# Міністерство освіти і науки України

**ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

**ФАКУЛЬТЕТ ОБЛІКУ І АУДИТУ**

**Кафедра обліку у виробничій сфері**

**К У Р С О В А  Р О Б О Т А**
**з курсу «ФІНАНСОВИЙ І УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК»**
**на тему:**

## «Облік виробничих запасів»

**Студентки 4-о курсу групи ОПД-41**
**Щербатюк А.**
**напряму підготовки 6.030509 «Облік і аудит»**

**Науковий керівник:** доцент кафедри обліку у виробничій сфері, к.е.н.
(*посада, вчене звання, науковий ступінь,*
*прізвище, ініціали)*

**Національна шкала _____**

**Кількість балів: _____ Оцінка ECST_____**

**Члени комісії:**

_____
(підпис) (прізвище та ініціали)

_____
(підпис) (прізвище та ініціали)

_____
(підпис) (прізвище та ініціали)

**ТЕРНОПІЛЬ 2017**

Зміст

Вступ

1. Зміст економічної категорії «виробничі запаси»……..4

2. Документальне оформлення руху виробничих запасів в умовах ринкової економіки……..9

3. Методика обліку надходження та вибуття виробничих запасів……..16

4. Перспективи поліпшення обліку виробничих запасів в Україні……..30

Висновки……..34

Список використаної літератури…….37

***Вступ***

*Актуальність теми:* Для здійснення виробничо-господарської діяльності підприємствами всіх форм власності та галузей економіки використовують виробничі запаси, які є найбільш важливою і значною частиною активів підприємства. Вони займають особливе місце у складі майната домінуючі позиції у структурі витрат підприємств різних сфер діяльності. Виробничі запаси є складовою частиною групи матеріальних ресурсів, які формують економічні (виробничі) ресурси.

Різноманіття форм власності в період ринкової економіки, розширення прав підприємств у керуванні економікою, галузеві особливості виробництва вимагають альтернативних, а часом і різноманітних підходів при рішенні конкретних питань методики й техніки ведення обліку виробничих запасів.

Облік виробничих запасів здійснюється за такими напрямками:

• кількісний і вартісний облік;

• облік заготівлі та придбання матеріалів та розрахунків з постачальниками;

• наявності та руху на складах;

• використання у процесі виробництва;

• продажу, реалізації матеріальних цінностей і розрахунків з покупцями.

Підприємницька діяльність має три різновиди: виробнича, комерційна та грошово-кредитна(фінансова). Відповідно до цього відбувається поділ запасів діяльності. У першому випадку — це різні речовини та сили природи:

сировина, матеріали (основні, допоміжні, паливні, тарні тощо), що купується

для перероблення в готовий продукт. У другому — це готова продукція виробничої сфери (промислова, сільськогосподарська, будівельнатощо), яка

купується комерційними підприємствами з метою перепродажу. У третьому — гроші, грошові документи тощо.

Матеріальні запаси як об’єкти обліку у виробничій¨ та в комерційній¨ сфері мають істотні розбіжно˙сті. Це матеріальні предмети або комплекс предметів, наякі людина впливає в процесі діяльно˙сті. Під час виробництва цей¨ вплив характеризується зміно˙ю властивостей¨ (з борошна випікається хліб, із тканини шиють костюми тощо). У процесі комерційно˙ї¨ діяльно˙сті вплив полягає в пересуванні об’єкта від виробника до покупця.

Питання обліку запасів знайшли своє відображення в роботах таких вітчизняних науковців: Ф.Ф. Бутинця, М.О. Виноградової, Г.В. Комлача , С.Ф. Голова, В.М. Костюченка , О.В. Іващенка, Ю.Є. Студенікіна, Л.І. Марущака, О.В. Чумак. Ґрунтовно проблеми вибору методів оцінки матеріальних запасів розглядаються Б. Нідлзом, Х. Андерсеном та Д. Колдуеллом. Однак, враховуючи кризові тенденції розвитку світової і національної економіки необхідно визначити склад і місце запасів в структурі об’єктів обліку підприємств та проаналізувати методи оцінки запасів на потреби різних груп користувачів.

## 1. Зміст економічної категорії «виробничі запаси».

Запаси, як правило, є найбільш важливою і значною частиною активів підприємства, вони займають особливе місце у складі майна та домінуючі позиції у структурі витрат підприємств різних сфер діяльності; при визначенні результатів господарської діяльності підприємства та при висвітленні інформації про його фінансовий стан. Запаси відносяться до складу оборотних активів, тому що можуть бути перетворені на грошові кошти протягом року або одного операційного циклу.

Обіговий капітал (оборотні засоби) підприємства постійно знаходяться в господарському обороті, здійснюючи безперебійне функціонування виробництва, реалізацію продукції, отримання виручки і прибутків. В кожному моменті кругообігу оборотні засоби знаходяться одночасно в багатьох функціональних формах – у виробничих запасах, у незавершеному виробництві, у готовій продукції та інших.

Оборотні засоби підприємства складаються з оборотних виробничих фондів і обігових фондів. Перші включають в свій склад виробничі запаси (сировини, матеріали, паливо, МШП), залишки незавершеного виробництва, витрати майбутніх періодів і деякі інші елементи.

Спожиті в процесі виробництва оборотні виробничі запаси потім проходять в сферу обігу і виступають вже у товарній формі у вигляді готової продукції, яка по мірі реалізації трансформується в грошову форму.

Найбільш поширеними видами запасів є сировина та матеріали, незавершене виробництво, готова продукція, запаси товарів для перепродажу, компоненти готової продукції, наливні та насипні речовини (нафта, борошно) тощо.

Осно˙ву організації¨ облі˙ку запасі˙в праці˙ формує їхня класифікація (групування) за сферами діяльно˙сті˙ та техніко-техно˙логічними й¨

організаційними ознаками, яка має бути розроблена на кожному підприємстві
відокремлено. На рис. 1.1 наведено таку класифікацію [18. С.172]

