

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Тернопільський національний економічний університет

Факультет обліку і аудиту
Кафедра обліку у виробничій сфері

КРОПИВА Мар'яна Володимирівна

Обліково-аналітична інформація про стан та використання матеріальних ресурсів і відображення її в системі звітності / Accounting and analytical information on the status and use of material resources and display it in the reporting system

спеціальність: 0.71 – Облік і оподаткування

магістерська програма – Облік і оподаткування підприємницької діяльності

Магістерська робота

Виконала студентка групи

ОПДм-21

М. В. Кропива (Рудько) _____

Науковий керівник:

к.е.н., доцент, Н. В. Гудзь

Магістерську роботу допущено до захисту:

« ____ » _____ 2018 р.

Завідувач кафедри

_____ Н. В. Починок

ТЕРНОПІЛЬ - 2018

ЗМІСТ

АНОТАЦІЯ

ВСТУП	3
--------------------	---

РОЗДІЛ 1

ПОНЯТТЯ ПРО МАТЕРІАЛЬНІ РЕСУРСИ ТА ЇХ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ВІДОБРАЖЕННЯ

1.1. Визначення матеріальних ресурсів та їх види	6
1.2. Оцінка матеріальних ресурсів в обліку	13
1.3. Роль обліково-аналітичної інформації в управлінні матеріальними ресурсами	27

Висновки до розділу 1	32
------------------------------------	----

РОЗДІЛ 2

МЕТОДИКА ОБЛІКУ МАТЕРІАЛЬНИХ РЕСУРСІВ ТА ВІДОБРАЖЕННЯ ЇХ У ЗВІТНОСТІ

2.1. Організація обліку матеріальних ресурсів на складі	34
2.2. Документування руху малоцінних швидкозношуваних предметів (МШП)	47
2.3. Синтетичний облік надходження і списання матеріальних ресурсів	54
2.4. Відображення матеріальних ресурсів в системі звітності	69

Висновки до розділу 2	80
------------------------------------	----

РОЗДІЛ 3

МЕТОДИКА АНАЛІЗУ Й АУДИТУ МАТЕРІАЛЬНИХ ЗАПАСІВ

3.1. Аналіз забезпеченості підприємства матеріальними ресурсами	82
3.2. Аналіз використання матеріальних ресурсів	90

Висновки до розділу 3	101
------------------------------------	-----

ВИСНОВКИ	103
-----------------------	-----

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	107
---	-----

ДОДАТКИ	117
----------------------	-----

ВСТУП

Актуальність теми. Основними елементами процесу виробництва є сукупність трудових та матеріальних факторів виробництва. Найбільшу частку в структурі витрат складають матеріальні витрати (приблизно 60-70%). Тобто матеріальні ресурси є одним із головних елементів виробничого процесу.

Раціональне управління матеріальними ресурсами є одним з резервів зниження собівартості виготовленої продукції, й відповідно фактором збільшення прибутку та рентабельності на промисловому підприємстві. Окрім цього, ефективне управління рухом матеріальних ресурсів забезпечує підприємству додаткові переваги, такі як скорочення простоїв виробництва, створення доцільних резервів запасів для забезпечення його ритмічності, мінімізація втрат від замороження коштів у виробничих запасах, економія витрат від правильного використання складських приміщень, тощо. Тобто ефективне управління матеріальними ресурсами створює реальні передумови економічного зростання і визначає конкурентоспроможність промислових підприємств.

У сучасних умовах господарювання для зниження собівартості робіт керівництво підприємства потребує достовірної та своєчасної інформації про структуру матеріальних ресурсів, витрати, пов'язані з їх надходженням, фактичне використання матеріальних ресурсів.

Дослідженню проблем обліку матеріальних ресурсів приділили увагу у своїх працях вітчизняні вчені-економісти: Бутинець Ф.Ф., Задорожний З.В., Крупка Я.Д., Кузьмінський Ю.А., Кужельний М.В., Пушкар М.С., Сопко В.В., Ткаченко Н.М. та ряд інших.

Ретельний огляд наукових праць дослідників і фахівців у галузі обліку дозволяє виокремити такі негативні аспекти, що притаманні обліково-аналітичній роботі з виробничими запасами:

– складність та дискусійність аспектів визначення справедливої (ринкової та неринкової) вартості запасів;

- застосування підприємствами застарілих галузевих нормативно-правових актів з обліку і контролю виробничих запасів;
- відсутність комплексного поєднання даних усіх видів обліку підприємства для забезпечення керівництва підприємства необхідною управлінською інформацією;
- невідповідний рівень (а найчастіше і взагалі – відсутність) контролю та оперативного регулювання процесів утворення запасів (визначення оптимального їх рівня; вивчення обсягів, причин створення та політики реалізації понаднормативних запасів);
- обмеженість контролю використання виробничих запасів ретроспективним контролем фактичної собівартості.

Аналізуючи численні дослідження з питань організації обліку матеріальних ресурсів, можна стверджувати, що багато теоретичних положень і питань їх обліку потребують вдосконалення і доопрацювання. У свою чергу, розв'язання цих питань зумовить вихід на якісно новий рівень побудови обліку виробничих запасів, значно підвищить їх роль в управлінні кожним вітчизняним підприємством. Наявність вищезазначених проблем та необхідність вдосконалення діючої практики обліку виробничих запасів на підприємствах України обумовили вибір теми дослідження.

Метою магістерської роботи є проведення теоретичних досліджень і діючої практики обліку й аналізу матеріальних ресурсів, розробка відповідних рекомендацій, щодо підвищення аналітичності облікової інформації та дієвості контролю за формуванням витрат, які пов'язані з придбанням та використанням матеріальних ресурсів.

Для досягнення поставленої мети передбачено вирішення таких науково-практичних завдань:

- дослідити економічний зміст категорії “матеріальні ресурси”;
- вивчити передумови правильної організації обліку і контролю надходження і зберігання оборотних активів, які відносяться до матеріальних ресурсів;

- проаналізувати діючу методику первинного, аналітичного й синтетичного обліку матеріальних ресурсів, та виявити шляхи її вдосконалення;
- розкрити методику відображення матеріальних ресурсів у системі звітності;
- здійснити аналіз показників ефективності використання матеріальних ресурсів досліджуваного підприємства.

Об'єктом наукового дослідження є операції, пов'язані з надходженням та вибуттям матеріальних ресурсів на досліджуваному підприємстві.

Предметом є методика й організація відображення в первинному обліку та у фінансовій звітності матеріальних ресурсів з метою проведення аналізу показників ефективності їх використання.

Методологічною основою роботи є загальнонаукові методи економічних досліджень, методичні прийоми бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту суб'єктів господарської діяльності. У процесі досліджень використовувались діючі методики й праці вітчизняних та зарубіжних авторів, законодавчі та нормативні акти з питань економіки, бухгалтерського обліку та аудиту.

Практична значущість дипломної роботи полягає у тому, що у ході наукового дослідження вироблено рекомендації щодо методики первинного обліку матеріальних ресурсів та відображення їх у фінансовій звітності, які можна використовувати для організації системи управління на підприємствах промислово-виробничого комплексу.

Наукова новизна роботи полягає у вивченні проблем відображення на рахунках бухгалтерського обліку окремих видів матеріальних ресурсів підприємства, внесенні пропозицій щодо документування операцій з руху матеріальних ресурсів та збільшення аналітичності показників фінансової звітності.

Публікації. Результати дослідження висвітлені в публікації «Матеріальні ресурси як об'єкт бухгалтерського обліку» у збірнику наукових праць студентів – Тернопіль, ТНЕУ, 2017 рік.

РОЗДІЛ 1

ПОНЯТТЯ ПРО МАТЕРІАЛЬНІ РЕСУРСИ ТА ЇХ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ВІДОБРАЖЕННЯ

1.1. Визначення матеріальних ресурсів та їх види

Сучасна економічна енциклопедія надає наступне визначення категорії ресурсів. Ресурси (фр. ressource – допоміжний засіб) – основні елементи виробничого потенціалу, які має в розпорядженні система і які використовуються для досягнення конкретних цілей економічного розвитку.

Всі ресурси можна поділити на багато категорії – матеріальні, нематеріальні, трудові, ресурси виробничо - технологічного характеру, інформаційні фінансові, підприємницькі, управлінські, часові ресурси тощо [13, с. 177].

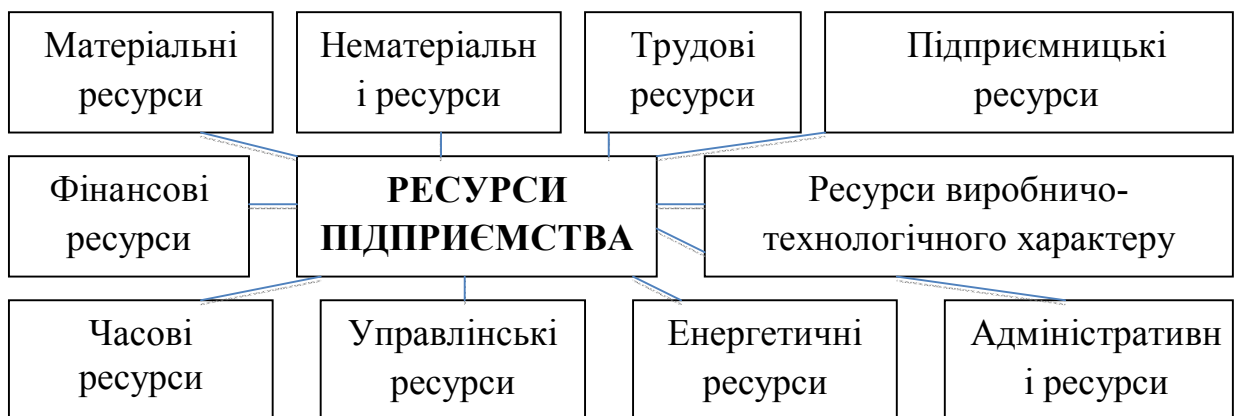


Рис. 1.1. Види ресурсів підприємства

Матеріальні ресурси – це сукупність матеріальних цінностей і ресурсного потенціалу, необхідних для забезпечення безперервного виробництва продукції, надання послуг і виконання робіт за договорами. Кожен господарюючий суб’єкт споживає і зберігає величезну кількість таких ресурсів і веде їх облік за видами, марками, сортами і розмірами.

Економічну категорію «матеріальні ресурси» часто використовують в таких науках як економічна теорія, мікроекономіка. Проте зміст цього поняття різниться

Ряд авторів поняття «матеріальних ресурсів» прирівнюють до категорії «засоби виробництва» [13, с. 177]. Таке ж трактування зустрічаємо і в «Економічній енциклопедії» за редакцією С. В. Мочерного:

«Матеріальні ресурси – основні та оборотні засоби виробництва, які використовуються (або можуть бути використані) у виробничому процесі та є матеріальною базою підприємства чи галузі. До матеріальних ресурсів відносять техніку; будівлі; споруди разом з матеріалами, необхідними для їх виробничого функціонування (паливо, запасні частини та ін.); матеріали, необхідні для підтримання в робочому стані засобів праці, що використовуються лише для зберігання предметів або для забезпечення матеріальних умов праці (робочі будівлі, засоби зв'язку і транспорту та ін.) [60, 275].

Таке визначення, на наш погляд, є широким трактуванням економічного терміну “матеріально-речові ресурси”. Такої ж думки дотримується В. Я. Іохін: «засоби праці і предмети праці утворюють засоби виробництва або матеріально-речові ресурси» [36, с. 16].

Існує ж цілий ряд економістів, які обмежують поняття матеріальні ресурси лише предметами праці [13, с.178].

Таку точку зору обстоюють такі вчені як Д. К. Євдокімов і Г. М. Покараєв у словнику-довіднику: «Матеріальні ресурси – це збірний термін, який означає різні речові елементи виробництва, що використовують переважно як предмети праці в основному і допоміжному виробничих процесах: різні види сировини, матеріалів, паливно-енергетичних ресурсів. До сировини відносяться продукція добувних галузей промисловості і сільського господарства (руда, вугілля, ліс, нафта, бавовна, льон і т.д.), до матеріалів – продукція первинної промислової переробки сировини (чавун, прокат чорних і кольорових металів і т.д.)» [28, с. 21].

Подібне визначення поняття «матеріальні ресурси» подане у довіднику «Экономия материальных ресурсов: Популярный справочник», згідно з яким

матеріальні ресурси – це комплекс речових елементів, що складаються з матеріалів:

- 1) які добуваються з оточуючої природи і перетворюються у продукт;
- 2) які піддаються попередній обробці (сировина і сировинні матеріали) [28, с. 11-12].

У бухгалтерському обліку такий об'єкт бухгалтерського обліку як матеріальні ресурси не виділяється, хоча окремі автори цей термін вживають. Зокрема, Ф. Ф.Бутинець, М. С. Пушкар. Бутинець Ф. Ф. дає таке визначення: «матеріальні ресурси – це засоби виробництва, які включають засоби праці та предмети праці» [9, с. 46]. Пушкар М. С. про матеріальні ресурси говорить при висвітленні процесу постачання. Більшість авторів матеріальні ресурси в обліку ототожнюють з виробничими запасами. Таке ж поняття в матеріальні ресурси вкладають економісти-аналітики [78, с. 165].

Сутність, яку вкладають окремі автори у поняття «матеріальні ресурси», викладена у таблиці 1.1.

Таблиця 1.1

Визначення поняття «матеріальні ресурси» в економічній літературі

№ з/п	Автор	Визначення
1	2	3
1	Азріліян А.Н. [1, с. 211]	Матеріальні ресурси – предмети праці: сировина, основні та допоміжні матеріали, напівфабрикати, паливо, незавершене виробництво та відходи виробництва, а також запасні частини машин, призначені для ремонту обладнання, тара і тарні матеріали
2	Борисов А.Б. [4, с. 382]	Матеріальні ресурси – ресурси в матеріально-речовій формі
3	Гордієнко Д.Д. [17, с. 212]	Матеріально-технічні ресурси – матеріали, які є фізичними складовими товару, що експортується, енергія, паливо та нафта, які використовуються у процесі виробництва, у тому числі каталізatori, що споживаються у процесі їх використання з метою одержання зазначеного товару
4	Загородній А.Г., Вознюк Г.Л. [29, с. 783]	Матеріальні ресурси – основні та допоміжні матеріали, вироби, конструкції, сировина, паливо, незавершене виробництво і відходи власного виробництва, тара й тарні матеріали, а також запасні частини, призначені для ремонту обладнання

1	2	3
5	Золотогоров В.Г. [31]	Матеріальні ресурси – комплекс речових елементів (засобів та предметів праці), призначених для обробки або переробки в процесі виробництва (машини та обладнання, сировина, основні та допоміжні матеріали, напівфабрикати тощо.) (с. 377)
6	Іванюта П.В., Лугівська О.П. [33, с. 95]	Матеріальні ресурси – це як предмети праці, так і засоби праці тобто засоби виробництва
7	Мочерний С.В. [60, с. 275]	Матеріальні ресурси – основні та оборотні засоби виробництва, які використовуються (або можуть бути використані) у виробничому процесі та є матеріальною базою підприємства чи галузі
9	Мочерний С.В., Ларіна Я.С., Устенко О.А., Юрій С.І. [61, с. 463]	Матеріальні ресурси – основні та оборотні засоби, які використовуються (або можуть бути використані) у виробничому процесі та формують його матеріально-речову базу
11	Ткаченко Н. М. [92, с. 289]	Матеріальні ресурси або предмети праці, є однією із складових частин засобів виробництва. Їх основу становлять сировина й матеріали

Як видно із наведених визначень одні економісти до матеріальних ресурсів відносять як предмети, так і засоби праці, інші ототожнюють їх із предметами праці.

Щодо виробничих запасів, то найповніше їх визначення дано в ПБО 9: Запаси – це активи, які утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності і перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукції виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управлінням підприємством.

Економічний зміст виробничих запасів з точки зору бухгалтерського обліку вивчала Микитюк Н. Я. На її думку матеріальні ресурси до моменту надходження на склад не можна називати виробничими запасами [56, с. 209]. Сировину, матеріали, куповані напівфабрикати, комплектуючі вироби і інші матеріали до оприбуткування на склад необхідно розглядати як об'єкти обліку процесу постачання, як це робить М. С. Пушкар у своєму підручнику «Фінансовий облік». Після оприбуткування ці матеріальні ресурси стають виробничими запасами і використовуються у процесі виробництва та іншої

операційної діяльності підприємства [78, с. 209]. Отже, матеріальні ресурси, як об'єкт обліку, необхідно розглядати у процесі постачання, а на етапі виробництва та іншої діяльності вони відповідають такому об'єкту, як виробничі запаси.

Види матеріальних ресурсів, які використовують на підприємстві, залежать від галузі виробництва. Зокрема, це в таких галузях економіки, як важка промисловість, хімічна, енергетика використовують природні ресурси (сировину). Найважливішими природними ресурсами, які є виробничими запасами (сировиною) для найбільших промислових підприємств України є паливно-енергетичні і рудні ресурси.

Зауважимо також, що для багатьох промислових підприємств України, у вигляді матеріальних ресурсів використовується готова продукція інших підприємств. Так, наприклад, для підприємств машинобудівної галузі матеріальними ресурсами буде готова продукція підприємств металургійної, хімічної і інших галузей (металевий прокат, полімерні матеріали). Для підприємств швейної промисловості сировиною є готова продукція підприємств текстильної промисловості (тканини, нитки).

– Важливою умовою організації обліку матеріальних ресурсів є їх правильне групування або класифікація. На різних підприємствах матеріальні ресурси можуть мати різне призначення залежно від функції, яку вони виконують у процесі виробництва. Відповідності до змісту рахунку 20 «Виробничі запаси» в системі синтетичного обліку виділяють такі облікові групи матеріальних ресурсів: сировина і матеріали; купівельні напівфабрикати і комплектуючі вироби; паливо; тара і тарні матеріали; будівельні матеріали; матеріали, передані у переробку; запасні частини; матеріали сільськогосподарського призначення; інші матеріали.

