджетних установ. [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <http://www.studfiles.ru/preview/5286621/page:28/>.

66. Система доступу на RFID картах [Електронний ресурс]. – 2014. – Режим доступу до ресурсу: <http://infomillions.ru/176-sistema-dostupu-na-rfid-kartah.html>.

67. Скалюк Р. Забезпечення ефективного процесу автоматизації бухгалтерського обліку в бюджетних установах України / Р. Скалюк //

[Електронний ресурс]. – Режим доступу: file:///C:/Users/Admin/Downloads/Vtneu_2015_1_12.pdf

68. Словник фінансово-правових термінів / [за заг. ред. д.ю.н., проф. Л.К. Воронової]. – 2-ге вид., переробл. і доповн. – К.: Алерта, 2011. – 558 с.

69. Соболева Е.А., Соболев І.І. Фінансово-економічний аналіз діяльності турфірми. М.: вид. «Фінанси і статистика», 2012.

70. Стан і перспективи розвитку вітчизняної системи обліку : монографія / З.-М. В. Задорожний, Я. Д. Крупка, І. Я. Омецінська, Н. В. Гудзь ; за наук. ред. З.-М. В. Задорожного, Я. Д. Крупки. – Тернопіль : ТНЕУ, 2013. – С. 7 – 16.

71. Стандарти бухгалтерського обліку для державного сектору [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua/document/81046/B4.pdf>.

72. Стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2001-2015 роки: постанова Кабінету міністрів України від 16.01.2007 р. № 34 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>

73. Сучасні проблеми розвитку системи обліку в Україні : моногр. / За ред. докт. екон. наук, проф. М. С. Пушкаря. – Тернопіль : ТНЕУ, 2010. – 268 с.

74. Сушко Н. І. Реалізація реформ бухгалтерського обліку в державному секторі / Н. І. Сушко // Державний бухгалтер і аудитор. – 2012. – №1. – С. 11-17.

75. Сушко *Н.І.* Запаси: бухгалтерський облік згідно НП(С)БОДС 123// БАЛАНС-БЮДЖЕТ, №17 (533), 27 квітня 2015 р.— С. 19–26.

76. Тринька Л. Я., Липчанський (Іванчук) О. В. Економічний аналіз: навчально-методичний посібник. – К.: Алерта, 2013. – 568 с.

77. Утенкова К.О. Перспективи комп'ютеризації обліку в бюджетних установах / К.О.Утенкова // Облік і фінанси АПК. – 2006. – № 8. – С. 85-87.

78. Ушаков Г. І. Аналіз виконання кошторисів витрат, контроль і ревізія в бюджетних установах : [навч. посіб.] / Г. І. Ушаков. - К. : СВТ , 2002. – С. 298.

79. Фаріон А. І. Удосконалення та впровадження комп'ютерної системи бухгалтерського обліку в державному секторі економіки / А. І. Фаріон // Збірник наукових праць Подільського державного аграрно-технічного університету. - 2014. - Вип. 22(2). - С. 241-246. - Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/ZnpPdatu_2014_22\(2\)__48](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ZnpPdatu_2014_22(2)__48).

80. Фаріон А.І. Комп'ютерна модель реалізації перспектив розвитку бухгалтерського обліку на основі кібернетичного підходу в СЗДУ/ А.І. Фаріон // Науково-теоретичний журнал Хмельницький економічний університету «Наука й економіка» - 2014р.(4). С.75-82.

81. Фаріон А.І. Організаційно - методичне забезпечення обліку суб'єктів державного сектору / А.І. Фаріон // Бухгалтерський облік і контроль державного сектору в умовах модернізації управління державними фінансами»: у 2 т./ за ред. Л.Г. Ловінської.-К: ДННУ «Академія фі. Управління»,2013.-ISBN978-966-2380-62-0. С. 289-311

82. Федченко Т. В. Теоретичні аспекти аналізу виробничих запасів підприємства / Т. В.Федченко, М. С. Махов [Електронний ресурс] // Перспективные инновации в науке, образовании, производстве и транспорте 2011. Сборник научных трудов SWorld. Материалы международной научно-практической интернет конференции (19 по 30 июня 2012 г.). – Выпуск 2. Том 19. – Одесса: КУПРИЕНКО, 2012. – 107 с. Режим доступу: <http://sworld.com.ua/konfer27/100.pdf>

83. Футоранська Ю. М. Передумови та шляхи реформування системи державного внутрішнього фінансового контролю в Україні / Ю. М. Футоранська // Фінанси України: Науково-теоретичний та інформаційно-практичний журнал . – 2007. – № 9. – С. 151 – 158.

84. Хорунжак Н. М. Аналіз переваг і недоліків системи документування в умовах автоматизованих інформаційних систем обліку /

Н.М. Хорунжак // Наукові записки : Збірник наукових праць кафедри економічного аналізу. Випуск 12. – Тернопіль : Економічна думка, 2003. – С. 10 – 12.