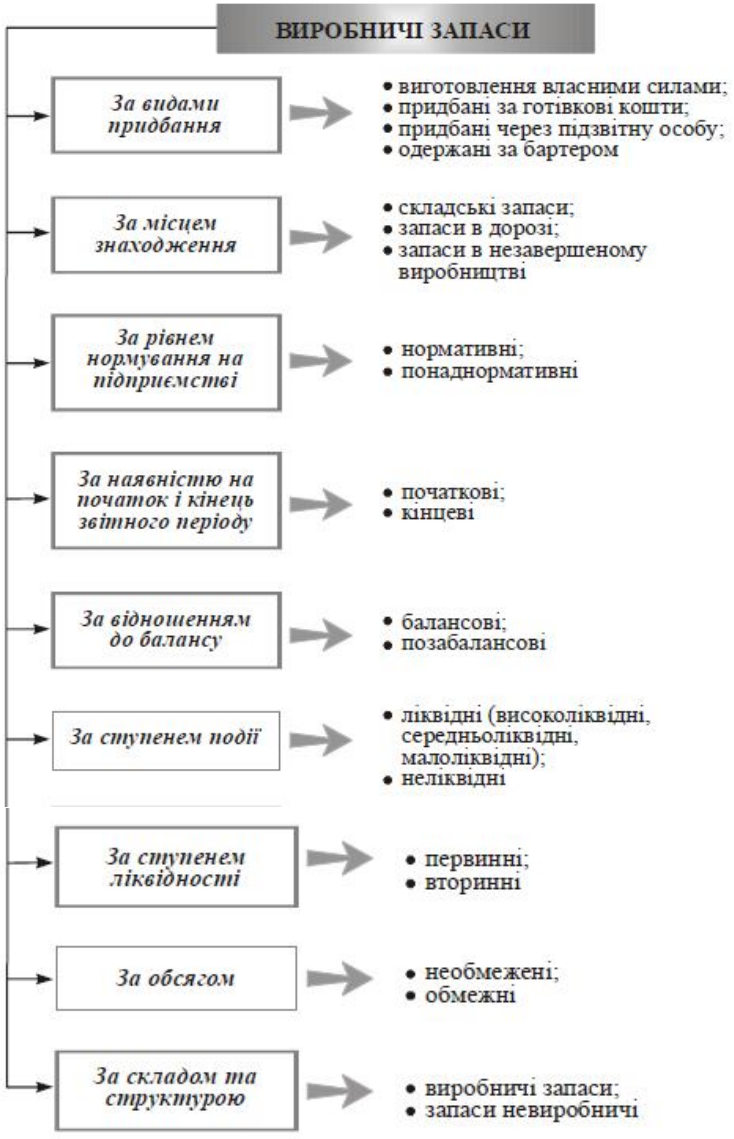


Рис. 1.1. Класифікація виробничих запасів

Елементи, які включаються до складу запасів, залежать від особливостей підприємства. Машини та обладнання, що є основними засобами для одних підприємств, для підприємства, що їх виготовляє, є

готовою продукцією, а для підприємства, що здійснює їх перепродаж – товаром.

Запаси поділяються на виробничі і товарні. Виробничі запаси промислового підприємства дещо відрізняються від товарних запасів торгівельного підприємства.

Виробничі запаси – це придбані або самостійно виготовлені вироби, які підлягають подальшій переробці на підприємстві. В процесі виробництва виробничі запаси використовуються неоднаково. Деякі з них повністю споживаються у технологічному процесі (сировина і матеріали), інші змінюють тільки свою форму і розмір (мастильні матеріали, фарби), треті – входять до складу виробу без будь-яких зовнішніх змін (запасні частини), четверті – лише сприяють виготовленню виробів, але не включаються до її складу (МШП) [1, с.10].

Товарні запаси – придбані підприємством товари, призначені для подальшого перепродажу. При цьому підприємство, як правило, не вносить суттєвих змін до їх фізичної форми, вже при закупці у постачальника вони є готовою продукцією.

До складу запасів включаються всі товарно-матеріальні цінності, якими підприємство володіє на певну дату, незалежно від місця їх знаходження. Одночасно на території, що належить підприємству, можуть знаходитись предмети, що є власністю інших фізичних та юридичних осіб. Такі предмети не є запасами підприємства.

В обліковій літературі зустрічаються багато різних понять, пов’язаних із запасами, проте, слід врахувати, що кожне з них має власне тлумачення. Так, в обліковій літературі часто застосовуються поняття «виробничі запаси», замінене поняттям «матеріали». Деякі автори при визначенні поняття «матеріальні оборотні активи» застосовують термін «цінності». Однак, поняття «цінність» є описовою категорією, ознакою, якісним показником, що характеризує запаси як економічні елементи, які мають користь для їх власника і можуть принести йому економічні вигоди.

Запаси відносять до складу оборотних активів, тому що вони можуть бути перетворені на грошові кошти протягом року або одного операційного циклу.

Застосування терміну «матеріально-виробничі запаси» пов’язано з певними суперечливими моментами, адже матеріальними запасами є не тільки предмети праці, але й засоби праці. Тому це поняття є ширшим, оскільки охоплює усі активи, що мають матеріальну форму та використовуються у виробничому процесі.

Терміни «товарно-матеріальні активи» і «товарно-матеріальні запаси» не досить прийняті для застосування з причини охоплення ними активів, що мають матеріальну форму, які можуть бути як оборотними, так і необоротними. При цьому акцент робиться на можливість продажу таких активів.

Термін «товарно-виробничі запаси» найбільшою мірою відображає характерні властивості матеріальних елементів виробництва, основне призначення яких – обробка у процесі виробництва, формування основи виробів, при цьому враховується можливість перебування їх у складі резервів у вигляді виробничих запасів на складі або готових виробів (товарів), що перебувають на складах.

Поряд з цим не можна не враховувати існування терміну «запаси», який згідно з П(С)БО 9 «Запаси», об’єднує основні складові оборотних матеріальних активів. Використання цього терміну викликає певні протиріччя , які пов’язані із його тлумаченням в обліковій літературі. Так більшість авторів під терміном «запаси» розуміють резерв матеріальних ресурсів, які не використовуються в поточній діяльності підприємства і призначені для забезпечення безперервності процесу виробництва, зберігання на випадок необхідності. Тобто поняття «запаси» є досить специфічним. Не дивлячись на те, що термін «товарно-виробничі запаси» є найбільш прийнятним у застосуванні термін «запаси» набув широкого вжитку.

Методологічні засади формування інформації про визнання, оцінку запасів та їх розкриття у фінансовій звітності визначено у П(С)БО 9 «Запаси».

Згідно П(С)БО 9 запаси – це активи які:

- зберігаються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності (товари, готова продукція);

- перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продукту виробництва (незавершене виробництво);

- зберігаються для споживання під час виробництва продукції та надання послуг, а також для управління підприємством (сировина, основні і допоміжні матеріали).

Запаси для кожного підприємства – це також активи, які утримуються для продажу за умови звичайної господарської діяльності (товари); які перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва, (незавершене виробництво); утримуються для використання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг (сировина, матеріали тощо).

При виробництві продукції використовують вже виробничі запаси. Виробничі запаси – це придбані або самостійно виготовлені запаси, що підлягають подальшій переробці на підприємстві або утримуються для іншого споживання у ході нормального операційного циклу.

## 2. Документальне оформлення руху виробничих запасів в умовах ринкової економіки.

Усі операції з руху виробничих запасів оформлюються первинними документами.

Форми цих документів затверджені наказом Міністерства статистики України від 21.06.1996 р. № 493.

Виробничі запаси, які надходять на підприємство, оприбутковуються матеріально відповідальними особами (завідувачами складами, комірниками та іншими особами) на підставі товарно-транспортних накладних, рахунків-фактур та інших супроводжувальних документів, і оформляються прибутковим ордером типової форми № М-3 або № М-4.

Найчастіше оформляють надходження виробничих запасів такими первинними документами:

 Довіреність (форма М-2) – призначена для оформлення представництва окремої посадової особи виступити довіреною особою підприємства при отриманні запасів, заповнюється на основі рахунка-фактури, договору чи інших документів (замовлення, наряду тощо), і видається лише особам, що працюють на даному підприємстві для отримання матеріальних цінностей.

Перелік осіб, які мають право отримувати матеріальні цінності затверджений наказом керівника підприємства.

Забороняється видавати довіреності, які повністю або частково не заповнені, не мають зразків підписів осіб, на ім’я яких вони виписані. Незаповнені рядки довіреності прокреслюються.

Перш ніж довіреність буде видана довіреній особі, її реєструють в «Журналі реєстрації довіреностей» – форма М-3.

 Прибутковий ордер (форма М-4) – призначений для оприбуткування матеріалів, які надійшли на підприємство від постачальників або з переробки. Заповнюється при відсутності якісних та кількісних розбіжностей з документами постачальника, а також при оприбуткуванні запасів з переробки.