Класифікація матеріальних ресурсів за видами, призначенням і місцем знаходження відображена в таблиці 1.2.

Таблиця 1.2.

Основні складові матеріальних ресурсів

Автор Складова матеріальних ресурсів	Азрілян А.Н	Булавіна Л.Н	Городянська Л.	Гуцайлюк З.В.	Іванюга П.В., Лугівська О.П	Кавторєва Я.	Мочерний С.В., Ларіна Я.С., Устенко О.А., Юрій С.І	Рудюк Г.Г.	Тимошенко Л.М.
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Сировина й матеріали	+			+	+	+		+	+
Паливо	+			+	+	+		+	
Запасні частини	+			+	+	+		+	
Малоцінні та швидкозношувані предмети		+			+	+		+	
Купівельні напівфабрикати	+			+	+			+	
Основні засоби			+				+	+	
Готова продукція		+			+	+			
Товари		+			+	+			
Предмети праці	+				+				+
Незавершене виробництво					+	+		+	
Тара й тарні матеріали				+	+	+			
Напівфабрикати власного виробництва					+	+		+	
Інші необоротні матеріальні активи			+					+	
Засоби праці					+				
Будівельні матеріали					+				
Поточні біологічні активи						+			
Виробничі запаси						+			
Інші запаси (брак у виробництві, відходи виробництва)						+			

На думку Ф. Ф. Бутинця, сировина і матеріали – це предмети праці, з яких виготовляють продукцію; вони утворюють матеріальну (речовинні) основу продукції [9, с. 328].

Сировина – це сільськогосподарська продукція (зерно, бавовна, молоко) і продукція будівництва (вугілля, руда тощо), а матеріали – продукція переробної промисловості (борошно, тканини, цукор тощо).

В економічному словнику дається таке визначення сировини: «Сировина – видобувні корисні копалини і інші природні ресурси, виготовлені з них матеріали, які підлягають подальшій переробці» [17, с. 328].

Виділення серед матеріалів основних і допоміжних є умовним і нерідко залежить від кількості матеріалів, що пішли на виробництво певних видів продукції.

На думку Ткаченко Н. М. до допоміжних матеріалів належать матеріали, які служать для надання основним матеріалам певних додаткових властивостей (міцність, еластичність, довговічність і т.п.), або матеріали, які забезпечують процес виробництва (мастильні матеріали, хімічні реактиви) [92, с. 221].

Окремо виділяють серед допоміжних матеріалів паливо, тару і тарні матеріали, запасні частини. Це пов'язано із особливістю їх використання.

На багатьох виробництвах паливо займає значну частку у собівартості продукції. Залежно від особливостей споживання паливо поділяють на технологічне, моторне (пальне), і господарське (на спалення).

Тара й тарні матеріали включають предмети, які застосовують для пакування, транспортування, зберігання різних матеріалів і продукції (мішки, ящики, коробки тощо).

Запасні частини використовують для проведення ремонтів або повної заміни зношених деталей машин та обладнання.

Напівфабрикати – це сировина і матеріали, які пройшли певні стадії обробки, але ще не є готовою продукцією. У виготовленні продукції вони виконують таку ж роль, як і основні матеріали, тобто утворюють її матеріальну основу.

До будівельних матеріалів належать матеріали, конструкції і деталі, обладнання, що підлягають встановленню на об'єктах, які будуються (реконструюються).

До матеріалів сільськогосподарського призначення належать мінеральні добрива, отрутохімікати для боротьби зі шкідниками і хворобами сільськогосподарських культур, біопрепарати, медикаменти, хімікати, що використовують для боротьби з хворобами сільськогосподарських тварин. До

них також належать саджанці, насіння і корм (покупні і власного вирощування).

Під поняттям «інші матеріали» розуміють відходи виробництва, невиправний брак, а також матеріальні цінності, одержані від ліквідації основних засобів, які не можуть бути використані як матеріали, паливо або запасні частини на цьому підприємстві (металобрухт, утиль).

Отже, що в економічній теорії існує два поняття матеріальних ресурсів: перше – це засоби виробництва; друге – це предмети праці. В обліку і аналізі більшість вчених дотримуються другої точки зору.

Враховуючи це, об'єктом дослідження у магістерській роботі будуть сировина, матеріали, паливо та інші матеріальні ресурси, які відображаються в складі оборотних активів, зокрема як виробничі запаси.

1.2. Оцінка матеріальних ресурсів в обліку

Методика оцінки запасів є важливим інструментом організації ефективної фінансово-господарської діяльності підприємства і викликає значний практичний інтерес у зв'язку з потребою визначення реальної вартості запасів. Тому вибір методу оцінки запасів варто робити залежно від вимог користувачів бухгалтерської інформації. Навколо цих питань велося багато дискусій, у результаті чого були сформовані різні методи оцінки запасів, що використовувались при їхньому списанні. Оцінка запасів є важливою передумовою організації обліку даного об'єкту, тому що вона впливає на точність фінансових результатів. На сьогодні завдання полягає у визначенні кращого методу в конкретній ситуації.

Існує ряд методів оцінки матеріальних запасів для фінансової звітності. Основна частина з них ґрунтується або на собівартості, або на ринковій ціні.

У фінансовому обліку важливими моментами оцінки запасів є придбання, їх вибуття; відображення їх у звітності (рис. 1.2).



Рис. 1.2. Види оцінки матеріальних ресурсів [21, с. 137]

Методи оцінки матеріальних ресурсів прописані в П(С)БО “Запаси”. Придбані, отримані або вироблені матеріальні цінності зараховують на баланс підприємства за первісною вартістю.

Визначення первісної вартості запасів залежить від способу їх надходження на підприємство. П(С)БО 9 розглядає такі способи надходження запасів на підприємство: придбані за плату; виготовлені на підприємстві; внесені до статутного фонду; одержані безоплатно; придбані в результаті обміну ((рис. 1.3).

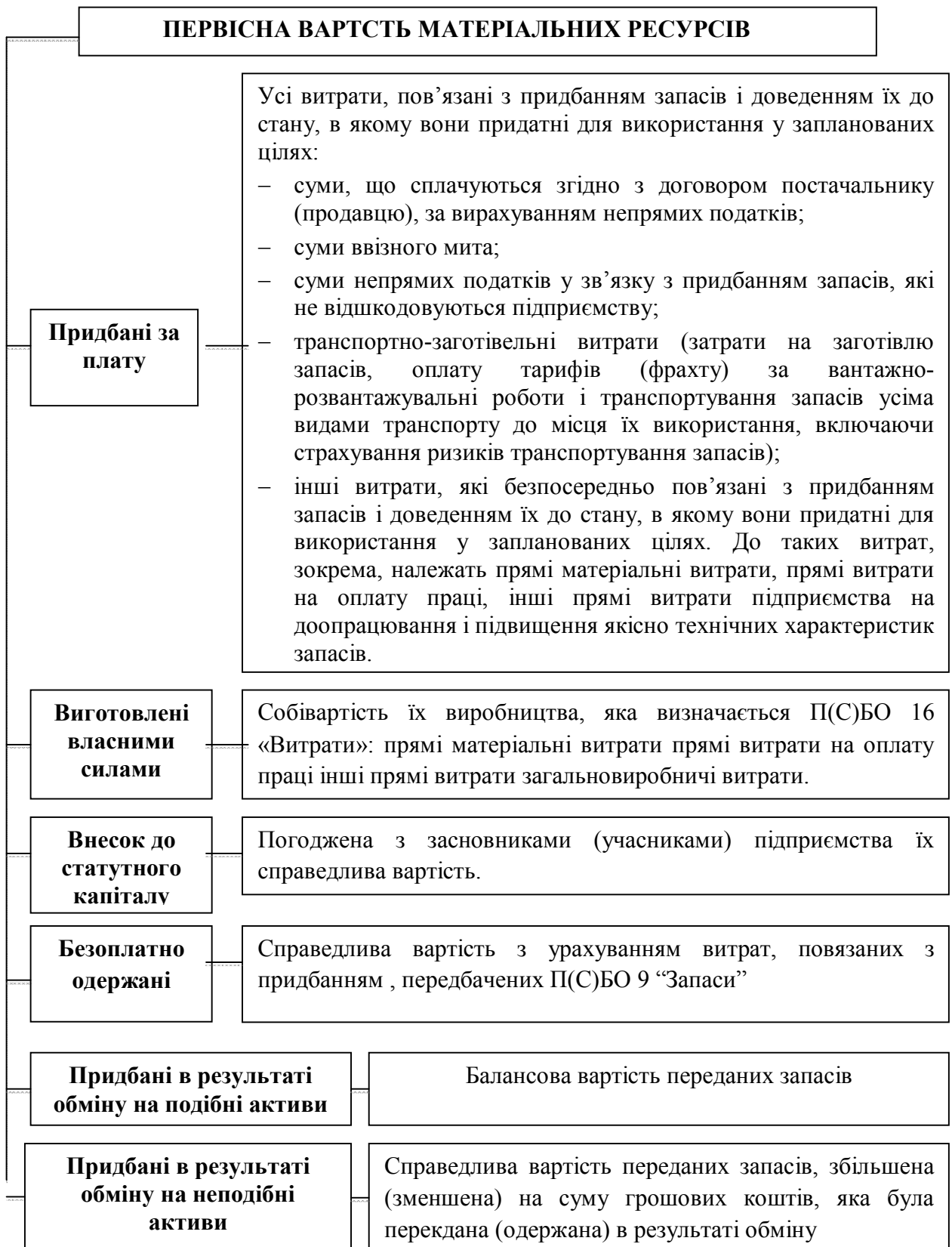


Рис. 1.3. Склад первісної вартості придбаних матеріальних цінностей [19, с. 92]

Не включаються до первісної вартості запасів, а належать до витрат того періоду, в якому вони були здійснені (встановлені):

- понаднормові втрати і нестачі запасів;
- фінансові витрати (за винятком фінансових витрат, які включаються до собівартості кваліфікованих активів відповідно до П(С)БО 31 «Фінансові витрати»);
- витрати на збут;
- загальногосподарські та інші подібні витрати, які безпосередньо не пов'язані з придбанням і доставкою запасів та приведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях.

Окремим видом затрат, які включаються безпосередньо в собівартість придбання запасів є транспортно-заготівельні витрати. Вони можуть обліковуватися одним із двох методів:

1. Прямого включення до собівартості запасів.
2. Шляхом відображення на окремому субрахунку рахунків обліку запасів і щомісячно розподіляти між залишками невикористаних та використаних за місяць запасів (метод середнього відсотка).

Метод прямого включення до собівартості запасів доцільно використовувати за можливості точного визначення розміру витрат пов'язаних з транспортуванням тих чи інших одиниць запасів у вартісному чи натуральному виразі, зокрема при перевезенні одним транспортним засобом запасів однієї номенклатури. В цьому випадку можливо обчислити витрати на транспортування цих запасів, поділивши всю суму транспортних витрат на кількість продукції, яка перевозиться.

Приклад. Підприємство придбало 2,5 тони сталюї труби d 57 мм загальною вартістю 6900 грн. (у т.ч. ПДВ – 1150 грн.). Витрати з перевезення матеріалів на склад транспортною організацією склали 960 грн. (у т.ч. ПДВ – 160 грн.). Необхідно визначити собівартість 1 тони сталюї труби d 57 мм.

Вартість сталюї труби d 57 мм – 5750 грн.

Вартість транспортних послуг – 800 грн.

Собівартість 2,5 тон сталюї труби d 57 мм – 6550 грн.

Собівартість 1 тони сталюї труби d 57 мм - $6550 : 2,5 = 2620$ грн.

Використання наведеного методу є досить обмеженим, що пояснюється його трудомісткістю, тому він застосовується на підприємствах з невеликим обсягом обороту запасів.

Метод середнього відсотка базується на використанні співвідношення між сумою залишку транспортно-заготівельних витрат (ТЗВ) на початок місяця і ТЗВ, що пов'язані з доставкою та зберіганням запасів протягом звітної періоду, та сумою залишку запасів на початок звітної періоду і придбаними у тому ж періоді запасами:

$$\%TЗВ = \frac{TЗВ_{\Pi} + TЗВ_{Н}}{З_{\Pi} + З_{Н}} \times 100\%,$$

де: $\%TЗВ$ - середній відсоток ТЗВ;

$TЗВ_{\Pi}$ - сума ТЗВ н початок звітної періоду

$TЗВ_{Н}$ - сума ТЗВ за звітний період;

$З_{\Pi}$ - сума залишків запасів на початок звітної періоду;

$З_{Н}$ - вартість запасів, що надійшли за звітний період.

Списання ТЗВ, які припадають на вартість запасів, що вибули, здійснюється у кінці звітної періоду, шляхом множення вартості запасів, що вибули на середній $\%TЗВ$.

$$TЗВ_{В} = З_{В} \times \%TЗВ,$$

де: $TЗВ_{В}$ - сума ТЗВ, яка припадає на вартість запасів, що вибули;

$З_{В}$ - вартість запасів, що вибули

Таким чином, відбувається розподіл ТЗВ між запасами, що вибули та запасами, що залишились на підприємстві.

Приклад. Розподіл витрат, пов'язаних з придбанням запасів, на підприємствах, які використовують окремий субрахунок для обліку ТЗВ.

Таблиця 1.2

Розподіл транспортно-заготівельних витрат на підприємствах, що застосовують окремий субрахунок обліку транспортно-заготівельних витрат

№ з/п	Зміст	Вартість запасів, тис. грн.	Транспортно-заготівельні витрати, тис. грн
1	Залишок на початок місяця	22500	3500
2	Надійшло за місяць	45000	7500
3	Вибуло за місяць	60000	9800
4	Залишок на кінець місяця (ряд.1 + ряд.2 – ряд.3)	7500	1200

Сума ТЗВ, що за розподілом припадає на запаси, які вибули у звітному місяці становить: $(3500 + 7500) / (22500 + 45000) \times 60000 = 9800$

В умовах ринку ціни на матеріальні ресурси часто змінюються під впливом чинників попиту і пропозиції. Підприємство одержує цінності впродовж звітного періоду багато разів за різними договірними цінами. Постає питання оцінки витрачених виробничих запасів та їх залишку на кінець звітного періоду.

При відпуску матеріальних ресурсів у виробництво, продаж та іншому вибутті їх оцінка здійснюється за одним з таких методів (рис. 1.5):

- ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;
- середньозваженої собівартості;
- собівартості перших за часом надходження запасів (FIFO);
- нормативних затрат;
- ціни продажу.

Не виключається одночасне застосування одразу декількох методів оцінки лише з одним обмеженням: для всіх одиниць виробничих запасів, що мають однакове призначення та однакові умови використання, застосовується тільки один з наведених методів. Тобто, різні матеріальні цінності можуть оцінюватимуться по-різному, якщо є можливість підтвердити різницю в умовах їх використання.

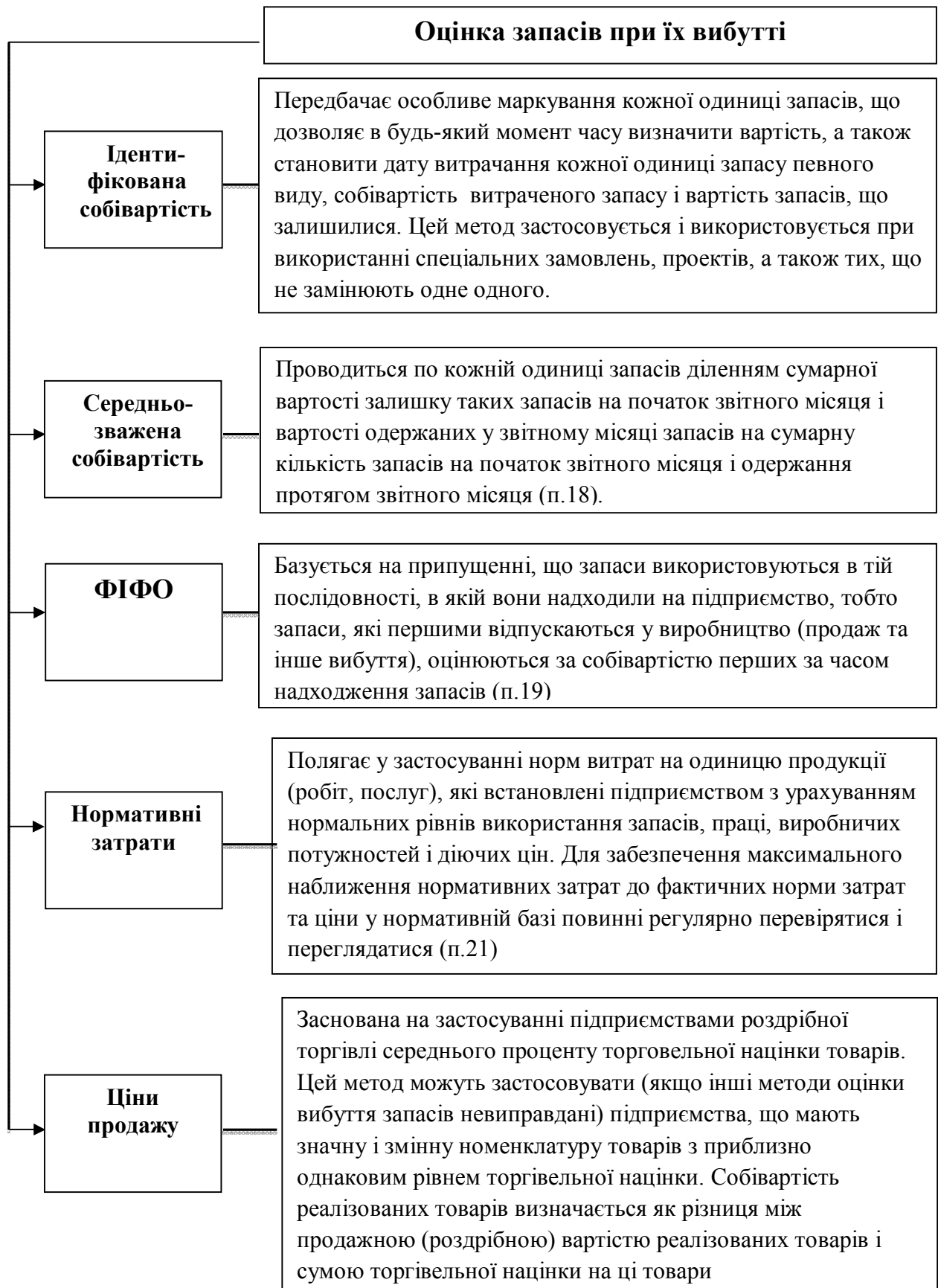


Рис.1.5. Оцінка матеріальних ресурсів (виробничих засобів) при їх відпуску у виробництво (самостійна розробка)

Наприклад, оцінка вибуття незавершеного виробництва і готової продукції може проводитися за методом середньозваженої собівартості, а інших видів запасів - за методом FIFO (в системі постійного обліку).