85. Хорунжак Н. М. Модернізація системи обліку бюджетних установ на основі комп'ютерних технологій: умови та принципи / Н. М. Хорунжак // Сталий розвиток економіки. – 2013. – №3 (20). – С. 251–256

86. Хорунжак Н. М. Проблеми моделювання інформаційних систем обліку в бюджетних установах / Н. М. Хорунжак // Українська наука : минуле, сучасне майбутнє : Щорічник. Випуск 7. – Тернопіль : Економічна думка, 2003. – С. 338 – 342.

87. Хорунжак Н. М. Проблеми та перспективи комп'ютеризації обліку в бюджетних установах / Н. М. Хорунжак, С. В. Сисюк // Економіка і регіон : Науковий вісник Полтавського національного технічного університету імені Юрія Кондратюка. – Полтава: ПолтНТУ. – 2009. – № 1(20). – С. 142 – 146.

88. Хорунжак Н. М. Проблеми узгодження законодавчої бази і напрями модернізації обліку в бюджетних установах / Н. М. Хорунжак // Вісник Житомирського державного технологічного університету : Науковий журнал. Серія : Економічні науки. – Житомир. – 2009. – № 2 (48). – С. 131 – 133.

89. Хорунжак Н. М. Функції бухгалтерського обліку бюджетних установ і їх розвиток / Н. М. Хорунжак // Вісник Львівської комерційної академії : Збірник наукових праць. Серія економічна. Випуск 36. – Львів : Видавництво Львівської комерційної академії, 2011.– С. 418 – 423.

90. Хорунжак Н. М., Сисюк С. В. Проблеми та перспективи комп'ютеризації обліку в бюджетних установах // Економіка і регіони.- 2009. — № 1(20). — С. 142—146.

91. Хорунжак Н. Проблемні питання формування Єдиного Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі / Н. Хорунжак // Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації:

міжнародний збірник наукових праць. Випуск 1. (м. Кам'янець-Подільський) / відпов. ред. Н.В. Семенишена. – Тернопіль: Крок, 2013. – С. 41 – 43.

92. Хорунжак Н.М. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: концепція та розвиток [Електронний ресурс] / Хорунжак Надія Михайлівна. – 2016. – Режим доступу до ресурсу: <http://www.msu.edu.ua/visn/wp-content/uploads/2016/12/2-6-2-2016-27.pdf>.

93. Хорунжак, Н. М. Проблеми й перспективи розвитку системи внутрішнього контролю та аудиту в бюджетній сфері [Електронний ресурс] / Н. М. Хорунжак // Бізнесінформ. – 2014. – № 5. – С. 322-326.

94. Чередниченко Т. В. Аналіз фінансово-господарської діяльності бюджетних установ (на прикладі державних медичних установ м. Києва): Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.06.04 / Т. В. Чередніченко; Київ. нац. екон. ун-т. – К., 2003. – 18 с.

95. Шара Є.Ю., Андрієнко О.М., Жидеєва Л.І. Бухгалтерський облік у бюджетних установах і організаціях.: навч. посібник. - К.: Центр навчальної літератури, 2011 - 440с.

96. Шара О. І. Забезпечення якості обліку бюджетних установ в умовах використання інформаційних технологій / О. І. Шара // Вісник Хмельницького національного університету. – 2010. – № 5. – Т. 3. – С. 267–269.

97. Шара О.І. Забезпечення якості обліку бюджетних установ в умовах використання інформаційних технологій / О.І. Шара // Вісник Хмельницького національного університету. – 2010. –№ 5. – Т. 3. – С. 267-269.

98. Штрихова і радіочастотна ідентифікація [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <http://it-tehnolog.com/statti/shtrihova-i-radiochastotna-identifikatsiya>.

99. Юшко Т. І. Одажіу Т. Г. Особливості аналізу матеріальних запасів // Матеріали конференції «Научный прогресс на рубеже тысячелетий». Экономические науки [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.rusnauka.com/16_NPRT_2009/Economics/46422.doc.htm

100. Яришко О. В. Фінансовий аналіз діяльності бюджетної організації / О. В. Яришко, Є. Ю. Ткаченко // Вісник Запорізького національного університету: Економічні науки. – Запоріжжя: ЗНУ, 2008. – №1. – С. 174-180.

101. Ясперс К. Смысл и назначение истории: [Пер. с нем]/ К. Ясперс. – М.: Политиздат, 1991. -527 с.

102. Яцишин, С. Р. Запаси установ державного сектору економіки: оцінка та переоцінка / С. Р. Яцишин // Торгівля, комерція, підприємництво : зб. наук. праць. – 2014. – Вип. 16. – С. 159-163.