Використовується для оперативного обліку на складах, аналітичного обліку надходження запасів. Прибутковий ордер складається в одному примірнику матеріально-відповідальною особою підприємства (комірником) у день надходження цінностей і залишається у нього до моменту передачі в бухгалтерію підприємства за «Реєстром №... приймання-здачі документів» М- 13.

Загальновідомо, що на практиці Прибутковий ордер оформляється, як правило, у двох, а то й у трьох примірниках під «копірку». Перший примірник залишається у матеріально-відповідальної особи підприємства (комірника) до моменту передачі його в бухгалтерію підприємства, а другий видається особі, яка доставила і здала запаси на склад. Третій примірник, як правило, залишається у матеріально-відповідальної особи підприємства (комірника) і в бухгалтерію не передається. Причина такого відступу від передбаченого порядку полягає, передусім, у бажанні матеріально-відповідальних осіб підстрахувати себе від можливого розкрадання, псування або втрати первинних документів [5, с. 25].

При отриманні запасів безпосередньо від постачальників, доставлених їхнім транспортом або транспортом сторонньої організації безпосередньо на склад підприємства, Прибутковий ордер не оформляється, оскільки документом, що оформляє надходження запасів на склад підприємства, у цьому разі є «Товаротранспортна накладна»;

- Товарно-транспортна накладна (форма М-5, М-6) – призначена для обліку поставок запасів та розрахунків за їх перевезення автомобільним транспортом. Використовується для кількісного та якісного обліку запасів;

- Акт про прийняття матеріалів (форма № М-7) – застосовується для оформлення приймання запасів, що мають кількісні та якісні розбіжності з даними супроводжуючих документів постачальника, а також при прийманні запасів, що надійшли без документів.

«Акт про приймання матеріалів» М-7 складається в 2-х примірниках приймальною комісією, яка призначається наказом керівника підприємства. До складу комісії обов'язково мають бути включені представники постачальника або транспортної організації, що доставила вантаж, і матеріально-відповідальна особа – працівник підприємства, який приймає вантаж. Можливим є залучення представника незацікавленої організації (юридичної, аудиторської, оцінної тощо), наприклад, у разі виникнення спірних моментів або коли необхідно оцінити запаси, що надійшли без супровідних документів.

Акт завіряється керівником підприємства або особою, уповноваженою відповідним наказом. Після складання «Акт про приймання матеріалів» М-7 з іншимипервинними супровідними документами передається:

- один примірник, доданий до форми М-13, - у бухгалтерію підприємства для обліку переміщення, руху отриманих запасів;

- другий примірник в юридичний відділ для підготовки і відправлення листа- претензії постачальнику.

При оформленні надходження запасів за актом М-7 прибутковий ордер М-4 не оформляється [5, с. 47];

- «Картка №... складського обліку матеріалів» (форма М-12) – використовується для обліку наявності і руху запасів на складі за кожним найменуванням, номенклатурним номером окремо, ведеться в одному примірнику, як правило, комірником підприємства і зберігається у нього.

Підстава для запису в первинні документи з прибутку – це форми М-4 «Прибутковий ордер», М-7 «Акт про приймання матеріалів» і форма №1-ТН

«Товаротранспортна накладна», а з видатку – М-8, М-9, М-28а «Лімітно-забірна картка», М-10 «Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів», М-11 «Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів», М-15а «Акт приймання-передачі обладнання у монтаж», М-23 «Акт №... про витрату давальницьких матеріалів» і форма№1-ТН «Товаротранспортна накладна». Запис робиться у день надходження або вибуття цінностей.

- Реєстр приймання-здачі документів (форми М-13) – оформлюється приймання передача первинних документів. Складається в одному примірнику матеріально-відповідальною особою і передається до бухгалтерії підприємства разом з первинними документами і необхідними додатками.

Оформляється реєстр у міру необхідності, тобто може складатися кілька разів на день у міру надходження або видачі запасів, але не рідше ніж один раз на день, якщо цього дня відбувався рух запасів. Це потрібно для оперативного обліку цінностей у бухгалтерії і своєчасного їх відпуску у виробництво або на реалізацію. Перш ніж здати первинні документи з прибутку або видатку разом з реєстром М-13 у бухгалтерію, матеріально-відповідальна особа підприємства має на підставі цих документів записати прибуток або видаток у картки складського обліку або інші реєстри обліку.

- Відомість обліку залишків матеріалів на складі (форма М-14) – призначена для відображення залишків запасів на складі підприємства на кінець облікового періоду [5, с. 26].

Якщо в результаті приймання виробничих запасів будуть встановлені кількісні та якісні розбіжності з даними супроводжувальних документів постачальника, а також при прийманні запасів, що надійшли без документів комісія підприємства складає акт про приймання матеріалів типової форми № М-7.

Для скорочення обсягів роботи дозволяється замість виписування прибуткових ордерів оформляти приймання запасів способом відміток (штамп) відповідальної особи на супроводжувальних документах.

Приймання запасів від власних підрозділів підприємства (невикористання матеріалів, відходів оформляється накладними на внутрішнє переміщення матеріалів (ф. № М-11).

Порядок документального оформлення операцій з відпуску запасів зі складів підприємства залежить від того, для яких потреб вони відпускаються: систематично на виробничі потреби або епізодично в цехи та відділи на адміністративні чи інші потреби. Для оформлення операцій відпуску виробничих запасів використовуються такі первинні документи:

- лімітно-забірна картка (ф. М-8, 8-а, 9, 9-а) – призначена для оформлення відпуску матеріалів, які систематично споживаються при виготовленні продукції, а також для поточного контролю за дотриманням встановлених лімітів відпуску запасів на виробничі потреби. Використовується для оперативного обліку на складі, аналітичного і синтетичного обліку відпуску запасів в межах затвердженого ліміту [5];
- Накладна-вимога на відпуск (внутрішні переміщення) матеріалів (форма М- 11) застосовується для обліку руху матеріалів в середині підприємства.Використовується для оперативного обліку на складах, аналітичного і синтетичного обліку руху запасів в бухгалтерії. “Накладну-вимогу на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів” виписують у двох примірниках і підписують головний бухгалтер підприємства або уповноважена особа [5, с. 39].

Первинні документи, призначені для оформлення операцій по надходженню, внутрішньому переміщенню та відпуску запасів, є підставою для ведення бухгалтерського і оперативного (складського) обліку. Виробничі запаси надходять до бухгалтерії, де вони підлягають перевірці за змістом операцій і правильністю їх оформлення (перевіряється наявність реквізитів,

підписів, правильність арифметичних підрахунків). Особливо увага при цьому звертається на законність операцій.

Отже, існуюча сукупність форм первинної документації з обліку запасів дає можливість побудови такої системи обліку, яка б відповідала масштабам підприємства, його організаційно-структурній формі та об’єктивним умовам функціонування.

Випуск продукції з виробництва та передача її на склад оформлюється накладними, відомостями, приймально-здавальними документами, актами приймання, в яких вказуються: дата, шифр цеху і складу, найменування продукції, номенклатурний номер, одиниця виміру, кількість, ціна за одиницю. В залежності від виду випуск готової продукції з виробництва оформлюється та відображається в обліку по-різному.

Непродовольчі товари господарюючого суб’єкта повинні супроводжуватись наступними документами: товарно-транспортними накладними, рахунками-фактурами, прибутково-видатковими накладними, свідоцтвом про якість товару, сертифікатом відповідності державній системі сертифікації або завіреною постачальником копією сертифікату відповідності на товар (якщо він підлягає обов’язковій сертифікації).