Метод ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів. Метод ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів може застосовуватися у випадку виконання спец замовлень і проектів, а також при невеликій номенклатурі товарів (на торгових підприємствах). Він передбачає облік фактичної собівартості за кожен конкретну одиницю товарів. Даний метод доцільно застосувати до запасів, які мають значну вартість.

Метод ідентифікованої собівартості застосовується при наявності таких обставин:

- відпускаються у виробництво такі виробничі запаси, які не підлягають заміні іншими запасами, що не є на підприємстві;
- запаси відпускаються для виконання спеціальних замовлень і проектів.

При застосуванні цього методу рух вартості матеріальних ресурсів співпадає з їх фактичним рухом. Впровадження та застосування методу базується на використанні комп'ютерних технологій в обліку запасів, пристроїв зчитування штрихових кодів (при маркуванні товарів), коли кожна одиниця має специфічні властивості тільки їх характеристики, тобто виробничі запаси не є однорідними за своїми споживчими якостями. Проте можливість застосування цього методу на практиці обмежена з причин різноманітності номенклатури і великої кількості однакових матеріальних ресурсів.

При використанні методу ідентифікованої собівартості, вартість відпущених виробничих запасів і залишків цих запасів обліковується за їх фактичною вартістю. Але в результаті використання цього методу однакові матеріальні ресурси обліковуються за різною вартістю, що не завжди зручно. Залежно від того, який саме з однакових запасів використовує підприємство,

прибуток буде змінюватися відповідно до первісної вартості кожного виробничого запасу.

Метод середньозваженої собівартості. Відповідно до формули середньозваженої собівартості собівартість кожної одиниці визначається шляхом ділення сумарної вартості залишку таких виробничих запасів на сумарну кількість виробничих запасів на початок звітного місяця і отриманих у звітному місяці виробничих запасів. Матеріальні ресурси з однаковими вхідними параметрами обліковуються в інвентарній картці незалежно від ціни придбання. Облік за партіями не ведеться.

Алгоритм розрахунку середньої вартості одиниці матеріальних ресурсів протягом періоду визначається в залежності від методу, що застосовується для обліку виробничих запасів. Середня вартість одиниці матеріальних ресурсів може розглядатися як за звітний період (при періодичному обліку матеріальних ресурсів), так і після кожного наступного надходження (при безперервному веденні обліку списання матеріальних ресурсів).

При розрахунку ціни вибуття періодичній оцінці беруться до уваги всі дані по надходженню матеріальних ресурсів за звітний період, а при постійній - лише дані за період, що передував даті останнього вибуття виробничих запасів.

Цей метод можна застосувати для списання взаємозамінних виробничих запасів, коли для списання матеріальних ресурсів не потрібно проводити їх ідентифікацію (на відміну від попереднього методу). Проблема даного методу полягає, головним чином, в складності відстежування за середньою ціною в умовах, коли виробничі запаси витрачаються щоденно, а також надходить досить часто.

Метод середньозваженої собівартості при постійному обліку матеріальних ресурсів. При даному методі, розрахунок середньої ціни проводиться одразу в момент надходження нової партії матеріальних цінностей. Вартість матеріальних ресурсів, що знову надійшли, усереднюється з тією, що вже наявна. В результаті цього на кожен момент

часу ми маємо нібито одну партію за однією обліковою ціною, яка визначається як відношення загальної вартості матеріальних ресурсів до їх загальної кількості.

Списання вартості витраченого виробничого запасу, якщо це витрачання відбудеться після чергового надходження, буде проводиться за новою обліковою ціною. Подібний алгоритм розрахунку використовується і для всіх інших закупок і витрат матеріальних ресурсів протягом звітного періоду.

Перевага цього методу полягає в тому, що оцінку вартості відпущеного виробничого запасу та виробничих запасів в залишках можна знайти відразу в момент здійснення операцій, що надає об'єктивне уявлення про вартість виробничих запасів і практично не дозволяє здійснювати маніпуляції з цифрами. Але це досягається за рахунок досить великого обсягу роботи. Крім того, оцінка залишків матеріалів та собівартості готової продукції не є повністю об'єктивною.

Метод середньозваженої собівартості при періодичному обліку матеріальних ресурсів. При використанні цього методу робиться припущення, яке спрощує реальну картину матеріальних ресурсів, а саме: всі виробничі запаси надійшли та відпущені в один і той же час - в кінці звітного періоду. Застосування методу середньозваженої собівартості в умовах періодичної оцінки матеріальних ресурсів означає, що вартість придбаних протягом звітного періоду матеріальних цінностей необхідно розділити на їх загальну кількість, отримавши таким чином середню ціну придбання виробничих запасів, яка і буде ціною вибуття виробничих запасів в цьому звітному періоді.

Цей метод оцінки найбільш простий і найменш трудомісткий. Перевагою його є можливість при належному використанні дати об'єктивну картину про стан та рух матеріальних ресурсів. Недоліком є те, що простота методу містить в собі загрозу легкого маніпулювання цифрами в бік завищення або заниження показників витрачених виробничих запасів.

Якщо в період з дати останнього вибуття відбувся ріст цін порівняно із середнім рівне, то оцінка матеріальних ресурсів за цим методом при безперервному обліку дає меншу вартість вибуття матеріалів, ніж при періодичному і, навпаки.

Метод FIFO (first in – first out): першими відпускаються матеріальні ресурси, що надійшли раніше. Метод FIFO засновується на хронології надходження, тобто базується на припущенні, що одиниці матеріальних ресурсів, які були придбані першими, продаються чи використовуються першими, що запобігає їх псуванню, а також на припущенні, що грошова одиниця є стабільною.

Перевага методу FIFO полягає в тому, що він простий і об'єктивний, що відповідає вимогам GAAP, а також перешкоджає маніпулюванню даними в сторону штучного завищення або заниження вартості матеріальних ресурсів. Метод FIFO виправдовує себе в умовах низької інфляції. Застосування ж його в умовах високої інфляції призведе до завищення вартості матеріальних залишків, заниження собівартості готової продукції та, як наслідок, завищення результатів від реалізації [21, с. 139].

Саме відображення нереальних доходів, що призводить до невиправданого завищення прибутку, є недоліком методу.

Метод FIFO при періодичному обліку матеріальних ресурсів. FIFO є методом обліку виробничих запасів, що найбільш поширені в США і ряді західних країн. Цей метод наближує значення вартості виробничих запасів до їх поточної вартості, і в однаковій мірі може бути застосований як при безперервному, так і при періодичному методах обліку.

Метод FIFO при постійному обліку матеріальних ресурсів. При безперервному обліку вартість витрачених матеріальних ресурсів розраховується з їх загальної вартості безпосередньо при витрачанні чергової партії. Собівартість спожитих матеріальних ресурсів визначається шляхом підсумування вартостей виробничих запасів. При застосуванні цього методу рух вартості матеріальних ресурсів хоча і не співпадає з їх рухом

в натуральному виразі, але наближається до нього, причому, чим частіше здійснюється придбання і витрачання виробничих ресурсів, тим ближчим є це наближення.

При періодичному обліку, як вже зазначалось вище, реальне чергування надходження на витрачання змінюється послідовними діями: спочатку враховуються всі надходження, а потім - всі витрачання. При періодичній оцінці виробничих запасів за методом FIFO бухгалтер виводить підсумки оприбуткування запасів за весь звітний період, після чого відображає вибуття необхідної кількості матеріальних ресурсів в хронологічному порядку, від першого постачання до того постачання, в якому виникло повне вибуття матеріальних ресурсів в даному звітному періоді. Вартість виробничих запасів на кінець звітного періоду визначається за допомогою інвентаризації. Сальдо запасів на кінець звітного періоду як добуток кількості запасу в натуральному виразі і ціни одиниці запасу з останньої його партії, що надійшла [21, с. 139].

Метод нормативних затрат. Оцінка запасів за нормативними затратами полягає у застосуванні норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг), що встановлені підприємством з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей та діючих цін. Для забезпечення максимального наближення нормативних витрат до фактичних норм затрат і ціни повинні регулярно перевірятися і переглядатися. Зазначений метод на практиці застосовується досить рідко.

Необхідно зауважити, що запасами, для яких застосовується метод нормативних витрат, є незавершене виробництво і готова продукція.

Для того, щоб зрозуміти сутність цього методу, розглянемо механізм включення матеріальних витрат (запасів) до собівартості продукції:

- встановлення норми витрат матеріалів на кожен вид продукції;
- у відповідності із встановленими нормами витрат і цін матеріалів встановлюються кошторисні ставки на одиницю продукції, які періодично переглядаються із зміною норм витрат матеріалів або цін.

Метод оцінки за цінами продажу. Оцінка вибуття запасів за цінами продажу, як правило, використовується підприємствами роздрібною торгівля і базується на застосуванні середнього проценту торгової націнки.

Особливу увагу потрібно звернути на фактори, які ускладнюють або унеможливають застосування методів оцінки запасів. Так, при використанні підприємством великої кількості і номенклатури однакових запасів застосування методу ідентифікованої собівартості є складним і неефективним.

Метод середньозваженої собівартості застосовується у випадках використання підприємством періодичної системи обліку запасів, при якій даний метод є простим у застосуванні і досить діючим для надання інформації в управлінських цілях. Таким чином, метод застосовується, коли господарському суб'єкту потрібно одержати інформацію щодо оцінки запасів у момент безпосереднього здійснення операцій. Крім того, він дозволяє виключати можливість маніпуляції обліковими записами [9].

Можна також застосовувати метод середньозваженої собівартості, якщо підприємство використовує взаємозамінні запаси або відсутня можливість ідентифікації одиниць запасів.

Недоцільно застосовувати метод середньозваженої собівартості, якщо господарський суб'єкт використовує постійну систему обліку запасів чи якщо особливості технологічного процесу зв'язані з щоденним надходженням і витратою запасів. Це робить використання даного методу неефективним і трудомістким.

Якщо виробничий процес пов'язаний з використанням виробничих запасів, які швидко псуються чи втрачають свої властивості, доцільне використання методу ФІФО. Він дозволяє наблизити вартість запасів, що відображаються в обліку і звітності, до їх поточної ринкової вартості.

Особливе значення надається методу ФІФО, коли власник приймає рішення про фінансування подальшого розвитку господарського суб'єкта: оцінюючи виробничі запаси за собівартістю перших за часом надходження

одиниць, штучно зменшується собівартість готових виробів. Якщо ж не зменшувати продажної вартості готових виробів, підвищується розмір прибутку, отриманий від реалізації продукції, що використовується для формування власного капіталу підприємства.

Відповідно до П(С)БО 9, запаси відображають у звітності за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації.

Чиста вартість реалізації дорівнює різниці між очікуваною ціною продажу та очікуваними витратами на завершення виробництва і збут.

Розрахунок чистої вартості реалізації базується на найбільш надійному свідченні (прайс-листи, тарифи, економічні огляди тощо).

Чиста вартість матеріалів та іншої сировини, що використовується в процесі виробництва, базується на ціні реалізації готової продукції, зменшеній на витрати, що спрямовані на завершення виробництва. Вартість таких запасів переоцінюється до чистої вартості реалізації, коли загальна собівартість готової продукції перевищує чисту вартість реалізації готової продукції [15, с. 214].

Запаси переоцінюються до чистої вартості реалізації на індивідуальній основі. Проте за деяких обставин подібні та взаємопов'язані одиниці можуть бути об'єднані. Зокрема, запаси, що відносяться до одного продукту, мають подібне призначення або кінцеву мету використання, виробляються та продаються в одному географічному регіоні і практично не можуть бути оцінені окремо від інших одиниць даної виробничої лінії.

Балансова вартість запасів не повинна перевищувати їх чисту вартість реалізації, тобто суму коштів, яку очікується отримати від продажу або використання.

Запаси повинні бути оцінені за чистою вартістю реалізації, якщо собівартість перевищує цю вартість, що має місце при зниженні ціни реалізації запасів (ціна продажу нижче від собівартості); ушкодженні або частковому псуванні запасів; частковому або повному старінні запасів; зростанні очікуваних витрат на завершення виробництва.

1.3. Роль обліково-аналітичної інформації в управлінні матеріальними ресурсами

Обліково-аналітична інформація є важливою складовою частиною системи управління підприємства. Вона надає керівництву необхідні дані для прийняття управлінських рішень, контролю витрат, оптимізації виробничих процесів та забезпечення ефективності використання матеріальних ресурсів. Аналітична інформація дозволяє виявляти тенденції, проблеми та можливості для покращення роботи підприємства.

Таблиця 1.3

Обліково-аналітична інформація в управлінні матеріальними ресурсами

Категорія інформації	Значення інформації в управлінні матеріальними ресурсами
Відомості про витрати	Дозволяють визначити фактичні витрати на матеріальні ресурси за певний період.
	Підприємство може порівняти фактичні витрати з планованими.
	Допомагають виявити причини збільшення витрат.
	Дозволяють визначити частину витрат, пов'язаних з виробництвом, адміністративними витратами, витратами на продаж.
	Допомагають визначити частину витрат, пов'язаних з використанням матеріальних ресурсів.
	Допомагають визначити частину витрат, пов'язаних з використанням матеріальних ресурсів.
Відомості про запаси	Допомагають визначити рівень запасів матеріальних ресурсів.
	Допомагають визначити частину запасів, пов'язаних з виробництвом.
	Допомагають визначити частину запасів, пов'язаних з адміністративними витратами.
	Допомагають визначити частину запасів, пов'язаних з витратами на продаж.
	Допомагають визначити частину запасів, пов'язаних з використанням матеріальних ресурсів.
	Допомагають визначити частину запасів, пов'язаних з використанням матеріальних ресурсів.
	Допомагають визначити частину запасів, пов'язаних з використанням матеріальних ресурсів.
	Допомагають визначити частину запасів, пов'язаних з використанням матеріальних ресурсів.
Відомості про ефективність	Допомагають визначити ефективність використання матеріальних ресурсів.
	Допомагають визначити частину ефективності, пов'язану з виробництвом.
	Допомагають визначити частину ефективності, пов'язану з адміністративними витратами.
	Допомагають визначити частину ефективності, пов'язану з витратами на продаж.
	Допомагають визначити частину ефективності, пов'язану з використанням матеріальних ресурсів.
	Допомагають визначити частину ефективності, пов'язану з використанням матеріальних ресурсів.

Важливою складовою частиною системи управління підприємства є обліково-аналітична інформація. Вона надає керівництву необхідні дані для прийняття управлінських рішень, контролю витрат, оптимізації виробничих процесів та забезпечення ефективності використання матеріальних ресурсів.

Обліково-аналітична інформація є важливою складовою частиною системи управління підприємства. Вона надає керівництву необхідні дані для прийняття управлінських рішень, контролю витрат, оптимізації виробничих процесів та забезпечення ефективності використання матеріальних ресурсів.

визначення.

Важливою складовою частиною системи управління матеріальними ресурсами є визначення потреб, які виникають у підприємстві, і їх задоволення.

Важливою складовою частиною системи управління матеріальними ресурсами є визначення потреб, які виникають у підприємстві, і їх задоволення. Важливою складовою частиною системи управління матеріальними ресурсами є визначення потреб, які виникають у підприємстві, і їх задоволення. Важливою складовою частиною системи управління матеріальними ресурсами є визначення потреб, які виникають у підприємстві, і їх задоволення.

Важливою складовою частиною системи управління матеріальними ресурсами є визначення потреб, які виникають у підприємстві, і їх задоволення. Важливою складовою частиною системи управління матеріальними ресурсами є визначення потреб, які виникають у підприємстві, і їх задоволення. Важливою складовою частиною системи управління матеріальними ресурсами є визначення потреб, які виникають у підприємстві, і їх задоволення.

В інтегральній системі управління матеріальними ресурсами доцільно виділити три ієрархічні рівні (рис. 1.4).

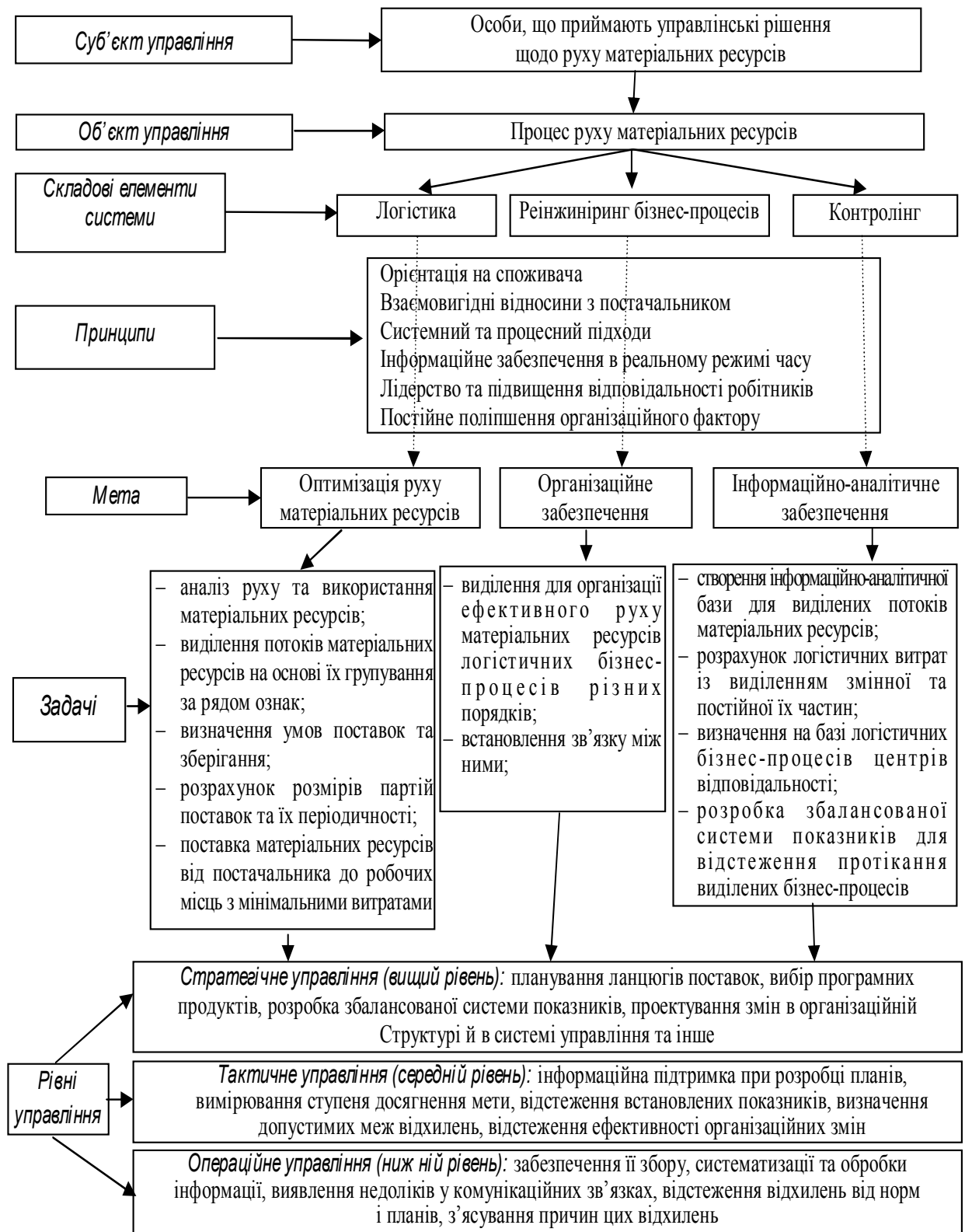


рис. 1.4. Процес управління матеріальними ресурсами [12 с. 32]

В управлінні матеріальними ресурсами важливою є облікова інформація щодо формування необхідного обсягу та складу товарно-виробничих запасів з метою забезпечення безперервного процесу виробництва та реалізації

продукції з одночасною мінімізацією поточних витрат з обслуговування та забезпечення ефективного контролю за їх рухом.

Облікову інформацію використовують для:

- 1) визначення принципів підходів до формування запасів підприємства;
- 2) щоденного отримання інформації про надходження та витрачання запасів у розрізі їх кількості, якості та матеріально відповідальних осіб; аналізу наявності та руху запасів у попередніх періодах;
- 3) безперервної оцінки реальної вартості запасів на складі та проведення аналізу ефективності використання запасів;
- 4) оптимізації обсягу закупівлі запасів, виявлення резервів зниження витрат, пов'язаних із заготівлею запасів;
- 5) оптимізації обсягу основних груп запасів;
- 6) вибору методу оцінки запасів при їх вибутті, який найкраще підходить для підприємства;
- 7) створення ефективних систем контролю за рухом запасів на підприємстві;
- 8) контроль за дотриманням встановлених підприємством норм запасів, що забезпечує безперервне виробництво продукції;
- 9) підвищення достовірності відображення на рахунках аналітичного обліку господарських операцій з надходження та витрачання запасів;
- 10) своєчасного складання та подання звітності про рух запасів.

Від правильності організації обліку на підприємстві залежить точність облікової інформації і можливість її використання в управлінні запасами.

Облікова інформація про запаси відображається у фінансовій звітності – Баланс (ф.1) і Примітки до річної фінансової звітності (ф.5).

У II розділі активу балансу «Оборотні активи» відображається залишок запасів на початок і кінець звітного періоду за фактичною собівартістю в розрізі таких облікових груп:

- виробничі запаси;
- поточні біологічні активи;
- незавершене виробництво;

- готова продукція;
- товари.

Щодо малоцінних швидкозношуваних предметів, то вони відображаються разом з виробничими запасами.

Незважаючи на те, що всі матеріальні цінності відносяться до оборотних активів, вони є різні за ліквідністю, зокрема:

1. Виробничі запаси, незавершене виробництво – повільно ліквідні.
2. Готова продукція, товари – швидко ліквідні.

У Примітках до річної фінансової звітності запаси відображаються в окремому розділі, де показується їх балансова вартість на кінець року і переоцінка за рік (збільшення чистої вартості реалізації; уцінка). У цій формі звітності запаси відображаються за їх видами, зокрема розшифровується виробничі запаси і виділяються малоцінні та швидкозношувані предмети.

Облікова інформація про матеріальні ресурси формується в облікових регістрах аналітичного і синтетичного обліку. Синтетичний облік руху запасів при журнальній формі обліку ведеться у журналах 3, 5, 5А, при автоматизованій формі – у відповідних машинограмах-відомостях. Аналітичний облік запасів здійснюється по кожному виду або однорідній групі.

Для покращення оперативності обліку, поліпшення якості економічної інформації та управління, полегшення аналізу ведення діяльності необхідно автоматизувати ведення обліку, використовуючи програму «Управління виробничим підприємством для України» – «1С: Управління промисловим підприємством 8.0», яка сьогодні є найпоширенішою серед автоматизованих програм для бухгалтерії підприємств, це пояснюється багатьма функціональними можливостями, зручним інтерфейсом, доступністю програми для навчання.

На сьогодні особливої актуальності набувають питання фінансового та управлінського обліку матеріальних ресурсів, оскільки вони є найбільш вагомою частиною активів підприємства та займають особливе місце в складі

майна. Тому необхідно брати до уваги будь-які методи, засоби, які б водночас спрощували облік матеріальних ресурсів та посилювали його точність, достовірність та правильність.

Висновки до розділу 1

На основі вивчення підходів до трактування матеріальних ресурсів з загальнооекономічної точки зору та з точки зору бухгалтерського обліку, дослідження принципів управління ними можна зробити такі висновки:

1. В економічній теорії існує два поняття матеріальних ресурсів: перше – це засоби виробництва; друге – це предмети праці. В обліку і аналізі більшість вчених дотримуються другої точки зору.

Враховуючи це, об'єктом дослідження у магістерській роботі будуть сировина, матеріали, паливо та інші матеріальні ресурси, які відображаються в складі оборотних активів, зокрема як виробничі запаси.

2. Від правильності організації обліку на підприємстві залежить точність облікової інформації і можливість її використання в управлінні запасами.

Облікова інформація про запаси відображається у фінансовій звітності – Баланс (звіт про фінансовий стан) (ф.1) і Примітки до річної фінансової звітності (ф.5).

У Примітках до річної фінансової звітності запаси відображаються в окремому розділі, де показується їх балансова вартість на кінець року і переоцінка за рік (збільшення чистої вартості реалізації; уцінка). У цій формі звітності запаси відображаються за їх видами, зокрема розшифровується виробничі запаси і виділяються малоцінні та швидкозношувані предмети.

3. Важливим фактором розвитку та інтенсифікації виробництва є стабільна забезпеченість підприємства матеріальними ресурсами, а також їхнє раціональне використання. Будь-яке господарське рішення оцінюється за його кінцевими результатами, тобто прибутком. Одним із головних факторів, що впливає на величину прибутку, є рівень матеріальних запасів. Виручка від реалізації та прибуток з'являться лише тоді, коли предмети праці,

використані в процесі виробництва, перенесуть свою вартість на вартість виготовленого продукту та знайдуть кінцевого споживача. Тому стабільна забезпеченість матеріальними ресурсами є необхідною умовою функціонування та розвитку будь-якого підприємства. Важливу роль у цьому відіграє економічний аналіз.

РОЗДІЛ 2

МЕТОДИКА ОБЛІКУ МАТЕРІАЛЬНИХ РЕСУРСІВ ТА ВІДОБРАЖЕННЯ ЇХ У ЗВІТНОСТІ

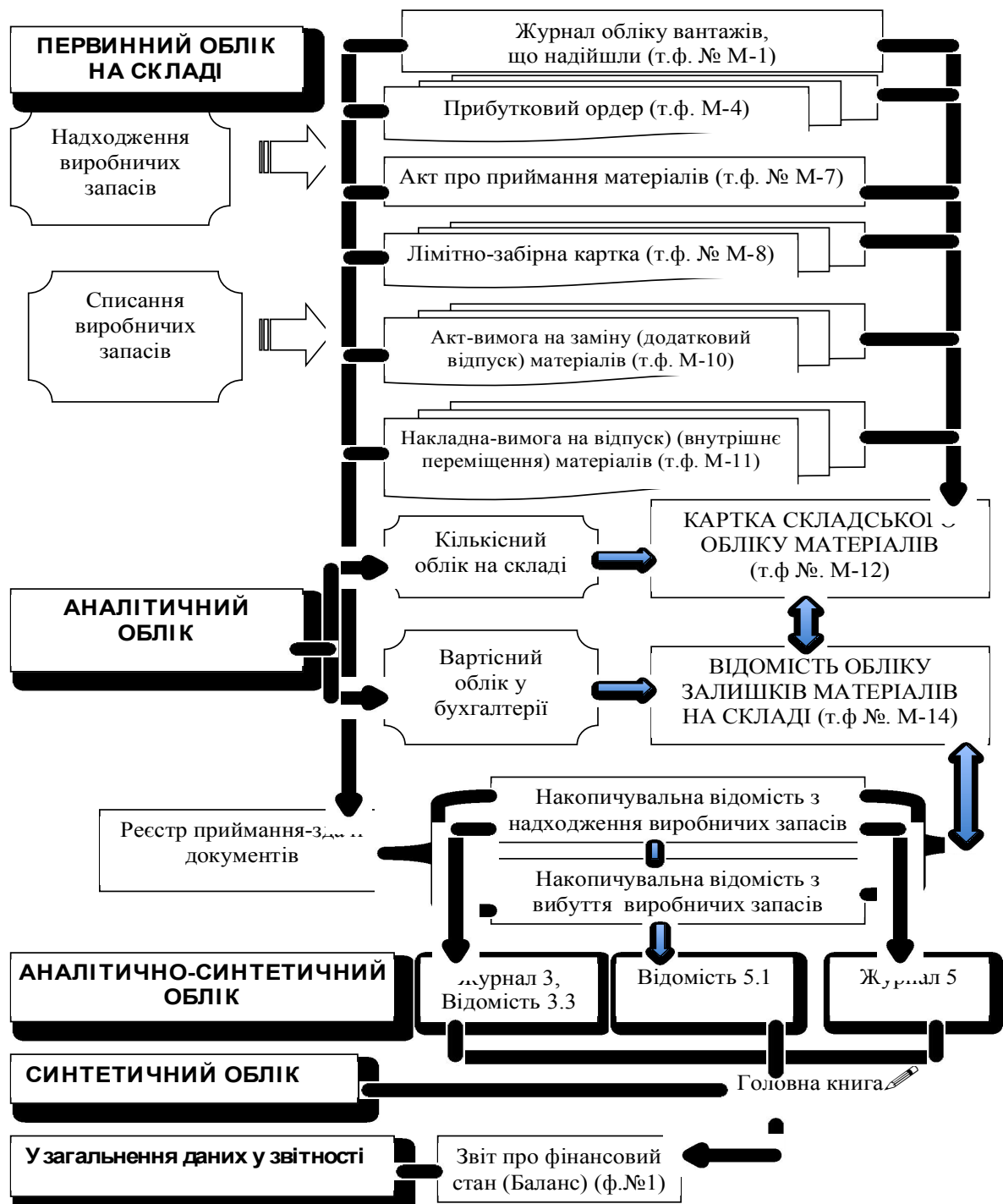
2.1. Організація обліку матеріальних ресурсів на складі

Для забезпечення виробничої програми оборотними матеріальними запасами на досліджуваному підприємстві створені спеціальні склади для зберігання деревини, допоміжних матеріалів, палива, запасних частин та інших запасів. Окрім центральних складів, в різних структурних підрозділах підприємства можуть бути комори, які виконують функції проміжних складів. Кожному складу наказом по підприємству присвоюється порядковий номер, який надалі зазначається на всіх документах, які відносяться до операцій даного складу.

На складах (кладових) матеріальні цінності розміщують за секціями, а в середині них – за групами, типо- та сорторозмірами в штабелях, що забезпечує швидке їх приймання, відпуск та контроль за відповідністю фактичної наявності встановленим нормам (ліміту). Склади повинні бути забезпечені справними вагами, вимірювальними приладами та мірною тарою.

Відповідальність за забезпечення оптимального запасу за кожним найменуванням матеріалів (сировини), що надходять на зберігання несе завідувач складом (комірник). Він є матеріально-відповідальною особою. Із комірником відповідно укладається типовий договір у встановленій формі про повну індивідуальну матеріальну відповідальність, проводять інструктаж про документальне оформлення операції, пов'язаних з матеріальними цінностями.

Порядок організації обліку запасів на складах і в бухгалтерії підприємства представлено на рисунку 2.1.



2.1. Організація складського обліку матеріальних ресурсів та облік в бухгалтерії [19, с. 89]

Облік матеріалів на складах матеріально-відповідальні особи повинні здійснювати в сортовому розрізі в Картках складського обліку (форми № М-17). Ці картки готує і виписує бухгалтерія в міру надходження прихідних документів і передає матеріально-відповідальним особам під розписку разом із прихідними документами.

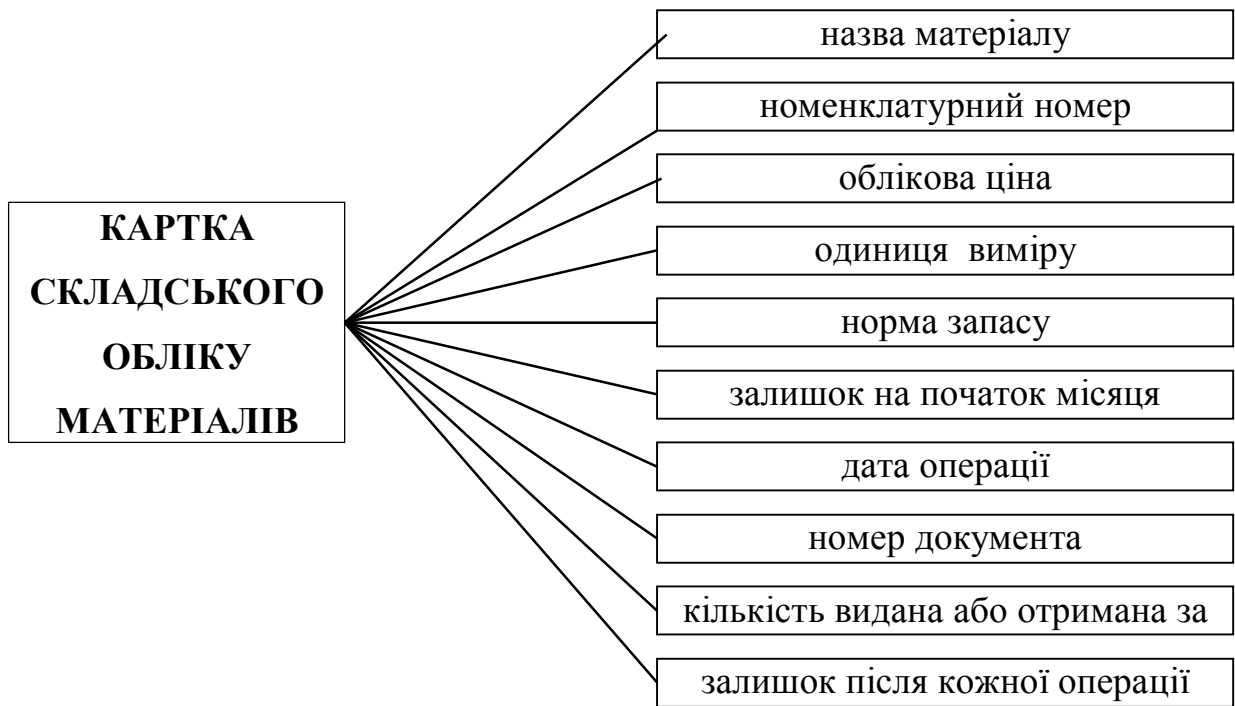


Рис. 2.2. Основні реквізити картки складського обліку матеріалів

На складах з великою номенклатурою матеріалів замість карток складського обліку облік матеріалів можна вести в Книгах сортового обліку, в яких проставляють ті ж реквізити, що й у картках форми М-17. Записи в картках завідувач складом проводить на основі прибуткових ордерів, вимог, накладних, товарно-транспортних накладних і щоденно виводячи залишки матеріалів. Працівники бухгалтерії зобов'язані щомісячно, але не рідше одного разу на тиждень (десятиденку), здійснювати безпосередньо на складах у присутності комірника перевірку своєчасності й правильності оформлення первинних документів за складськими операціями і занесення їх в картки складського обліку.