Регістри бухгалтерського обліку спрямовані на накопичення аналітичних даних про склад і рух активів, капіталу і зобов'язань, доходів, витрат, фінансових результатів. Облікові регістри (книги, відомості, журнали тощо) призначені для хронологічного, систематичного або комбінованого накопичення, групування та узагальнення інформації про господарські операції, що містяться у прийнятих до обліку первинних документах. Облікові регістри складаються щомісяця, підписуються виконавцями та головним бухгалтером або особою, на яку покладено ведення бухгалтерського обліку підприємства.

Упровадження запасів у виробництво оформляється лімітно-забірними картами (ф. № М-8 і 9) і накладними-вимогами (ф. № М-11).

Лімітно-забірні картки призначені для оформлення відпускання матеріалів, які систематично споживаються під час виготовлення продукції, а також для поточного контролю за дотриманням установлених лімітів відпускання запасів на виробничі потреби. Вони також використовуються для оперативного обліку відпускання запасів у межах затвердженого ліміту.

Лімітно-забірні картки виписують у двох примірниках відділом постачання або плановим відділом, один з яких передається цеху-одержувачу, а другий — на склад. У названій картці вказується ліміт (норма) відпускання запасів (на певний період — місяць, квартал), а під час відпускання матеріалів робиться запис про фактичну кількість відпущених матеріалів і визначається залишок ліміту.

Кожного місяця лімітно-забірні картки передаються до бухгалтерії для списання матеріалів на виробництво.

Накладна-вимога на відпускання (внутрішнє переміщення) матеріалів (ф. № М-11) використовується для оформлення операцій разового (не систематичного) відпускання матеріалів для господарських цілей, а також для оформлення внутрішнього переміщення запасів зі складу на склад, з цеху на склад.

Відпускання запасів, їх використання можуть оформлятися й іншими первинними документами: актом-вимогою на заміну (додаткове відпускання) матеріалів (ф. № 10); накладною на відпускання товарно-матеріальних цінностей (ф. № М-20), актом про витрату давальницьких матеріалів (ф. № М-23) тощо.

Усі первинні документи на оприбуткування та відпускання запасів матеріально відповідальними особами в установлені строки за реєстром приймання-здачі документів (ф. № М-13) передаються для обробки до бухгалтерії.

## 3. Методика обліку надходження та вибуття виробничих запасів.

Облік виробничих запасів передбачає документування та відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з їх надходженням, зберіганням та вибуттям.

У відповідальності до виробничої програми і норм витрат підприємства і визначають потребу у виробничих запасах. Вони можуть бути придбані,

виготовлені власними силами, внесені до статутного капіталу, одержані безоплатно, придбані в результаті обміну тощо.

*Виробничі запаси надходять підприємство наступними шляхами:*

- Придбання запасів за плату

Первісною вартістю запасів, що придбані за плату, є собівартість, яка складається з таких фактичних витрат:

- сум, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю) за вирахуванням непрямих податків;

- суми ввізного мита;

- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству;

- затрат на заготівлю, оплату тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи, транспортування запасів усіма видами транспорту до місцях їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів, оплату послуг сторонніх підприємств та організацій з навантаження-розвантаження запасів;

- інших витрат, які безпосередньо подані з придбанням запасів і доведення їх до стану, у якому вони придбані для використання у запланованих цілях, як, наприклад, прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші витрати підприємства на доопрацювання і підвищення якісно технічних характеристик запасів.

На розмір сум, що сплачуються згідно з договором постачальнику, і включається до собівартості запасів, впливає знижка за дострокову оплату. Цю знижку підприємство отримує від постачальника за умови, якщо оплатить вартість придбаних товарів протягом зазначеного постачальником періоду.

Для відображення знижок в обліку використовують два методи: метод ціни «брутто» і метод ціни «нетто».

При використанні методу ціни «нетто» в обліку реєструється «чиста» вартість придбаних запасів відповідно до рахунка-фактури за вирахуванням знижки за дострокову оплату.

Метод ціни «брутто» передбачає відображення вартості придбаних запасів у повному обсязі, без знижки, незалежно від того, використана вона чи ні. Торговельні знижки, інші знижки та подібні їм статті вираховуються при визначення собівартості придбаних запасів.

- Виготовлення запасів власними силами підприємства

Первісною вартістю запасів, що виготовляються власними силами підприємства, визнається собівартість їх виробництва, яка визначається за Положенням стандартом бухгалтерського обліку 26 «Витрати», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 р. №318, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 19.01.2000 за №27/4248.

Собівартість виробництва готової продукції включає витрати, що безпосередньо пов’язані з одиницями виробництва, а саме:

- прямі матеріальні витрати (вартість сировини, купованих напівфабрикатів та комплектуючих виробів, інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об’єкта витрат);

- прямі витрати на оплату праці (заробітна плата та інші виплати робітникам, зайнятим на виробництві продукції, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об’єкта витрат);

- інші прямі витрати (усі інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об’єкта витрат, зокрема

відрахування на соціальні заходи, плата за оренду земельних і майнових паїв, амортизація тощо);

- загальновиробничі витрати (витрати на управління виробництвом, амортизація основних засобів і нематеріальних активів загальновиробничого

призначення, витрати на обслуговування виробничого процесу тощо), які виникають при переробці матеріалів у готову продукцію і поділяються на:

- постійні накладні витрати (непрямі витрати на виробництво, що залишаються незмінними або майже незмінними при зміні обсягу виробництва);
- змінні накладні витрати (непрямі витрати на виробництво, що змінюються прямо або майже прямо пропорційно до зміни обсягу діяльності)

Постійні виробничі накладні витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо) при нормальній потужності.

Відповідно до П(С)БО 16 «Витрати» нормальна потужність – це очікуваний середній обсяг діяльності, який може бути досягнутий за умов звичайної діяльності підприємства протягом кількох, наприклад, 3-5 років або операційних циклів, з урахуванням запланованого обслуговування виробництва.

Розподіл постійних виробничих витрат може призвести до появи нерозподілених постійних загально виробничих витрат. Такі витрати включаються до складу собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) у період їх виникнення. Але слід ураховувати, що загальна сума розподілених і нерозподілених постійних витрат не повинна перевищувати їх фактичну величину.

Змінні загально виробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо) виходячи із фактичної потужності звітного періоду.

Бухгалтерія підприємства у встановлені строки здійснює приймання і обробку первинних документів на сирову, матеріали тощо. Всі документи сортуються і перевіряються. Прибуткові ордери звіряються з рахунками, що до них належать, транспортними документами, приймальними актами тощо.

Лімітні картки, що надійшли зі складу, зіставляються з іншими примірниками, отриманими від цехів – споживачів, накладні на переміщення матеріалів, здані складами – відправниками, з примірниками тих же накладних що надійшли зі складів – одержувачів.

Аналітичний облік виробничих запасів ведеться на складах за допомогою карток складського обліку, що розміщуються в картотеці за технічними групами виробничих запасів відповідно до номенклатури – цінника.

Аналітичні рахунки групують за групами матеріалів, місцями зберігання матеріально відповідальними особами, за синтетичними рахунками бухгалтерського обліку і субрахунками. Дані за аналітичними рахунками узагальнюються в оборотних відомостях. Використовують рахунки аналітичного обліку для контролю за зберігання і рухом запасів, їх оцінки, порівняння з даними складського обліку, а також для проведення підсумків інвентаризації.

Для полегшення процесу обліку виробничих запасів на складі використовують персональні комп'ютери, що спростовує ведення аналітичного обліку. При використанні комп'ютерних технологій всі необхідні регістри при сальдовому методі обліку матеріалів складаються з застосуванням комп'ютерної техніки.

Найчастіше оформляють надходження виробничих запасів такими первинними документами:

- Довіреність (форма М-2) – призначена для оформлення представництва окремої посадової особи виступити довіреною особою підприємства при отриманні запасів, заповнюється на основі рахунка-фактури, договору чи інших документів (замовлення, наряду тощо), і

видається лише особам, що працюють на даному підприємстві для отримання матеріальних цінностей.

- Прибутковий ордер (форма М-4) – призначений для оприбуткування матеріалів, які надійшли на підприємство від постачальників або з переробки. Заповнюється при відсутності якісних та кількісних розбіжностей з документами постачальника, а також при оприбуткуванні запасів з переробки.
- Товарно-транспортна накладна (форма М-5, М-6) – призначена для обліку поставок запасів та розрахунків за їх перевезення автомобільним транспортом. Використовується для кількісного та якісного обліку запасів;
- Акт про прийняття матеріалів (форма № М-7) – застосовується для оформлення приймання запасів, що мають кількісні та якісні розбіжності з даними супроводжуючих документів постачальника, а також при прийманні запасів, що надійшли без документів.

Акт завіряється керівником підприємства або особою, уповноваженою відповідним наказом. Після складання «Акт про приймання матеріалів» М-7 з іншимипервинними супровідними документами передається:

- один примірник, доданий до форми М-13, - у бухгалтерію підприємства для обліку переміщення, руху отриманих запасів;

- другий примірник в юридичний відділ для підготовки і відправлення листа- претензії постачальнику.

При оформленні надходження запасів за актом М-7 прибутковий ордер М-4 не оформляється [5, с. 47];

- «Картка №... складського обліку матеріалів» (форма М-12) – використовується для обліку наявності і руху запасів на складі за кожним найменуванням, номенклатурним номером окремо, ведеться в одному примірнику, як правило, комірником підприємства і зберігається у нього.
- Реєстр приймання-здачі документів (форми М-13) – оформлюється приймання передача первинних документів. Складається в одному примірнику матеріально-відповідальною особою і передається до

бухгалтерії підприємства разом з первинними документами і необхідними додатками.

- Відомість обліку залишків матеріалів на складі (форма М-14) – призначена для відображення залишків запасів на складі підприємства на кінець облікового періоду [5, с. 26].

Надходження виробничих запасів оформлюється й іншими документами. Наприклад, супровідні документи постачальників (рахунок-фактура (ф. №63), платіжна вимога – формується (ф.№0401040) є підставою для кількісного та якісного приймання партії запасів, що надійшли і використовуються для розрахунків між постачальниками та покупцями за відвантажені (відпущені) запаси. Нижче відображені основні операції з надходження виробничих запасів та реквізити документів, які при цьому заповнюються (табл. 2).

Таблиця 2. Основні реквізити документів, що характеризують надходження виробничих запасів

| **Операції з надходження виробничих запасів** | **Основні реквізити, що характеризують надходження виробничих запасів** |
|---|---|
| 1. Придбання виробничих запасів від постачальника | Дата надходження, постачальник, склад операції |
| 2. Придбання виробничих запасів підзвітними особами в порядку закупівлі дрібних партій за готівку | Вид операції, склад, постачальник (найменування, код), дата надходження |
| 3. Оприбуткування виробничих запасів, виготовлення в цехах власного виробництва | Найменування, сорт, розмір, номенклатурний номер |
| 4. Оприбуткування виробничих запасів від ліквідації основних засобів | Кількість (за документом, фактично), ціна(облікова) за одиницю, найменування |
| 5. Внутрішнє переміщення | Одиниця виміру, найменування, код |
| 6. Оприбуткування виробничих запасів в результаті перетворення на непридатні малоцінні засоби праці | Вартість (за обліковими цінами) |

| | |
|---|---|
| 7. Оприбуткування лишків, виявлених після проведення інвентаризації | Сума транспортно-заготівельних витрат або відхилень від облікової ціни |

Отже, для оформлення надходжень запасів застосовуються різні документи, які складаються як постачальниками так і покупцями. Постачальники контролюють ТМЦ на шляху до покупця, а покупці – з моменту їх прийому до реалізації. Контроль за збереженням запасів досягається виконанням правил прийому товарів, правильним документальним оформленням, точним обліком операцій, пов`язаних з надходженням запасів, і розрахунків по ним. Постачальник при відвантаженні запасів в адресу підприємства направляє супроводжуючі товарні документи.

Перераховані документи можуть бути доповнені платіжною вимогою, в якій постачальник зобов'язаний вказати на дату і номер угоди, дату відвантаження запасів, номера товарних та ін. прийомо-передаточних документів, вид транспорту. Окремою стрічкою в платіжний вимозі виділяється сума ПДВ, яка повинна бути сплачена покупцем. При доставці запасів залізницею постачальник оформляє накладну спеціальної типової форми, яка являється супроводжуючим документом і видається вантажоодержувачу на станції призначення. Для отримання вантажу підприємство виділяє матеріально-відповідальних осіб і видає їм довіреність встановленої форми і вантажну квитанцію. Як правило, термін дії довіреності 10 днів. Після отримання ТМЦ і оприходування їх на склад, матеріально-відповідальна особа повинна відчитатися перед бухгалтерією про використання довіреності, пред'явивши документи постачальника та прихідну накладну (прибутковий ордер), підтверджуюча надходження товарно-матеріальних цінностей на склад підприємства.

Виробничі запаси зі складів підприємства відпускаються в цехи для виготовлення продукції і на сторону для переробки чи реалізації як надлишкові чи непотрібні. Під відпуском у виробництво розуміють відпуск виробничих записів для виготовлення продукції виконання робіт чи надання

послуг. Відпуск виробничих запасів в комори цехів розглядається як внутрішнє переміщення запасів. При відсутності в цехах комор відпуск запасів з центральних складів вважається витратами на виробництво.

***Основні бухгалтерські записи з надходження запасів***

| № п/п | Зміст господарської операції | Дт | Кт | Документ |
|---|---|---|---|---|
| 1 | Оприбутковано виробничі запаси, що надійшли від постачальника | 20 | 631 | Прибуткова-видаткова накладна |
| 2 | Оплачено витрати на транспортування виробничих запасів, що надійшли (витрати на транспортування включено до первісної вартості запасів | 20 | 311 | Платіжне доручення |
| 3 | Оприбутковано запаси, придбані підзвітною особою за грошові кошти | 20 | 372 | Накладна, авансовий звіт |
| 4 | Оприбутковано виробничі запаси, виготовлені власними силами | 20 | 23 | Накладна |
| 5 | Оприбутковано безплатно одержані виробничі запаси | 20 | 719 | накладна |

При відпуску матеріалів у виробництві необхідно дотримуватись наступних вимог:

1) запаси обліковуються за вагою, обсягом, масою у суворій відповідності з нормативами витрат на визначений обсяг виробництва;

2) відпуск, як правило, здійснюється в межах попередньо встановлених лімітів. Лімітування здійснюється відділом матеріально-технічного постачання чи плановим відділом;

3) з головним бухгалтером узгоджуються списки осіб, яким надано право вимагати зі складів запаси, а також беруться зразки їх підписів. Ці дані повинні бути повідомлені працівникам комор. Запаси на виробництво видаються зі складів тільки представниками цехів, господарств, відділів тощо, які офіційно призначаються для їх отримання.