Про результати перевірки працівник бухгалтерії доповідає головному бухгалтеру.

На документи з оприбуткування матеріалів (сировини) складається Реєстр прибуткових документів, а на документи, які підтверджують витрачання матеріалів і сировини – Реєстр видаткових документів.

Реєстри виписується у двох примірниках: один залишається на складі, а другий з прикладеними до нього документами здається на обробку в

бухгалтерію. Приймаючи реєстри, бухгалтер перевіряє правильність записів у картках складського обліку всіх документів та виведення залишків. Виконана робота підтверджується підписом у графі картки “контроль”. Здані реєстри обробляються в бухгалтерії таким чином: прикладені первинні документи групуються за окремими ознаками, які визначаються в бухгалтерії. Наприклад, основна сировина, допоміжні матеріали та ін. Документи групуються за видами матеріалів (сировини), після чого за кожною з груп документів підраховується загальна сума і записується на зворотному боці реєстру.

Ефективним методом сортового обліку матеріалів є оперативно-бухгалтерський метод (рис. 2.3). Робота бухгалтерії в умовах застосування оперативно-бухгалтерського (сальдового) методу обліку матеріалів починається з повсякденного контролю за своєчасністю і якістю складського кількісного сортового обліку. Цю роботу проводять одночасно з прийманням виправдних документів від матеріально-відповідальної особи, під час якого перевіряють відповідні записи, зроблені в карточках складського обліку, на підтвердження чого, представник бухгалтерії ставить свій підпис навпроти кожного запису в карточці. У момент прийняття документів від матеріально-відповідальної особи представник бухгалтерії має право вибіркової перевірки фактичних залишків за окремими найменуваннями матеріалів. Одночасно з прийняттям виправдних документів перевіряють їх оформлення: наявність необхідних реквізитів, шифрів, підписів; контролюють здійснення операцій: дотримання встановлених лімітів, наявність підстав для відпуску. Таку перевірку можна проводити як в моменти прийняття документів на складі, так і після доставки документів в бухгалтерію. У всіх випадках внутрішнього переміщення із складу на склад слід перевірити взаємозв'язок даних з видачею і поступленням матеріалів. При обробці карток складського обліку таксуванням результат таксування записують в карточці рядком нижче кількісного залишку. Розхід таксується за загальним результатом за

місяць і за результатами в розрізі статей витрат. Прихід таксують за порядком у розрізі постачальників.

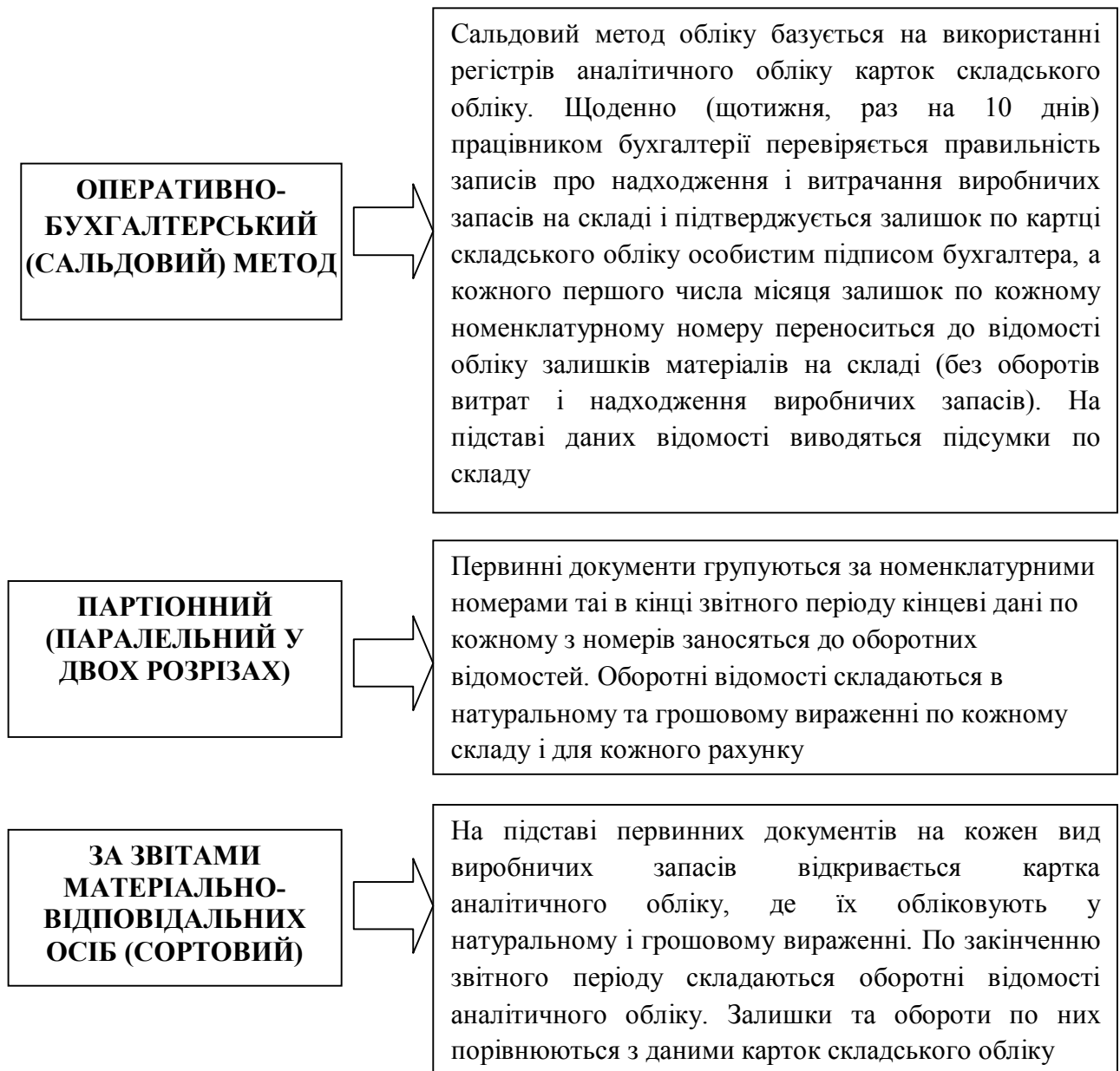


Рис. 2.3. Методи складського обліку виробничих запасів [65, с. 251]

Із метою поєднання даних аналітичного і синтетичного обліку матеріалів використовують відомість заготівлі і придбання матеріалів та виявлення транспортно-заготівельних витрат і націнок постачальників. Дану відомість складають за відповідними групами чи видами матеріалів. Також складають оборотну відомість в розрізі номенклатурних номерів за кількістю і сумою. На первинних документах бухгалтерія проставляє коди місць зберігання та коди кореспондуючих рахунків. Первинні документи

передають відповідним виконавцям: прихідні документи з прикладеними до них рахунками-фактурами і накладними – для обліку придбання і заготівлі матеріалів та розрахунків з постачальниками, а розхідні документи – для обліку витрат на виробництво продукції і складання калькуляцій.

Синтетичний облік руху матеріалів при обробці документів вручну чи за допомогою обчислювальної техніки здійснює бухгалтерія в сумовому виразі на синтетичних рахунках, субрахунках, а всередині них за складами чи кладовими (за матеріально-відповідальними особами) і групами матеріалів. Для цього суми оборотів за групами матеріалів попередньо записують в Нагромаджувальні відомості синтетичного обліку, які ведуть за кожним складом, окремо за надходженням і витрачанням у розрізі синтетичних рахунків, субрахунків і груп матеріалів.

Нагромаджувальна відомість руху матеріалів (сировини) складається бухгалтером на основі оброблених реєстрів.

Відзначимо і те, що бухгалтер з обліку матеріалів, приймаючи документи від матеріально-відповідальних осіб (завідувача складу) складає відомість 5.1 аналітичного обліку та розробну таблицю 1 з витрачання матеріальних цінностей. На підставі розробної таблиці №1 складають відомість 12 за кожним цехом основного і допоміжного виробництва та відомість №15, яка призначена для відображення витрат матеріалів на загальногосподарські потреби. Відзначимо і те, що з розробної таблиці №1 дані переносять до реєстрів синтетичного й аналітичного обліку.

Оскільки в картках складського обліку відображають, як правило, тільки кількісні показники, а в нагромаджувальних відомостях – сумові показники руху матеріалів, виникає необхідність узгодження даних складського і бухгалтерського обліку. Для перевірки правильності відображення даних по матеріалах (сировині) на складі використовують сальдову відомість (ф.М-14), а в бухгалтерії відомість 5.1; відомість № 12; розробну таблицю № 1.

У кінці місяця на основі даних про придбання і заготівлю матеріалів бухгалтерія повинна визначити: залишки матеріалів у дорозі і матеріалів, не вивезених зі складів постачальників; дані про невідфактуровані поставки; залишки заборгованості постачальникам за неоплаченими в строк розрахунковими документами. Ці дані використовують для розшуку вантажів, що не надійшли, вимагання від постачальників рахунків-фактур, оплати заборгованості постачальникам, а також для відображення в бухгалтерському балансі. Періодично дані синтетичного обліку звіряють з даними аналітичного обліку матеріалів, які ведуть у складських сортових карточках.

Для забезпечення відповідності складського сортового обліку даним синтетичного обліку і складання звітності бухгалтерією повинна бути відкрита відомість (книга) обліку залишків матеріалів на складі, яку заводять на рік. У ній наводять залишки всіх видів матеріалів на кінець кожного місяця (на початок наступного місяця) за кількістю і сумою. Кількість за кожними номенклатурним номером бухгалтер записує за даними карточок складського обліку, а вартість він визначає шляхом множення кількості матеріалів на їх облікову ціну.

У кінці місяця завідувач складом або комірник зобов'язаний перенести з перевірених карточок складського обліку в відомість (книгу) обліку залишків кількісні залишки матеріалів на початок місяця. Перенесення залишків матеріалів у відомість залишків можна доручити працівнику бухгалтерії, правильність записів залишків у цьому випадку підтверджує матеріально-відповідальна особа. Дані про залишки матеріалів на початок другого і третього місяця кварталу слід заносити у відомість (книгу) залишків тільки за матеріалами, що мали рух у звітному місяці. Виведені у відомості залишки матеріалів у грошовому виразі повинні бути співставлені за кожною групою матеріалів чи за кожним синтетичним рахунком (субрахунком) з аналогічними даними, наведеними у нагромаджувальних відомостях чи у допоміжних відомостях. Тотожність вказаних даних є

підтвердженням правильності ведення складом аналітичного (сортового) обліку матеріалів.

У випадку розбіжностей між даними накопичувальних чи сальдових відомостей і даними складського обліку залишків матеріалів всі помилки повинні бути виявлені і врегульовані бухгалтерією з матеріально-відповідальними особами до здачі встановленої бухгалтерської звітності за минулий місяць. Про це роблять відповідну відмітку в облікових регістрах, відомостях чи книгах обліку залишків, завірених підписом бухгалтера, який веде облік матеріалів. Дані окремих форм синтетичного обліку матеріалів в бухгалтерії звіряють наступним чином: загальні підсумки залишків і оборотів, що наводились у першому розділі допоміжної відомості "Рух матеріальних цінностей" у розрізі складів, звіряють із загальними підсумками залишків і оборотів, наведених у другому, третьому розділах цієї ж відомості за рахунками і групами матеріалів. Підсумки граф оборотів по кредиту рахунків обліку матеріалів в журналі-ордері № 3 співставляють з підсумками такого ж характеру в третьому розділі допоміжної відомості "Рух матеріальних цінностей".

При паралельному методі сортового обліку матеріалів у двох розрізах: на складі і в бухгалтерії і при першому його варіанті на складі й бухгалтерії ведуть картотеку кількісно-сумового обліку матеріалів. За даними цих карточок щомісячно складають сортові оборотні відомості, підсумки яких звіряють з даними синтетичного обліку. В умовах другого варіанту цього методу в бухгалтерії картотек кількісно-сумового обліку матеріалів не ведуть, а на основі первинних документів за кожним складом формують сортово-оборотну відомість, підсумки якої звіряють із синтетичним обліком матеріалів, а кількісні показники - з даними карточок складського обліку матеріалів.

Суть методу сортового обліку матеріалів на основі звітів матеріально-відповідальних осіб полягає в тому, що кількісно-сортний облік матеріалів ведуть тільки на складі. У кінці місяця матеріально-відповідальні особи

складають матеріальні звіти у двох примірниках і здають їх у бухгалтерію підприємства, де перевіряють правильність проведення записів і один примірник залишають у бухгалтерії, а другий – передають матеріально-відповідальній особі. У звіті вказують залишок і рух матеріалів тільки в кількісному вираженні, суму проставляють у бухгалтерії на основі номенклатури-цінника. Після їх обробки вказані звіти є регістрами аналітичного обліку матеріалів, які замінюють оборотні відомості руху матеріалів. Цей метод сортового обліку матеріалів доцільно використовувати на тих підприємствах, де є невелика кількість сировини і матеріалів [67].

При другому і третьому методах сортового обліку матеріалів дублюється аналітичний облік на складі і в бухгалтерії, через що ці методи є трудомісткими і не оперативними. Найбільш ефективним є оперативно-бухгалтерський (сальдовий) метод обліку матеріалів, при якому кількісно-сортовий облік на складі доповнюють вартісним обліком у бухгалтерії. Але незручність виявлення допущених помилок значно протидіє його широкому розповсюдженню.

Для ефективного управління матеріальними запасами на підприємстві необхідним є:

- 1) регулювання кількості оборотних активів на складах (що забезпечується визначенням оптимального рівня закупівлі матеріальних цінностей);
- 2) скорочення витрат, пов'язаних з утриманням складських приміщень;
- 3) зменшення витрат матеріальних запасів, внаслідок їх псування, природних витрат та недостач;
- 4) розробка нормативів по витрачання матеріалів і сировини.

Матеріальні витрати мають значну питому в собівартості продукції промислового підприємства, а тому в системі управління витратами першочергове значення надається формуванню норм і нормативів витрат сировини і матеріалів. Нормативні витрати сировини і матеріалів представляють величину витрат, які повинно понести підприємство.

Норми за кожним видом сировини і матеріалів зазначають у лімітних картках або лімітно-збірних картках.

Основними джерелами формування нормативної бази на підприємстві матеріальних витрат є: конструкторська документація, специфікація сировини і матеріалів, технологічна документація, технологічні описи виникнення та обробки сировини і матеріалів тощо. Документи конструкторської і технічної підготовки виробництва розробляються у відділах головного конструктора, головного технолога, головного механіка, головного енергетика тощо. Відділи несуть відповідальність за забезпечення інформацією, підтримування їх у необхідних розмірах та своєчасне повідомлення про всі зміни зацікавленим службам та підрозділам підприємства.

Залежно від структури підприємства матеріали (сировина) відпускаються з центральних (головних) складів, на склади підрозділів або безпосередньо на самі підрозділи (за відсутності у них складів) та з цехових складів (комор) у виробництво (відділів, бригад, безпосередньо на робочі місця) у відповідності з встановленими нормами та обсягами виробничої програми.

Важливим моментом при управлінні витрачання матеріальних запасів є їх економія, яка може забезпечуватись завдяки контролю матеріальних цінностей за кожним робочим місцем, а також зниження матеріаломісткості продукції, при цьому попередньою формою контролю за витрачанням матеріальних запасів є їх лімітування.

Ліміти відпуску матеріалів (сировини) на виробництво встановлюються відділом постачання чи іншими підрозділами (посадовими особами) за рішенням керівника підприємства, з врахуванням залишків матеріалів на початок і кінець запланованого періоду. Відзначимо, що внесення змін до лімітів (в зв'язку з уточненням обсягів незавершеного виробництва та залишків невикористаних матеріалів в підрозділах підприємства, зміною і перевиконанням виробничої програми, зміною норм витрат, заміною

матеріалів, виправлення помилок допущення при розрахунку ліміту тощо) робиться з дозволу тих ж осіб, яким надано право на їх затвердження.

Відхилення за нормами та понадлімітним витрачанням матеріалів (сировини) можна визначити за первинними документами, такими як: лімітно-збірна картка, накладна-вимога на додатковий відпуск матеріалів, акт-вимога на заміну матеріалів і сировини та ін.

Виходячи з конкретних умов діяльності, підприємства України, крім форм первинних облікових документів, які містяться в альбомах уніфікованих форм первинної облікової документації, можуть застосовувати самостійно розроблені форми первинних облікових документів з руху матеріально-виробничих запасів [37, с. 156].

Лімітно-збірні картки призначені для відпуску матеріалів (сировини) на виробництво продукції, а також для контролю за дотриманням лімітів. Вони виписуються у двох примірниках, один із яких знаходиться на складі, а другий у представника цеху (дільниці, відділу). Причому відмітимо, що лімітно-збірні картки виписуються строком на один місяць для кожного складу окремо. При одержанні матеріалів (сировини) для виробництва продукції в обмін на забраковану і для усунення браку до лімітно-збірної картки або вимоги накладної додаються акти (повідомлення) про брак із зазначенням шифру виробу або номеру замовлення, за яким виготовлена забракована продукція.

При заміні матеріалу (сировини), передбачено встановленою для даного виробу (продукції) технологією, іншим матеріалом (сировиною) оформляється вимога на заміну.