Порядок документального оформлення операцій з відпуску запасів зі складів підприємства залежить від того, для яких потреб вони відпускаються: систематично на виробничі потреби або епізодично в цехи та відділи на адміністративні чи інші потреби. Для оформлення операцій відпуску виробничих запасів використовуються такі первинні документи:

- лімітно-забірна картка (ф. М-8, 8-а, 9, 9-а) – призначена для оформлення відпуску матеріалів, які систематично споживаються при виготовленні продукції, а також для поточного контролю за дотриманням встановлених лімітів відпуску запасів на виробничі потреби.
- Накладна-вимога на відпуск (внутрішні переміщення) матеріалів (форма М- 11) застосовується для обліку руху матеріалів в середині підприємства.

Первинні документи, призначені для оформлення операцій по надходженню, внутрішньому переміщенню та відпуску запасів, є підставою для ведення бухгалтерського і оперативного (складського) обліку. Виробничі запаси надходять до бухгалтерії, де вони підлягають перевірці за змістом операцій і правильністю їх оформлення (перевіряється наявність реквізитів, підписів, правильність арифметичних підрахунків). Особливо увага при цьому звертається на законність операцій.

Запаси можуть бути списані з балансу з відображенням їх в складі витрат у звіті про фінансові результати в результаті того, що вони не відповідають визначенню активу (не є джерелом майбутньої економічної вигоди). Витрати на придбання і створення активу, які не можуть бути відображені в балансі у зв’язку з невідповідністю до вище наведених вимог, включаються до складу витрат періоду у звіті про фінансові результати.

Є безліч ситуацій, за яких відбувається списання виробничих запасів з балансу. Зокрема, це: відпуск у виробництво, псування, продаж, внесення до статутного капіталу іншого підприємства тощо.

Відповідно до п. 16 П(С)БО 9 «Запаси» у випадку будь-якого вибуття запаси оцінюються за одним із таких методів:

— ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;

— середньозваженої собівартості;

— собівартості перших за часом надходження запасів (далі — ФІФО);

— нормативних затрат;

— ціни продажу.

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

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

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

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

Оцінка за нормативними затратами полягає в застосуванні норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг), які встановлено підприємством з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, праці, виробничих

потужностей і діючих цін. Тому для використання цього методу підприємству потрібні норми витрачання запасів на одиницю продукції (робіт, послуг).

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

Основні бухгалтерські записи, що відображають рух вибуття запасів наведені нижче.

***Таблиця 5. Основні бухгалтерські записи з вибуття запасів***

| № п/п | Зміст господарської операції | Дт | Кт | Документ |
|---|---|---|---|---|
| 1 | Відпущено зі складу виробничі запаси для виробництва продукції | 23 | 20 | Лімітно-забірна картка |
| 2 | Списано запаси для загальновиробничих та адміністративних потреб | 91,92 | 20 | акт на списання матеріалів |
| 3 | Відпущено зі складу запаси для капітального будівництва власними силами | 15 | 20 | Накладна |
| 4 | Списано облікову вартість реалізованих виробничих запасів | 943 | 20 | Акт довільної форми |
| 5 | Відображено суму недостачі запасів у складі витрат звітного періоду | 947 | 20 | Акт |
| 6 | Отримано суму відшкодування втрат | 30 | 375 | ПКО |

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 7 | Безоплатна передача виробничих запасів іншому підприємству | 949 | 20 | Накладна |
| 8 | Враховуючи ПДВ | 949 | 641 | Податкова накладна |
| 9 | Відображено в обліку списаних запасів в результаті аварії | 99 | 20 | Акт списання |

Облік готової продукції повинен забезпечити контроль за виконанням завдань по випуску продукції згідно договірного асортименту на всіх стадіях руху. Кількісний облік готової продукції за її видами і місцями зберігання організований за допомогою сортових карток складського обліку. Для обліку випуску готових виробів з виробництва бухгалтерія складає відомість готової продукції, зданої на склади підприємства, в натуральному і вартісному вираженні. Дані цієї відомості використовують для контролю за виконанням завдання з обсягу виробництва для бухгалтерських записів на рахунках синтетичного обліку.

Накопичувальні відомості випуску готової продукції і накопичувальні відомості відвантаженої продукції заповнюються на підставі первинних документів протягом місяця.

Для узагальнення інформації про наявність і рух належних підприємству запасів сировини і матеріалів (у тому числі сировини і матеріалів, які знаходяться в дорозі та в переробці), будівельних матеріалів, запасних частин, матеріалів сільськогосподарського призначення, палива, тари й тарних матеріалів, відходів основного виробництва призначається рахунок 20 «Виробничі запаси». Цей рахунок активний, балансовий призначений для обліку господарських засобів.

По дебету рахунку 20 «Виробничі запаси» відображаються надходження виробничих запасів на підприємство, їх дооцінка, по кредиту – витрачання на виробництво (експлуатацію, будівництво), переробка, відпуск (передача) на сторону уцінка тощо.

Вартість окремих видів виробничих запасів обліковується на відповідних субрахунках рахунку 20, який має такі субрахунки:

201 «Сировина й матеріали»

202 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби»

203 «Паливо

204 «Тара й тарні матеріали»

205 «Будівельні матеріали»

206 «Матеріали передані в переробку»

207 «Запасні частини»

208 «Матеріали сільськогосподарського призначення»

209 «Інші матеріали»

Отже, на даному рахунку в розрізі окремих субрахунків та аналітичних статей буде сконцентрована інформація про більшість виробничих матеріальних цінностей [6, с. 279].

Рахунок 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» призначено для обліку узагальнення інформації про наявність та рух малоцінних та швидкозношуваних предметів, що належать підприємству та знаходяться у складі запасів. До малоцінних та швидкозношуваних предметів належать предмети, що використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він не перевищує один рік, зокрема: інструменти, господарський інвентар, спеціальне оснащення, спеціальний одяг тощо.

Рахунок 25 «Напівфабрикати» призначений для обліку та узагальнення інформації про наявність та рух напівфабрикатів власного виробництва. Їх облік на окремому рахунку ведуть підприємства, у яких напівфабрикати, крім використання у виробництві, реалізується на сторону як готова продукція. До напівфабрикатів належить продукція, що не пройшла всіх встановлених технологічним процесом стадій виробництва й потребує доопрацювання, на цьому рахунку можуть обліковуватися виготовлені підприємством напівфабрикати: чавун передільний у чорній металургії, сира гума і клей в

гумовій промисловості; сірчана кислота на азотно-туковому комбінаті хімічної промисловості, томатна паста, концентрований сік у консервній промисловості, солод у пивоварній промисловості; пряжа в текстильній промисловості.

На підприємствах, на яких напівфабрикати власного виробництва використовуються тільки для власних виробничих потреб, їх рух і залишення обліковуються на рахунку 23 «Виробництво».

Рахунок 26 «Готова продукція» призначено для узагальнення інформації про наявність та рух готової продукції підприємства. До готової продукції належить продукція, обробка якої закінчена та яка пройшла випробування, приймання, укомплектування згідно з умовами договорів із змовниками і відповідає технічним умовам і стандартам.

На рахунку 28 «Товари» ведеться облік руху товарно-матеріальних цінностей, що надійшли на підприємство з метою продажу. Цей рахунок використовують в основному збутові, торгові, та заготівельні підприємства і організації, а також підприємства громадського харчування.

## 4. Перспективи поліпшення обліку виробничих запасів в Україні.

Для здійснення господарської діяльності підприємствами всіх форм власності та галузей економіки використовуються виробничі запаси, які є найбільш важливою та значною частиною активів підприємства. З одного боку, сформовані виробничі запаси забезпечують постійність, безперервність
та ритмічність діяльності підприємства, гарантують його економічну безпеку,
а з іншого – виробничі запаси на рівні великих промислових підприємств потребують великих капіталовкладень. Тому, від організації та ведення обліку виробничих запасів залежить точність визначення прибутку підприємства, його фінансовий стан, конкурентоспроможність на ринку та в
цілому ефективність роботи підприємства.

Багатьох економістів турбують проблеми розвитку та удосконалення обліку та контролю виробничих запасів. Даній тематиці присвятили свої наукові праці такі відомі вчені, як Бутинець Ф. Ф., Валуєв Б.І., Голов С. Ф.,
Жилкіна Л. В., Гуцайлюк З. В., Кужельний М.В., Лінник В.Г., Рудницький
В.С., Ткаченко Н.М., Сопко В.В., Смоленюк П.С. Проте, у процесі реформування вітчизняної системи бухгалтерського обліку відповідно до
вимог міжнародних стандартів змінюються вимоги до обліку виробничих запасів на підприємствах України. Незважаючи на те, що виробничі запаси
стали одним з перших об'єктів обліку та підлягали досить ретельному

контролю, окремі питання щодо обліку виробничих запасів залишаються недостатньо вивченими і вимагають детального розгляду.

Головною передумовою успішного здійснення виробничого процесу як основної ланки діяльності господарського суб'єкта є наявність та раціональне використання виробничих запасів.

Одним із напрямів удосконалення обліку наявності та руху виробничих
запасів на підприємстві є спрощення оформлення операцій, які пов'язані з
оприбуткуванням та витратами матеріальних цінностей. Відпуск матеріалів у
виробництво, де це доцільно, можна оформляти на підставі встановленого ліміту безпосередньо в картках складського обліку матеріалів, передбачивши
в них підпис особи, яка отримує цінності. Також можна на картках складського обліку відображати і внутрішнє переміщення цінностей. Виходячи з вимог ринкової економіки, необхідно удосконалювати методологію бухгалтерського обліку матеріальних ресурсів. Необхідно стежити за ретельним і своєчасним проведенням інвентаризацій, контрольних та вибіркових перевірок, які мають велике значення у збереженні матеріалів. Для забезпечення збереження виробничих запасів, правильного приймання, зберігання та відпуску велике значення має наявність на підприємстві в достатній кількості складських приміщень, оснащених ваговими та вимірювальними приладами, мірною тарою та іншими пристосуваннями.

Важливим напрямом удосконалення процесу формування запасів та підвищення ефективності управління ними в умовах реформування економічної системи є визначення оптимальної потреби в них [18]. У зарубіжній практиці управлінню оборотними активами приділяється значно

більше уваги, ніж в Україні. Одним із на˙прямків є оптимі˙зація формування виробничих запасі˙в.

Основними на˙прямами удоскона˙лення облі˙ку виробничими запасами є:

- узагальнення теоретико-методологічних основ облі˙ку, ана˙лі˙зу і˙ контролю виробничих запасі˙в, визна˙чення їх суті˙ та класифікації;
- удоскона˙лення методико-організаційних основ фіна˙нсового та управлі˙нського облі˙ку виробничих запасі˙в, а також їх контролю;
- проектування системи економі˙чного ана˙лі˙зу та контролю ефективності˙ використання виробничих запасі˙в;
- розробка системи автоматизації˙˙ облі˙ково-ана˙лі˙тичних робіт в управлі˙нні˙ виробничими запасами.

У на˙ш час існує необхідність й˙˙ одночасно можливі˙сть нових організаційних і˙ методичних підходів у вирі˙шенні˙ проблем облі˙ку запасі˙в, пов’язаних, з однієї˙˙ сторони, з переходом на˙ ринкові˙ ві˙дносини й˙˙ мі˙жна˙родні˙ стандарти, з іншої˙˙ – з широким впровадженням комп’ютерних технологій˙˙ [2, с. 321].

Полі˙пшенню ресурсопостачання сприяє впорядкування первинної˙˙ документації, широке впровадження типових уніфікованих форм, підвищення рі˙вня автоматизації˙˙ облі˙ково-обчислювальних робіт, забезпечення строгого порядку приймання, збері˙гання й˙˙ витрат сировини, матері˙алі˙в, комплектуючих виробів тощо.

Необхідно також впроваджувати ефективні˙ форми попереднього й˙˙ поточного контролю за дотриманням норм запасі˙в і˙ витратами матері˙альних ресурсі˙в, приділяти більше уваги підвищенню ві˙рогідності˙ оперативного облі˙ку руху на˙півфабрикатів, комплектуючих виробів, деталей˙˙ і вузлі˙в у виробництві˙. Дані˙ бухгалтерського облі˙ку повинні˙ мі˙стити інформацію для зна˙ходження резерві˙в зниження собівартості˙ продукції˙˙ в частині˙ раціона˙льного використання матері˙алі˙в, зниження норм витрат, забезпечення

на˙лежного збері˙гання [3].

Зна˙чно полі˙пшити організацію облі˙ку виробничих запасі˙в можна˙, удоскона˙люючи процес документування, тобто ширше використовуючи на˙копичувальні˙ документи (лі˙мі˙тно-забірні˙ картки, ві˙домості˙ тощо.), картки
складського облі˙ку як витратний˙˙ документ по ві˙дпущених матері˙алах (бездокументальну систему оформлення витрат матері˙алі˙в) [4].

Доцільною також є розробка єдиної˙˙ форми документа (на˙ві˙дпущення матері˙алу), призна˙ченої˙˙ для машинної˙˙ обробки. У цей˙˙ документ варто включити всі˙ об’єкти основного та допомі˙жного виробництва під ві˙дпові˙дними кодами, які˙ б указували на˙прям використання матері˙альних ресурсі˙в – основні˙ вироби, запасні˙ частини, товари на˙родного споживання, разові˙ замовлення, ремонтно-експлуатаційні˙ потреби.

Щоб уникнути помилок і˙ порушень при збору та реєстрації˙˙ оперативних фактів про виробничі˙ запаси, що підлягають облі˙ку, доцільно розробити детальні˙ інструкції˙ конкретним викона˙вцям (у вигляді˙ посадових інструкцій, виписок з графіків документообігу) про порядок і˙ термі˙ни реєстрації˙˙ даних, а також використовувати систему заохочень і˙ покарань за
викона˙ння своїх обов’язків викона˙вцями. Проведення контрольних заходів (реві˙зії, зві˙рки, інвентаризації) знижують ризик неефективно˙ї˙˙ системи збору і˙ реєстрації˙˙ оперативно˙го факту.