Передача матеріалів(сировини) з одного складу підприємства на інший, а також зі складу (комори) одного підрозділу на склад (комору) іншого підрозділу оформляються накладними на внутрішнє переміщення.

Відзначимо і те, що у виробничих підрозділах на основі оперативних даних про витрати сировини і матеріалів складають первинний документ на списання сировини (матеріалів) на виробництво – виробничий акт на

списання сировини і матеріалів. Крім того відзначимо, що на вироби, які залишаються на кінець місяця у незавершеному виробництві також складають окремий виробничий акт із зазначенням операцій, здійснених над ними протягом місяця, а також з позначкою “незавершене виробництво”.

Форми документів оперативного обліку: виробничі акти, відомості списання, акти списання тощо – можуть використовуватись, як в основному, так і в допоміжному виробництві з віднесенням підсумкових сум у цих документах на витрати відповідно основного і допоміжного виробництва.

На підставі первинних документів, що фіксують рух матеріальних цінностей у виробничих підрозділах, матеріально-відповідальна особа складає щомісячно в двох примірниках звіт про рух матеріальних цінностей. Матеріально-відповідальна особа щомісячно приносить два примірника цього звіту в бухгалтерію підприємства, де їх перевіряють, якщо виявлено деякі невідповідності їх виправляють, і тоді коригуючи записи підтверджуються підписом МВО і бухгалтера в обох примірниках. Після того, один з примірників лишається в бухгалтерії, а другий у виробничому підрозділі.

Інші підрозділи підприємства щомісячно складають звіти про наявність та рух матеріалів (сировини), які разом з іншими документами передаються до бухгалтерії згідно з графіком документообігу.

Для підтримки оптимального рівня сировини і матеріалів необхідна достовірна і своєчасна інформація про розміри закупки цих цінностей. Перш за все, така інформація цікавить менеджера відділу постачання. Вона необхідна для правильного планування майбутніх закупок з врахуванням можливої зміни обсягу виробництва або асортименту продукції.

Регулярне одержання менеджером відділу постачання даних про перспективи зміни потреб в тих або інших матеріальних ресурсів допоможе зекономити певну суму коштів (іноді досить значну) та уникнути збоїв у процесі виробництва через відсутність необхідної сировини.

Інформація про кількість замовлених матеріалів і сировини та строки їх доставки дозволяє не тільки правильно спланувати роботу складів, але й зорієнтуватися, на що можна розраховувати у випадку будь-яких змін у виробничому процесі, може бути основою для пошуку потенційних постачальників нових видів сировини і матеріалів необхідних для виготовлення нових видів продукції, запланованих до випуску.

Постійний контроль процесу закупок дозволить не тільки планувати витрати на придбання сировини і матеріалів в кожен період часу, але й у випадку необхідності швидко знайти резерви економії грошових коштів.

Визначення пріоритету закупок є важливим в тому випадку, якщо у підприємства дефіцит грошових коштів або воно має недостатню кількість складських приміщень. Крім того, спланувавши оптимальний обсяг закупок, можна одержати від постачальника знижки, що встановлюється залежно від розміру партії.

Визначити оптимальний обсяг закупівлі сировини і матеріалів можна за даними внутрішньої звітності, яка може складатися з будь-якою періодичністю, необхідною для даного підприємства, наприклад: після кожного факту отримання замовлення на закупки; після кожного факту отримання рахунку від постачальник; після кожного факту укладення договору на постачання оборотних матеріальних запасів; після кожного факту отримання нової партії сировини і матеріалів; щоденно; щонеділі тощо.

До внутрішньої звітності належать звіти про рух сировини і матеріалів, інвентаризаційні описи ф. м-21, тощо.

Відзначимо, що звіти матеріально-відповідальних осіб (МВО) можуть складатися за кожним видом або групами однорідних оборотних матеріальних запасів в розрізі постачальників для одержання інформації про придбання матеріалів (сировини) від кожного постачальника і факти надходження оплати. До того ж звіту можуть бути включені дані про динаміку цін, розмір наданих знижок та інша інформація.

Вибір того чи іншого варіанту складання звіту (як і частота його складання) залежить від потреб заводу.

У кінці місяця на підприємстві також складається внутрішня звітність про розміри закупок сировини і матеріалів. Один примірник подається до бухгалтерії і використовується у якості реєстру аналітичного обліку, на основі якого можуть бути здійснені записи до Головної книги, журналів або в інших реєстрах синтетичного обліку. При цьому, якщо таку звітність скласти в розрізі постачальників або за шляхами придбання й вона містить інформацію про фактично одержані матеріали (сировину) та їх оплату, вона може замінити журнал № 5, якщо ж за видами матеріальних ресурсів, що закупаються, і місяцями зберігання – звіт цей можна використовувати замість звіту комірника (за умови, що у звіті міститиметься інформація про фактичне надходження матеріалів і сировини) тощо. Якщо звіт про закупівлю матеріалів (сировини) скласти за декількома ознаками, то з метою відображення операцій в обліку він може використовуватись більш широко.

Бухгалтер перевіряє звіт, одержаний від менеджера відділу постачання (звіряє внесені до нього дані з первинними документами), і засвідчує правильність складання звіту своїм підписом. Отримана при цьому інформація є важливою для інших менеджерів та керівництва підприємства.

2.2. Документування руху малоцінних швидкозношуваних предметів (МШП)

Розкриваючи питання обліку наявності і руху виробничих запасів окрему увагу треба приділити малоцінним та швидкозношуваним предметам, облік яких має деякі особливості.

До МШП відносяться малоцінні й швидкозношувані предмети строком використання не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він перевищує один рік. Вартісного критерію для МШП національними стандартами обліку не встановлено, але передбачено обмеження щодо

строку служби МШП. Підприємство самостійно повинно розподілити наявні на його балансі МШП на дві групи (рис. 2.1):

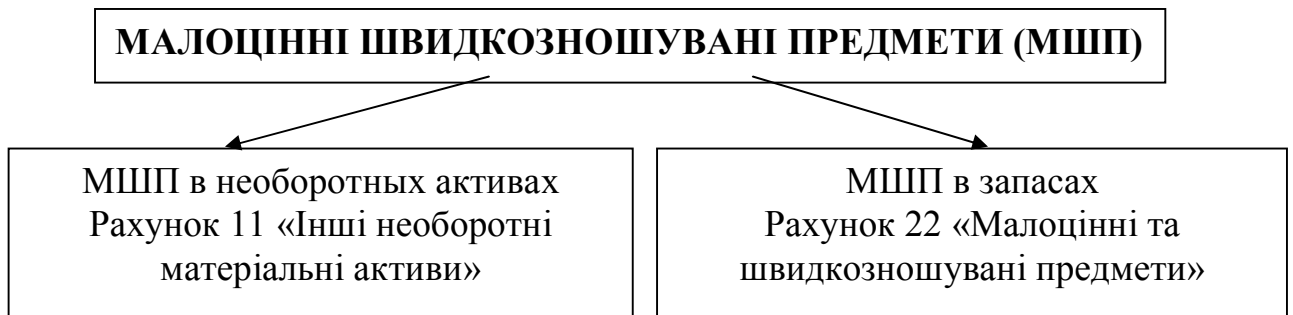


Рис. 2.1. Види МШП

Перша група – це МШП, термін корисного використання яких менший ніж один рік (операційного циклу). Такі МШП входять до складу запасів підприємства, обліковуються на рахунку 22 «Малоцінні й швидкозношувані предмети» і відображаються в другому розділі активу Балансу в складі запасів (рядок 1100 Балансу «Запаси»).

Друга група – це МШП, термін корисного використання яких перевищує один рік (операційний цикл). Такі матеріальні цінності підлягають включенню до складу необоротних активів підприємства, обліковуються на рахунку 11 «Інші необоротні матеріальні активи» і відображаються в першому розділі активу Балансу у складі необоротних активів.

До МШП, що враховують у складі запасів підприємства, належать предмети, термін використання яких не перевищує один рік (операційний цикл), зокрема інструменти, господарський інвентар, спеціальне оснащення, спеціальний одяг тощо.

Для обліку зміни запасу інструментів (пристроїв) у роздавальних кладових на тих підприємствах, де облік ведеться за принципом встановлення постійного оборотного (обмінного) фонду, застосовується “Відомість на поповнення (вилучення) постійного запасу інструментів (пристроїв)” (форма № МШ-1).

Для підприємств затвердження такі типові форми первинні документів для обліку МШП (табл. 2.1):

Таблиця 2.1

Первинні документи з обліку МШП

№ форми	Назва форми	Призначення документу
МШ – 1	Відомість на поповнення (вилучення) постійного запасу інструментів (пристроїв)	Застосовується для обліку зміни запасу інструментів (пристроїв) у роздавальних кладових на тих підприємствах, де облік ведеться за принципом встановлення постійного оборотного (обмінного) фонду
МШ – 2	Картка обліку малоцінних і швидкозношуваних предметів	Застосовується для обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів, виданих під розписку робітнику чи бригадиру (для бригади) із роздавальної кладової цеху для тривалого користування
МШ - 3	Замовлення на ремонт або заточування інструментів	Застосовується для обліку інструментів (пристроїв), переданих на заточування або ремонт. Використовується на тих підприємствах, де заточування та ремонт інструментів (пристроїв) проводиться у централізованому порядку
МШ - 4	Акт вибуття малоцінних швидкозношуваних предметів	Застосовується для оформлення поломки та втрати інструментів (пристроїв) та інших малоцінних та швидкозношуваних предметів
МШ – 5	Акт на списання інструментів і обмін їх на придатні	Застосовується для оформлення списання інструментів (пристроїв), що стали непридатними, та обміну їх на придатні на тих підприємствах, де облік проводиться за методом обмінного (оборотного) фонду
МШ – 6	Особова картка обліку спеціального одягу, спецвзуття і запобіжних пристроїв	Форма застосовується для обліку спецодягу, спецвзуття та запобіжних засобів, які видаються робітникам підприємства в індивідуальне користування за встановленими нормами
МШ - 7	Відомість обліку видачі (повернення) спецодягу, спецвзуття і запобіжних пристроїв	Застосовується для обліку видачі спецодягу, спецвзуття та запобіжних засобів робітникам підприємств в індивідуальне користування за встановленими нормами.
МШ - 8	Акт на списання малоцінних і швидкозношуваних предметів	Форма застосовується для оформлення списання морально застарілих, зношених і непридатних для подальшого використання інструментів (пристроїв), спецодягу, спецвзуття та запобіжних засобів по закінченню строку носки, інших малоцінних та швидкозношуваних предметів і здача їх у комору для утилю

Відомість складається у двох примірниках начальником цеху разом із начальником інструментального чи планового відділу при необхідності зміни

норми постійного запасу інструментів (пристроїв). Один примірник відомості знаходиться в інструментальному відділі, другий – в цеху [Лишиленко, 166].

На підставі даних відомості вносяться зміни до картки складського обліку матеріалів (типова форма № М-12) інструментально-роздавальної кладової.

Видача із складу підприємства його працівникам та керівникам структурних підрозділів малоцінних швидкозношуваних предметів може здійснюватися на підставі документів “Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів” або “Лімітно-забірна картка”.

Для обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів, виданих під розписку робітнику чи бригадиру (для бригади) із роздавальної кладової цеху для тривалого користування, застосовується форма № МШ-2 “Картка обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів”. Картка заповнюється в одному примірнику комірником на кожного робітника, що одержав ці предмети.

Для обліку інструментів (пристроїв), виданих робітнику із кладової цеху для короткострокового користування, застосовується інструментальна марка, яка при здачі інструментів комірнику, повертається робітникові.

На кожну інструментальну марку, в якій вказується номер інструментальної роздавальної кладової, номер цеху, табельний номер робітника, комірник видає тільки один інструмент.

Спеціалізованою формою документа, за допомогою якого здійснюється видача спецодягу, спецвзуття та запобіжних засобів працівникам підприємств в індивідуальне користування за встановленими нормами є “Відомість обліку видачі (повернення) спецодягу, спецвзуття та запобіжних пристроїв” (форма №МШ–7).

Відомість заповнюється в двох примірниках комірником цеху (відділу, дільниці) окремо на видачу і на повернення спецодягу, спецвзуття та запобіжних засобів і оформляється відповідними підписами. Один примірник

передається до бухгалтерії, другий залишається у комірника цеху (відділу, дільниці). За цією формою ведеться облік прийнятих від робітників спецодягу, спецвзуття на прання, дезінфекцію, ремонт та на літнє зберігання.

Для обліку спецодягу, спецвзуття та запобіжних засобів, які видаються робітникам підприємства в індивідуальне користування, за встановленими нормами застосовується також “Особова картка обліку спецодягу, спецвзуття та запобіжних засобів” (форма № МШ-6). Картка ведеться в одному примірнику і зберігається у комірника цеху (дільниці).

У випадку втрати взятих предметів спецодягу, спецвзуття або запобіжних засобів в особовій картці за формою № МШ-6 в рядку загубленого предмету в розділі “Повернено” робиться запис: “Акт вибуття № _____ і дата”.

Черговий спецодяг, спецвзуття та запобіжні засоби колективного використання, видані робітникам та службовцям тільки на час виконання тих робіт, на які вони передбачені, повинні знаходитися у коморах і видаватися під відповідальність майстрів та інших робітників, перелік яких затверджується керівником підприємства. Черговий спецодяг, спецвзуття та запобіжні засоби записуються на окремі картки з поміткою “Чергова”.

При автоматизованій обробці даних з обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів особова картка не ведеться.

Для обліку інструментів (пристроїв), переданих на заточування або ремонт, застосовується (форма № МШ-3) “Замовлення на ремонт або заточування інструментів (пристроїв)”, яка використовується на тих підприємствах, де заточування та ремонт інструментів (пристроїв) проводиться у централізованому порядку. Замовлення виписується у двох примірниках комірником роздавальної кладової. Один примірник залишається у комірника з розпискою виконавця, другий передається разом із інструментом до цеху виконання (заточувальну майстерню). Після заточування чи ремонту інструмента (пристрою) комірник робить відмітку у

своєму примірнику про повернення інструмента (пристрою) і розписується у примірнику цеху-виконавця.

Для оформлення поломки та втрати інструментів (пристроїв) й інших малоцінних та швидкозношуваних предметів застосовується (форма № МШ-4) “Акт вибуття малоцінних та швидкозношуваних предметів” (див. додаток Б5). Цей документ складається в одному примірнику майстром і начальником цеху (дільниці) на одного або декількох робітників.

При поломці, псуванні та втраті малоцінних та швидкозношуваних предметів з вини робітника акт складається у двох примірниках. Один примірник залишається в цеху (на дільниці), а другий направляється у розрахункову частину бухгалтерії для утримання у встановленому порядку з робітника вартості поломаного, зіпсованого чи втраченого предмета.

При пред’явленні робітником акту вибуття йому замість непридатного чи втраченого предмета видається придатний і записується до картки обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів (форма № МШ-2). Акти вибуття потім додаються до актів списання (форми № МШ-5 і МШ-8).

Для оформлення списання інструментів (пристроїв), що стали непридатними, та обміну їх на придатні на тих підприємствах, де облік проводиться за методом обмінного (оборотного) фонду застосовується “Акт на списання інструментів (пристроїв) та обмін їх на придатні” (форма № МШ-5), який складається в одному примірнику комісією цеху на підставі разових актів вибуття малоцінних та швидкозношуваних предметів (форма № МШ-4). Непридатний інструмент за актом здається до кладової для утилю. Акт візується начальником інструментального чи планового відділу і подається до центрального інструментального складу (ЦІС), який видає цеху інструменти (пристрої) того ж найменування, марки та розміру за актом без виписки вимог і лімітних карток. Після видачі складом інструментів (пристроїв) акт передається до бухгалтерії, де згідно з цим актом, проводиться списання інструментів (пристроїв) зі складу без відображення їх руху по роздавальних кладових цехів. Виданий складом інструмент

(пристрій) в порядку обміну за актами у картці обліку роздавальних кладових не відображається.

Для оформлення списання морально застарілих, зношених і непридатних для подальшого використання інструментів (пристроїв), спецодягу, спецвзуття, запобіжних засобів після закінчення строку носіння, інших малоцінних та швидкозношуваних предметів і здачі їх у комору для утилю, застосовується форма № МШ-8 “Акт на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів”. Акт складається в одному примірнику комісією на підставі разових актів вибуття малоцінних і швидкозношуваних предметів (форма № МШ-4). Після здачі списаних предметів до комори для утилю акт із розпискою комірника здається до бухгалтерії.

На різні види малоцінних та швидкозношуваних предметів акти на списання складаються окремо.

Малоцінні та швидкозношувані предмети інвентаризуються за їх місцезнаходженням та за матеріально відповідальними особами. Інвентаризація проводиться шляхом огляду кожного предмета. Малоцінні і швидкозношувані предмети заносяться до описів за найменуваннями відповідно до номенклатурних номерів і в одиницях виміру, що прийняті у бухгалтерському обліку. При інвентаризації малоцінних та швидкозношуваних предметів, виданих в особисте користування працівникам, допускається складання групових інвентаризаційних описів зі вказівкою в них відповідальних за ці предмети осіб, на яких відкриті особові картки, з проставленням підпису в описі.

Білизна, постільні речі, одяг та взуття одного найменування, близькі за розмірами, якостями матеріалу і ціною, заносяться до опису сумарно, зі вказівкою кількості цих предметів та їхніх номенклатурних номерів.

Предмети спецодягу і столової білизни, відправлені у прання та ремонт, слід записувати в інвентаризаційний опис на підставі відомостей-накладних або квитанцій установ, що здійснюють ці послуги. Малоцінні та

швидкозношувані предмети, які стали непридатними, але не списані, до інвентаризаційної відомості не вписуються, а складається акт із вказівкою часу експлуатації, причин непридатності, можливості, використання цих предметів у господарських цілях. При цьому в описах робляться відмітки про непридатність. За малоцінними та швидкозношуваними предметами, які обліковуються в оперативному порядку, описи не складаються, а перевіряється фактична наявність цих предметів у матеріально відповідальних осіб шляхом зіставлення з відомістю оперативного обліку. Виявлена при цьому недостача предметів оформлюється актом. Інвентаризація малоцінних та швидкозношуваних предметів проводиться не менше одного разу на рік.

2.3. Синтетичний облік надходження і списання матеріальних ресурсів

Враховуючи те, що об'єктом дослідження у магістерській роботі обрано такі складві матеріальних ресурсів як виробничі запаси та МШП, тому розглянемо відображення в обліку саме цих об'єктів.

Виробничі запаси - це придбані або самостійно виготовлені запаси, які підлягають подальшій переробці на підприємстві або утримуються для іншого споживання в ході нормального операційного циклу. Їх поділяють на: сировину – придбані або отримані іншим чином (вирощені, видобуті) продукти (матеріали), які є у власності компанії і призначені для подальшої переробки, основні й допоміжні матеріали; комплектуючі вироби; покупні напівфабрикати та інші матеріальні цінності, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва та адміністративних потреб.

Окрім того, до виробничих запасів можуть бути віднесені малоцінні та швидкозношувані предмети (МШП), які використовують протягом не більше одного року або нормального операційного циклу,

якщо він більше одного року (інструменти, господарський інвентар, спеціальне оснащення, спеціальний одяг).

Синтетичний облік виробничих запасів здійснюють на рахунку 20 «Виробничі запаси» (Додаток А).

Для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух малоцінних та швидкозношуваних предметів, що належать підприємству та знаходяться на складі, Планом рахунків передбачений рахунок 22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети".

За дебетом рахунка 22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети" відображаються придбані (отримані) або виготовлені малоцінні та швидкозношувані предмети, за кредитом – відпуск малоцінних та швидкозношуваних предметів в експлуатацію зі списанням на рахунки обліку витрат, а також списання нестач і втрат від псування таких предметів.

Вартість малоцінних та швидкозношуваних предметів, що передані в експлуатацію, виключаються зі складу активів з подальшою організацією оперативного кількісного обліку таких предметів за місцем експлуатації і відповідними особами протягом строку їх фактичного використання.

Інформація про наявність та рух цінностей, що не належать підприємству, але тимчасово перебувають у його користуванні, розпорядженні або на зберіганні (матеріальні цінності на відповідальному зберіганні, переробці, комісії), узагальнюється на позабалансових рахунках.

Позабалансовий рахунок 022 "Матеріали, прийняті для переробки" призначений для обліку руху надходження сировини та матеріалів від замовника, які прийняті для переробки (давальницька сировини) і не оплачуються одержувачем, та їх вибуття (в тому числі в іншому матеріальному вигляді). Аналітичний облік давальницької сировини ведеться за замовниками, видами сировини й матеріалів та за місцями їх зберігання чи переробки. Облік затрат з переробки чи доробки давальницької сировини здійснюється на рахунках обліку витрат виробництва (за винятком вартості давальницької сировини замовника).

На позабалансовому рахунку 023 "Матеріальні цінності на відповідальному зберіганні" ведеться облік прийнятих товарно-матеріальних цінностей на відповідальне зберігання з приводу відмови від акцепту розрахункових документів постачальників; одержаних від постачальників, але не сплачених товарно-матеріальних цінностей (ТМЦ), заборонених до витрачання до їх оплати; одержаних ТМЦ надміру, ніж в видаткових документах постачальників; сплачених покупцями товарно-матеріальних цінностей, які дозволено (як виняток) залишати на відповідальному зберіганні, оформлених охоронними розписками, та не вивезених з причин, незалежних від підприємства, тощо.

Аналітичний облік ТМЦ, прийнятих на відповідальне зберігання, ведеться на підприємствах-власниках за видами, сортами та місцями зберігання. Цінності, що залишені на відповідальне зберігання, слід зберігати окремо від власних.

Для своєчасної і правильної організації синтетичного та аналітичного обліку матеріальних цінностей необхідне не тільки добре налагоджене матеріально-технічне постачання, а й правильне групування.

Виробничі запаси можуть надходити на підприємство: від постачальників; в результаті виготовлення власними силами; як внесок засновників у статутний капітал підприємства; у порядку безоплатної передачі іншими господарствами.

Для обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками призначений рахунок 63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками". Рахунок балансовий, розрахунковий, пасивний, призначений для обліку поточних зобов'язань. За кредитом рахунку 63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками" відображається заборгованість за одержані від постачальників та підрядників товарно-матеріальні цінності, прийняті роботи, послуги, по дебету – її погашення, списання тощо. Всі ці операції відображаються на рахунку, 63 незалежно від того, коли здійснювався акцепт виставленого рахунку-фактури.

Рахунок 63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками" має такі субрахунки: 631 "Розрахунки з вітчизняними постачальниками", 632 "Розрахунки з іноземними постачальниками".

На субрахунку 631 "Розрахунки з вітчизняними постачальниками" ведеться облік розрахунків з вітчизняними постачальниками та підрядниками, на субрахунку 632 "Розрахунки з іноземними постачальниками" - з іноземними постачальниками за одержані товарно-матеріальні цінності, виконані роботи, надані послуги.

Аналітичний облік розрахунків із постачальниками та підрядниками ведеться окремо за кожним постачальником та підрядником в розрізі кожного документа (рахунку) на сплату.

На субрахунку 632 аналітичний облік ведеться в гривнях та в валюті, обумовленій в договорі.

Аналітичний облік розрахунків за імпорними операціями можна здійснювати в розрізі країн, а всередині їх – в розрізі постачальників або номерів контрактів. У будь-якому випадку повинен бути забезпечений чіткий контроль своєчасності розрахунків по кожній поставці товарів. Аналітичний облік ведеться за місцями зберігання і обліковими (товарними) партіями, при визначенні ознак яких береться до уваги: характер товару, можливість зберігання партії в процесі перевезення, перевалки, зберігання вантажу. Якщо з іноземним постачальником є домовленість про пред'явлення рахунку на кожен транспортну партію, то за облікову партію приймається партія, оформлена одним рахунком постачальника.

Слід зазначити, що розрахунки з постачальниками ведуть, як правило, після відвантаження товарно-матеріальних цінностей, виконання робіт, надання послуг або одночасно з ними.

Рахунки до сплати виникають через придбання товарів для подальшого продажу і отримання послуг протягом нормальної операційної діяльності підприємства. Термін "рахунки до сплати" застосовують в обліку саме у

значенні "торговельні рахунки до сплати". Типові бухгалтерські проводки по рахунках до сплати мають такий вигляд (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Відображення заборгованості перед постачальниками

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	Оприбуткування ТМЦ від постачальників	20 "Виробничі запаси", 22 "МШП", 28 "Товари"	63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками"
2	Акцептовано рахунок постачальника за виконані роботи, надані послуги виробничого характеру	23 "Виробництво"	
3	Відображено суму ПДВ	64 "Розрахунки за податками й платежами"	
4	Відображено вартість послуг, наданих підприємству підрядниками, у зв'язку з виконанням таким підприємством власних гарантійних зобов'язань	47 "Забезпечення майбутніх витрат і платежів"	
5	Відображено послуги, надані підрядниками: - пов'язані з організацією виробництва; - пов'язані з організацією управління підприємства	91 "Загальновиробничі витрати" 92 "Адміністративні витрати"	63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками"
6	Нараховані постачальникам економічні санкції за невиконання договорів	948 "Визнані штрафи, пені, неустойки"	63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками"

Вартість отриманих матеріальних запасів, виконаних робіт, наданих послуг відображається на рахунках обліку матеріальних запасів або витрат без врахування суми ПДВ, вказаної в документах постачальника.

Незалежно від методу оцінки матеріальних запасів, прийнятого на підприємстві, рахунок 63 кредитується згідно з документами постачальника в межах суми акцепту. У випадку, коли рахунок постачальника був акцептований і оплачений до надходження вантажу, а при прийманні матеріальних запасів виявилась їх недостача проти відфактурованої кількості, невідповідність цін та якісних показників, обумовлених в угоді, арифметичні помилки, брак отриманих матеріальних запасів, та робиться проводка на суму нестачі, неякісних товарів, помилки тощо:

Д-т 374 "Розрахунки за претензіями";

К-т 63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками".

Операції з оплати рахунків постачальників відображають за дебетом рахунку 63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками" (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Відображення погашання заборгованості перед постачальниками

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1. Оплачено рахунки постачальників			
	3 поточного або валютного рахунку	63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками"	311 "Поточні рахунки в національній валюті", 312 "Поточні рахунки в іноземній валюті"
	акредитивами або чеками лімітованих чекових книжок		313 "Інші рахунки в банку в національній валюті", 314 "Інші рахунки в банку в іноземній валюті"
	виданими банком для цієї мети короткостроковими позиками		60 "Короткострокові позики"
	виданими банком для цієї мети довгостроковими позиками		50 "Довгострокові позики"
	готівкою з каси		30 "Готівка"
	з підзвітних сум		372 "Розрахунки з підзвітними особами"
2	Відображені одержані штрафи, пені, неустойки за порушення господарських договорів, які визнані боржником		63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками"
3	Списання кредиторської заборгованості після закінчення строків позовної давності	63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками"	717 "Дохід від списання кредиторської заборгованості"
4	Виданий вексель в погашення заборгованості перед постачальником	63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками"	51 "Довгострокові векселі видані"
5	Видана облігація постачальнику в рахунок погашення заборгованості		52 "Довгострокові зобов'язання за облігаціями"
6	Погашено заборгованість перед постачальником за рахунок короткострокової позики банку		60 "Короткострокові позики"
7	Виданий вексель в погашення заборгованості перед постачальником		62 "Короткострокові векселі видані"

Відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій за невідфактурованими поставками і виробничими запасами, що знаходяться в дорозі має ряд особливостей. Не відфактурованою вважається поставка матеріальних цінностей від постачальника до пред'явлення розрахункового документу, на підставі якого здійснюється оплата. У цьому випадку матеріальні цінності оприбутковують за купівельними (або обліковими) цінами:

Д-т 20 "Виробничі запаси",

Д-т 22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети"

К-т 63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками".

Суми ПДВ по цих матеріалах будуть обліковуватися в тому звітному періоді, в якому надійдуть розрахункові документи – Дт 64 "Розрахунки за податками й платежами" К-т 63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками".

При надходженні розрахункового документу постачальника раніше зроблений запис вартості матеріальних цінностей за купівельними (обліковими) цінами сторнують і здійснюють додатковий запис на суму рахунку, що пред'явлений до оплати.

Невідфактуровані поставки визначаються в кінці місяця на підставі даних про фактичні надходження матеріальних цінностей і розрахункових документів, пред'явлених для оплати. Постачальника терміново повідомляють про таку поставку: йому висилають лист та акт про приймання матеріалів (форма № М-7).

Будівельні організації відображають в обліку не відфактуровані поставки за планово-розрахунковими (обліковими) цінами.

Матеріальні цінності вважаються в дорозі, якщо вони оплачені, але до кінця місяця не надійшли (або знаходяться на відповідальному зберіганні у постачальника).

Такі матеріальні цінності бухгалтерія підприємства оприбутковує умовно з метою відображення їх в балансі підприємства в складі виробничих

запасів – Дт 20 "Виробничі запаси", 22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети"; Кт 63 "Розрахунки з постачальниками та підрядчиками".

У наступному місяці вказані матеріальні цінності відновлюються на рахунку 63 сторнуючим записом з такою ж кореспонденцією. В міру надходження виробничих запасів, які вважаються в дорозі, їх оприбутковують в кількості, що фактично надійшла.

Підприємство може виготовляти деякі види виробничих запасів самостійно.

Приклад. Підприємство витратило для виготовлення тари: матеріалів - 19000 грн., заробітна плата, нарахована робітникам – 98 000 грн.

Виготовлена тара оприбуткована на складі.

Вказані операції з виготовлення й оприбуткування МШП на рахунках бухгалтерського обліку будуть відображені так:

1. Списано матеріали на виготовлення тари – 19000 грн. Д-т 23 К-т 201
2. Нархована заробітна плата працівникам, зайнятим у виготовленні тари – 38 000 грн. Д-т 23 К-т 66
3. Проведені нарахування на суму заробітної плати (22%) – 8360 грн. Д-т 23 К-т 65
4. Оприбуткована на складі тара - 70976 грн. Д-т 22 К-т 23

Відображення в обліку іншого надходження виробничих запасів:

- надходження запасів від засновників:

Дебет 20 «Виробничі запаси», 22 «МШП»

Кредит 46 «Неоплачений капітал»;

- прийняті на склад передані підприємству безкоштовно виробничі запаси:

Дебет 20 «Виробничі запаси», 22 «МШП»

Кредит 719 «Інші доходи від операційної діяльності», 745 «Дохід від безоплатно одержаних активів»;

- оприбутковані лишки матеріальних цінностей, виявлені при інвентаризації

Дебет 20 «Виробничі запаси», 22 «МШП»

Кредит 719 «Інші доходи від операційної діяльності»

- надійшли на склад відходи виробництва:

Дебет 209 «Інші матеріали»

Кредит 23 «Виробництво», 24 «Брак у виробництві».

Транспортно-заготівельні витрати, що виникають при надходженні виробничих запасів включають безпосередньо до собівартості придбаних запасів. Якщо це неможливо, то згідно з П(С)БО 9 підприємство може відображати транспортно-заготівельні витрати з доставки запасів на окремому субрахунку рахунків обліку запасів. Наприкінці місяця суму за рахунком транспортно-заготівельних витрат розподіляють між сумою залишку запасів на кінець звітного місяця і сумою запасів, що вибули (використані, реалізовані, безоплатно передані тощо) за звітний місяць.

Залежно від структури підприємства матеріали відпускаються з центральних (головних) складів на склади підрозділів або безпосередньо на самі підрозділи (за відсутності у них складів) та з цехових складів (комор) у виробництво (відділів, бригад, безпосередньо на робочі місця) у відповідності з встановленими нормами та обсягами виробничої програми.

Під випуском у виробництво розуміють відпуск матеріалів (сировини) для виготовлення продукції, виконання робіт чи надання послуг. Відпуск сировини і матеріалів в комори цехів розглядається як внутрішнє переміщення матеріалів (сировини). При відсутності в цехах комор відпуск сировини і матеріалів з центральних складів вважається витратами на виробництво.

При відпуску сировини і матеріалів у виробництво необхідно дотримуватись наступних вимог:

- запаси обліковуються за вагою, обсягом масою у суворій відповідності з нормативами витрат на визначений обсяг виробництва;
- відпуск здійснюється в межах попередньо встановлення лімітів;
- 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 складів (комор). Запаси на

виробництво видаються зі складів тільки представникам цехів, відділів тощо, які офіційно призначаються для їх отримання.

Витрачання запасів здійснюється на основі документів, які групуються за центрами їх споживання, балансовими рахунками, субрахунками, статтями витрат. Таке групування відображається в розробній таблиці, воно необхідне для управлінського обліку, аналізу витрачання, витрачання витрат за об'єктами обліку і калькулювання продукції. Із розробної таблиці дані переносять у реєстри аналітичного і синтетичного обліку витрат.

Бухгалтерські записи по списанню використаних матеріальних цінностей представлені у таблиці 2.4.

Таблиця 2.4

Бухгалтерські проводки по списанню використаних матеріалів

№	Зміст господарської операції (фактів, подій)	Кореспонденція	
		Дебет	Кредит
1	Відпущено для виробництва продукції	23	20
2	Відпущено на виправлення браку	24	20
3	Списано на загально виробничі потреби	91	20
4	Списано на адміністративні потреби	92	20
5	Списано на збут продукції	93	20
6	Відображено виявлену при інвентаризації недостачу запасів	947	20
7	Передано безоплатно іншому підприємству	949	20
8	Списання запасів внаслідок стихійних лих	99	20

Накопичення витрат сировини, матеріалів, купівельних напівфабрикатів, комплектуючих виробів, тари і тарних матеріалів, запасних частин на потреби виробництва здійснюється за дебетом 23 “Виробництво” та кредитом відповідних рахунків (рах. 201, рах. 202, рах. 203, рах. 204, рах. 207 та інші). Тобто іншими словами, підприємства які не використовують рахунки класу 8 “Витрати за елементами” кредитують рахунки 20 “Виробничі запаси” та рахунок 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” і дебетують рахунок 23 “Виробництво”. На досліджуваному підприємстві не використовують рахунки класу 8 “Витрати за елементами”, а використовують наведену методику відображення матеріальних витрат на виробництво.

Відзначимо, що ті підприємства, які використовують рахунки класу 8 при витрачанні виробничих запасів дебетують рахунок 80 “Матеріальні витрати” та кредитують рахунок 20 “Виробничі запаси” або 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” із подальшим списанням прямих матеріальних витрат на рахунок 23 “Виробництво” [32].