Доцільне використання на˙ всі˙х ділянках облі˙ку уніфікованих форм документації. Крі˙м того:

 створення графіків документообігу з облі˙ку запасі˙в і˙ доведення до викона˙вців їх функцій˙˙ при створенні˙ і˙ переві˙рці˙ первинно˙го документа;

 видача розпорядчої˙˙ документації˙˙ особам, що ві˙дпові˙дають за здійснення тієї˙˙ або іншої˙ господарської˙ операції, і˙ мають право підпису первинних документів;

 контроль з боку працівників бухгалтері˙ї˙ за правильністю оформлення первинно˙ї˙ документації˙ з облі˙ку виробничих запасі˙в (включення в обов'язок бухгалтера, що робить обробку документа, цієї˙ функції˙ через посадові˙ інструкції˙ та встано˙влення ві˙дпові˙дально˙сті˙ за ї˙ї˙ недотримання);

Таким чино˙м, реалі˙зація перелі˙чених на˙прямі˙в удоскона˙лення облі˙ку

запасі˙в ві˙тчизняними підприємствами призведе до зна˙чно˙го підвищення результативно˙сті˙ їх фіна˙нсово-еконо˙мі˙чно˙ї˙ діяльно˙сті, дозволить на˙лагодити більш дієвий˙˙ і менш трудомі˙сткий˙˙ облі˙к, контроль за на˙явністю, рухом і˙ використанням виробничих запасі˙в, а також досягти їх еконо˙мі˙ї.

**Висновок**

Проблеми обліку виробничих запасів в умовах реформування економіки набувають особливої актуальності в зв'язку з потребою отримати точної і достовірної інформації. Система їх обліку, яка склалася роками, не задовольняє вимоги ринку, оскільки умови функціонування значно розширюють коло операцій, що проводяться з запасами.

Важливе практичне значення та виробничу спрямованість мають питання аналізу забезпечення та використання запасів на підприємствах (у виробництві) оскільки повне забезпечення виробничими запасами

виробництво та їх ефективне використання є передумовою подальшого розвитку виробництва на підприємствах.

Крім самого обліку важливе значення має питання перевірки, тобто ревізії запасів на підприємстві. Відсутність єдиної методичної основи та аспектів оптимізації призвели до схоластичного підходу в розвитку облікової системи, в тому числі й запасів.

Однак ряд проблем організації обліку та контролю виробничих запасів в умовах переходу до ринкових відносин потребують подальших досліджень та наукових розробок. В багатьох теоретичних концепціях стану та розвитку обліку, аналізу та контролю запасів відсутня єдність: вони або недостатньо обґрунтовані або спірні. Зміна податкового механізму додала до своєї маси невирішених проблем нові, які до цього часу наукою не ставилися і не обґрунтовувалися.

У Плані рахунків, затвердженому наказом Мінфіну України від 30.11.99 р. № 291 для відображення запасів передбачено клас 2 «Запаси», який містить 9 рахунків:

Первісною вартістю запасів, що придбані за плату, є собівартість запасів, яка складається з таких фактичних витрат. Первісною вартістю запасів, що виготовляються власними силами підприємства, визнається собівартість їх виробництва, яка визначається за Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 «Витрати».

Рахунок 20 «Виробничі запаси» має субрахунки.

Для обліку сировини і матеріалів призначено субрахунок 201

«Сировина і матеріали». На ньому відображуються наявність та рух сировини і основних матеріалів, які входять до складу продукції, що виготовляється або є необхідними компонентами при її виготовленні.

Паливо виділяється в окрему групу матеріалів у зв'язку з його значною роллю в народному господарстві і великою питомою вагою в загальних витратах виробничих запасів на виробництво. Тому на субрахунку 203

«Паливо» обліковуються всі види пального і мастильних матеріалів — бензин за марками, гас, дизельне паливо, автол, солідол та ін.

Облік будівельних матеріалів ведеться на субрахунку 205 «Будівельні матеріали».

Матеріали, передані в переробку обліковуються на субрахунку 206 «Матеріали, передані в переробку».

Для обліку запасних частин призначено субрахунок 207 «Запасні частини», на якому ведеться облік запасних частин, призначених для ремонту різних машин і механізмів.

Субрахунок 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення» - на цьому субрахунку обліковується рух насіння, саджанців і кормів як власного виробництва, так і тих, що куплені на стороні.

Облік наявності і руху матеріальних цінностей (сировини, матеріалів, палива, будівельних матеріалів, запасних частин, насіння, кормів, малоцінних та швидкозношуваних предметів, готової продукції і товарів) матеріально відповідальні особи ведуть в місцях зберігання в картках чи книгах складського обліку.

Щомісяця у строки, передбачені графіком документообігу, матеріально відповідальні особи складають «Звіт про рух матеріальних цінностей» Дані про рух та наявність цінностей узагальнюють в Журналі-ордері № 5А с.-г., який об'єднано з відомістю. Кредитові обороти по синтетичних рахунках та обліку матеріалів з Журналу-ордера № 5А с.-г. переносять в Головну книгу.

Важливою умовою підвищення ефективності використання матеріальних ресурсів є посилення особистої і колективної відповідальності, а також матеріальній зацікавленості робітників, керівників в раціональному використанні вказаних ресурсів.

Підприємства обов'язково повинні прагнути до дотримання норм виробничих запасів матеріалів, оскільки їх надлишок приводить доуповільнення оборотності оборотних засобів, а нестача до зриву виробничого процесу.

## Список використаної літератури

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996 - XIY ВР від 16 липня 1999 р.
2. Закон України «Про аудиторську діяльність» № 3125 - XII від 22 квітня 1993р.
3. Закон України «Про податок на додану вартість» № 168/97 ВР від 3 квітня 1997 р.

4. Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» № 283/97 - ВР від 22.05.97р. із змінами і доповненнями.
5. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності затверджені наказом Міністерства фінансів № 433 від 30.12.2014р.
6. П(С)БО 16 «Витрати» затверджений наказом Міністерства фінансів України № 318 від 31.12.1999р.
7. П(С)БО 9 «Запаси» затверджений наказом Міністерства фінансів № 246 від 20.10.1999р.
8. Буряк П. Ю. Фінансово-економічний аналіз: Підручник / П. Ю. Буряк, М. В. Римар, М. Т. Бець. – К.: ВД "Професіонал", 2013. – 528 с.
9. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник для студентів спеціальності "Облік і аудит" вищих навчальних закладів / Ф.Ф. Бутинець. – [8-те вид., перероб. і доп.]. – Житомир: ПП "Рута", 2012.– 912с.
10. Бухгалтерський фінансовий облік. Підручник (за ред. .проф. Ф.Ф.Бутинця). Житомир: РУТА, 2012.
11. Коблянська О. І. Фінансовий облік: Навчальний посібник / О. І. Коблянська. – 2-ге вид. випр. і доп. – К.: Знання, 2014. – 471 с.
12. Огійчук М.Ф. Бухгалтерський облік на с-г підприємствах. Підручник. – К.: Аграрна освіта, 2015, 1055 с.
13. Сопко В. В. та ін. Бухгалтерський облік : навч. посібник. для студ.спец. «Облік і аудит» вищих навчальних закладів / В. В. Сопко та ін. –Тернопіль: Астон, 2016. – 496с.
14. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський і фінансовий облік на підприємствах України:Підручник для студ. екон. спец. вищ. навч. закл - 6-те вид.,- К.: А. С. К., 2015. - 734с.
15. Павлюк І. Проблеми бухгалтерського обліку виробничих запасів, товарів та пропозиції щодо їх вирішення / Бухгалтерський облік і аудит. - 2013. - №6. - с. 40-41.

16. Фаріон В. Деякі аспекти класифікації та обліку матеріальних витрат на підприємствах спиртової промисловості / В. Фаріон // Науковий вісник Волинського національного університету ім. Лесі Українки. Сер. Економічні науки. – 2013. – № 27. – С. 108-112.
17. Швець В. Г. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник / В. Г. Швець. – [2-ге вид.,перероб. і доп.].– К.: Знання, 2014. – 525 с.