Таблиця 2.5

Розробна таблиця № 1

Розподіл матеріальних цінностей за березень 2017 року

Кредит	201	203	204	207	Інші	Разом
Дебет						
Цех № 1						
2311	2355	400	—	558	233	3546
2312	2348	385	—	345	102	3180
2313	2558	235	—	443	58	3294
2321	358	—	—	315	135	808
2323	185	—	—	158	108	451
9111	3438	—	—	305	43	3786
9123	1001	—	—	—	58	1059
92	300	—	—	—	—	300
93	150	—	—	—	—	150
94	135	—	—	—	—	135
Цех № 2						
2311	332	58	1548	389	59	2386
2312	253	47	1355	150	45	1850
2313	303	56	1467	235	65	2126
2321	105	35	—	147	123	410
2323	57	35	—	83	57	232
2411	34	—	120	—	20	174
2412	25	—	125	—	15	165
2413	17	—	108	—	25	150
9111	987	—	—	—	180	1167
9123	695	—	—	—	205	900
92	403	—	—	—	—	403
93	102	—	—	—	—	102
94	53	—	—	—	—	53
Разом	16194	1251	4723	3128	1531	26827

Примітка. Для зручності по рахунку 23 “Виробництво” відкрито субрахунки 2.3.1 “Основне виробництво”, 2311, 2312, 2313 — відповідні витрати основного виробництва по замовленню 1, 2. і 3. Відмітимо, що відкрито субрахунки 232 “Допоміжне виробництво” 2321, 2323 — відповідно витрати допоміжного виробництва по замовленнях 1 і 3. Субрахунок 9111 — означає загальновиробничі витрати основного виробництва по замовленню 1, а субрахунок 9123 — означає загальновиробничі витрати допоміжного виробництва по замовленню 3.

Підприємство на свій розсуд може використовувати субрахунки виробничих запасів, виробництва. Це дасть можливість управлінню дослідити витрати за місцями виникнення витрат та за кожним видом сировини і матеріалів. Так, наприклад, за субрахунком 201 “Сировина і матеріали” можливе введення додаткових субрахунків третього або четвертого порядку. Так субрахунок 20101 – служитиме для відображення основної тканини, а субрахунок 20102 – допоміжних матеріалів та інші. Цей факт дасть можливість менеджерам підприємства повну інформацію про витрати основних і допоміжних та інших матеріальних ресурсів.

Узагальнення витрат матеріальних цінностей за цими субрахунками також можна провести в розробній таблиці № 1, де управління буде бачити, який вид сировини і матеріалів використаний в основному і допоміжному виробництві, в цехах, дільницях та інших центрах виникнення витрат.

Розробна таблиця № 1 є основним нагромаджу вальним документом із якого дані переносять у реєстри синтетичного й аналітичного обліку.

Розробні таблиці з витрачання матеріальних ресурсів служать підставою для записів у відомості 12 (табл. 2.7), які складаються за кожним цехом основного і допоміжного виробництва, та у відомості № 15, призначений для відображення аналітичних і синтетичних даних рахунка 92 “Адміністративні витрати” [32].

Підсумки відомостей № 12 по всіх цехах підприємства переносять у зведену відомість № 12. Дані із зведеної відомості № 12 переносять у третій розділ журналу 5 (якщо підприємство не використовує рахунки класу 8 “Витрати за елементами”).

У випадках, коли підприємство використовує рахунки валового класу (80 “Матеріальні витрати”, 81 “Витрати на оплату праці”, 82 “Відрахування на соціальні заходи”, 83 “Амортизація”, 84 “Інші операційні витрати”), тобто веде облік витрат за елементами, необхідно використовувати для узагальнення витрат журнал 5А. Цей журнал відрізняється від журналу 5 тим, що в його розділі III Б відображають витрати за елементами. При цьому

дебетуються рахунки 80, 81, 82, 83, 84, а кредитуються матеріальні рахунки (20, 22), витрати майбутніх періодів (39), заробітної плати (66), відрахувань на страхування (65) та переносяться дані з інших журналів (по рах 37, рах 63, рах 68 а ін.).

Після відображення витрат за елементами в розділі III Б, дані переносяться в розділ III А – витрати діяльності. Цей розділ відображає за дебетом ті ж рахунки, що й розділ III журналу 5, а саме рахунки 23, 90, 92, 92, 93, 94, 99 з кредиту рахунків 20, 22, 23, 24, 25, 26, 28, 39, 65, 66, 91є, але з додаванням граф для відображення витрат списання з рахунків 80, 81, 82, 83, 84 у сумах, які попередньо були зібрані у розділі III Б в журналі 5А.

Таблиця 2.6

Відомість № 12 за лютий 2010 року, цех № 2

Кредит рахунків	20	22	66	65	24	91	З різних журналів № / сума	Разом
Дебет рахунків, субрахунків, статей								
91 “Загальновиробничі витрати”	1812	339	1245	459			3/749	7604
1. Витрати на управління виробництвом	837	89	621	229			3/248	2024
2. Амортизація основних засобів							4/2745	2745
3. Амортизація нематеріальних активів							4/2745	2745
4. Витрати на утримання необоротних активів	408	75	389	143			3/143	1158
5. Інші	567	175	2,35	87			3/338	1402
23 “Виробництво”	5077	348	3233	1196	185	7604		17643
24 “Брак у виробництві”	597		235	87				919
Разом	7486	687	4713	1742	185	7604	3749	26166

Таким чином, дані, із розрубної таблиці № 1 на відомості № 12 переносять в реєстри аналітичного й синтетичного обліку (журнал 5 (5А), Головна книга, звітність тощо.)

На досліджуваному підприємстві для збереження готової продукції (товару) використовується тара, тому відзначимо деякі особливості обліку тари.

Тара і тарні матеріали обліковують таким же самим чином, як і сировина і матеріали, але є деякі особливості обліку.

Тара відіграє важливу роль як засіб збереження й захисту продукції (товару) від шкідливого впливу зовнішнього середовища, Овна сприяє процесу товаропросування, полегшує транспортування, вантажно-розвантажувальні роботи, забезпечує якість продукції.

Переміщення продукції від виробника до споживача відбувається, у більшості випадків, завдяки тарі. На неї витрачаються значні кошти, тому раціональне її використання дає великий економічний ефект. У зв'язку з цим необхідно:

- організувати облік тари – як порожньої, так і під готовою продукцією;
- перевіряти стан тари та організувати її ремонт;
- реалізувати тару, яка не використовується;
- збільшувати оборотність тари, що зменшує потребу в ній і сприяє зниженню витрат на виробництво і реалізацію продукції;
- забезпечити своєчасне повернення тари постачальникам;
- проводити інвентаризацію тари, виявляти винних у нестачі, псуванні чи знищенні тари та відшкодовувати її вартість.

У складі тари обліковуються також тарні матеріали (деталі для ящиків та бочок, металева стрічка, картон та інші).

Облік тари і тарних матеріалів ведеться на субрахунку 204 “Тара й тарні матеріали”. Крім оборотної, існує тара, яка використовується в якості господарського інвентарю. Для обліку такої тари призначені субрахунки 115 “Інвентарна тара” або 106 “Інструменти, прилади та інвентар”.

Якщо на підприємстві є тарний цех, то облік виготовлення тари здійснюється на рахунку 23 “Виробництво”, в дебет якого списуються витрати, пов'язані з відпуском матеріалів, нарахуванням заробітної плати, зносом основних засобів (кредит рахунків 13, 20, 22, 24, 65, 66 та інших).

Оприбуткування такої тари на склад відображається в обліку:
Дт 204 “Тара й тарні матеріали”;

Кт 23 “Виробництво”;

Д-т 23 “Виробництво” (якщо затарювання продукції відбувається в цехах основного виробництва);

Д-т 93 “Витрати на збут” (якщо затарювання продукції відбувається на складі готової продукції);

К-т 204 “Тара й тарні матеріали”.

Покупна тара (дерев’яна – ящики, бочки, піддони; картонна й паперова – коробки, пачки, мішки; металева – бідони, каністри, бочки, цистерни; пластмасова – ящики, пляшки, флакони; скляна – пляшки, банки; із тканини і хімволокна мішки, пакунки, пакети ат ін.) оприбутковується на склад від постачальників. Порядок приймання тари не відрізняється від порядку оприбуткування матеріалів. При надходженні робиться запис:

Д-т 204 “Тара й тарні матеріали” (без ПДВ);

Д-т 641 “Розрахунки за податками” (на суму ПДВ);

К-т 63 “Розрахунки з постачальниками і підрядниками”.

Багатооборотна тара (бочки, фляги, ящики, скляний посуд) приймається на облік за заставними цінами різниця між первинною вартістю і заставною відносить на збитки (якщо заставна вартість перевищує первинну) або на доходи (якщо заставна вартість нижча від первинної).

Тара, що стала не придатною до подальшого використання, списується актом, який складає комісія, призначення керівником підприємства. В акті зазначаються причини та винні особи, а також кількість одиниць тари, її первинна вартість, можливість продажу. Непридатна тара (металевий брухт, скляний бій, дерев’яні деталі, макулатура) здається в якості вторинної сировини або реалізовується покупцям.

Результати інвентаризації тари відображають в такому ж порядку, як і виробничих запасів [78, с. 239].

Відзначимо і той факт, що тара і тарні матеріали відображаються в синтетичному й аналітичному обліку в такому є порядку, як і матеріали

(розробна таблиця № 1, відомість № 12, відомість 5.1, сальдові і оборотні відомості, журнал 5, звітність тощо).

2.4. Відображення матеріальних ресурсів в системі звітності

Відображення матеріальних ресурсів в системі звітності є важливою складовою частиною інформаційної системи управління підприємствами. Підприємство є визначальною умовою формування дієвого механізму управління.

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” дає таке визначення терміну “бухгалтерська звітність” – це звітність, що складається на підставі даних бухгалтерського обліку для задоволення потреб певних користувачів [72].

Фінансова звітність складається з:

1. Балансу (Звіту про фінансовий стан).
2. Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід).
3. Звіту про рух грошових коштів.
4. Звіту про власний капітал.
5. Приміток до фінансової звітності. Примітки до фінансової звітності є сукупністю показників і пояснень, які забезпечують деталізацію й обґрунтованість статей фінансової звітності, а також іншої інформації, розкриття якої передбачено відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності [22].

Виробничі запаси підприємств в Балансі (Звіті про фінансовий стан) відображають у другому розділі активу “Оборотні активи” в однойменному рядку “Запаси”. Необхідно відзначити, що до вступу в силу НСБО № 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”, що змінив склад статей звітної форми, обліково-інформаційне забезпечення про виробничі запаси було ширше представлено в Балансі. У цілому, аналізуючи нововведення, внесені

розділі, застосовують детальну класифікацію запасів з 12-ти груп. У Плані рахунків бухгалтерського обліку для запасів призначено 9 рахунків класу 2, які за групуванням інформації про запаси не узгоджені з розділом «Запаси» у Примітках до фінансової звітності й фактично являють собою ще одну класифікацію запасів.

Таблиця 2.7

**Відображення даних про матеріальні ресурси
у Примітках до фінансової звітності**

Найменування показника	Код рядка	Балансова вартість на кінець року	Переоцінка за рік	
			збільшення чистої вартості реалізації	уцінка
1	2	3	4	5
Сировина і матеріали	800	Сальдо Д-т 201, 206, 209	Підприємство може збільшити вартість раніше уцінених запасів не більше ніж на суму попередньої уцінки, що відображається сторнувальним записом по Д-т 946	Сума, на яку первісна вартість перевищує чисту вартість реалізації, списується на витрати звітного періоду проведенням Д-т 946 - Кт 201 - 205, 207 - 209, 21, 22, 23, 25, 26, 27, 28
Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби	810	Сальдо Д-т 202, 209		
Паливо	820	Сальдо Д-т 203		
Тара і тарні матеріали	830	Сальдо Д-т 204		
Будівельні матеріали	840	Сальдо Д-т 205, 209		
Запасні частини	850	Сальдо Д-т 207		
Малоцінні та швидкозношувані предмети	880	Сальдо Д-т 22		
Разом	920	Сума рядків 800 – 910		

Отже, щоб заповнити Примітки до фінансової звітності інформації синтетичних рахунків недостатньо, оскільки для заповнення рядків 800 – 860 необхідно скористатися субрахунками до рахунку 20 «Виробничі запаси», які надає Інструкція про застосування Плану рахунків. Утім дія Інструкції про застосування Плану рахунків не поширюється на підприємства, які складають фінансову звітність за МСФЗ.

З метою надання внутрішнім і зовнішнім користувачам детальної інформації про наявність виробничих запасів та операції з ними за звітний

період вважаємо за доцільне вдосконалити форму Приміток до річної фінансової звітності шляхом додаткового розкриття інформації про склад виробничих запасів підприємства за рахунок наступних показників:

- балансова (облікова) вартість запасів, які відображені за фактичною (історичною) собівартістю;
- балансова (облікова) вартість запасів, які відображені за справедливою вартістю;
- сума уцінки виробничих запасів;
- сума створеного резерву (забезпечення) на покриття втрат від знецінення запасів;
- сума використаного резерву (забезпечення) на покриття втрат від знецінення запасів;
- сума відновлення вартості уцінених запасів.

На наше переконання, значення фінансової звітності досить вагоме у підприємницькій діяльності не тільки для самого підприємства, а й для інших користувачів інформації. Всі суб'єкти економічних відносин зацікавлені у показниках фінансово-господарської діяльності юридичної чи фізичної особи, в економічному взаємозв'язку з якою перебувають або ж хотіли б перебувати. Це стосується інвесторів, банків, постачальників та інших кредиторів, клієнтів (замовників) уряду та громадськості. Наведений перелік стосується зовнішніх користувачів інформації, проте даних фінансової звітності деякою мірою недостатньо для оперативного керівництва виробничим процесом і виникає необхідність застосування підприємствами внутрішньої (управлінської) звітності.

На нашу думку, в сучасних умовах господарювання особливе місце надається управлінській звітності як джерелу формування повної й достовірної інформації про діяльність підприємства. Необхідність розширення системи обліку як основного джерела формування фінансової та управлінської звітності обумовлена потребою сучасного інформаційного

забезпечення прийняття ефективних управлінських рішень. Залишається важливим розкриття концептуальних підходів щодо визначення основоположних принципів ведення бухгалтерського обліку і складання звітності, як фінансової, так і управлінської.

На наш погляд, метою складання внутрішньої (управлінської) звітності підприємств є задоволення інформаційних потреб внутрішнього управління шляхом надання вартісних і натуральних показників, що дозволяють оцінювати і контролювати, прогнозувати і планувати діяльність структурних підрозділів підприємств (окремі напрями їх діяльності), а також конкретних менеджерів. Точність та обсяг наведених даних залежать від організаційно-технологічних та економічних особливостей підприємства та конкретного об'єкта управлінського обліку, а також мети (цілі) управління стосовно даного об'єкта обліку.

На думку Ф.Ф. Бутинця, управлінська звітність – це комплекс взаємопов'язаних даних і розрахункових показників, які відображають функціонування підприємства як суб'єкта господарської діяльності та згруповані загалом по підприємству і в розрізі структурних підрозділів [9, с. 416]. Г. І. Кіндрацька вважає, що під управлінською звітністю потрібно розуміти звітність, яка складається менеджерами різних рівнів управління і містить оцінку результатів діяльності та прогнозні напрями її розвитку [38, с. 15].

Г.В. Нашкерська дотримується думки, що управлінська звітність – система показників оцінювання результатів бізнесу та перспектив його розвитку, що надається внутрішнім користувачам для задоволення інформаційних потреб у процесі прийняття стратегічних, тактичних і оперативних управлінських рішень [65, с. 582]. В.Ф. Палій вважає, що управлінська звітність – це гнучка система форм інформації, яка складається за центрами затрат і центрами відповідальності. Вона повинна відображати умови, специфіку, особливості організації виробництва та потреб управлінського персоналу [70].

На нашу думку, побудова достовірної системи управлінського обліку і звітності на підприємствах – запорука прийняття вигідних управлінських рішень на всіх рівнях менеджменту та досягнення високих фінансово-економічних показників діяльності.

Виробничий процес промислових підприємств може забезпечуватися без наявності виробничих запасів та без їх поступового використання. Основною причиною, що обумовлює необхідність створювати запаси, є та, що в реальних умовах неможливо забезпечити сумісність моменту створення певного виробничого запасу з моментом його використання. Таким чином, створений виробничий запас до моменту його використання знаходиться у вигляді запасу. Планування процесу формування виробничих запасів є елементом системи управління виробничо-господарською діяльністю, складовою частиною плану матеріально-технічного забезпечення, полягає в розробці й впровадженні системи планування економічно обґрунтованої величини виробничих запасів і організації їх ефективного використання.

Запаси сировини і матеріалів та інших виробничих запасів повинні бути мінімальними, однак їх розміри мають забезпечити безперебійну роботу (нормальний ритм процесу виробництва) підприємств промисловості. Складовою частиною плану матеріально-технічного забезпечення є визначення потреби підприємств у виробничих запасах.

Розмір виробничого запасу залежить від: величини потреби у різних видах сировини і матеріалів; періодичності запуску сировини і матеріалів у виробництво; сезонності поставки матеріалів; співвідношення транзитної і складської форм постачання; розміру транзитних поставок. Обсяг запасу визначається у натуральному виразі, в днях забезпечення виробництва і у вартісному виразі. Потребу у виробничих запасах для забезпечення основного виробництва, випуску готової продукції обґрунтовують із застосуванням нормативного методу. Цей метод дає позитивні результати в умовах розробки та використання прогресивних, економічно обґрунтованих норм і нормативів, які враховують особливості виробництва та динамічність

зовнішніх ринкових факторів. Із урахуванням зазначеного, для промислових підприємств розроблено та запропоновано для практичного використання Оперативний звіт про наявність та потребу у виробничих запасах (Додаток Б.1). У зазначеному звіті розкриватиметься інформація про норми витрачання виробничих запасів на конкретний виріб, об'єм виробництва продукції у звітному періоді, кількість витрачених виробничих запасів, їх залишки та необхідну потребу в них.

Систематизована у первинних документах облікова інформація узагальнюється в зведених документах, які також вимагають удосконалення із врахуванням галузевої специфіки діяльності підприємства. Пропонуємо використовувати на досліджуваному підприємстві Звіт про рух матеріалів по складу (Додаток Б.2). Звіт складається у двох примірниках матеріально відповідальною особою за відповідний звітний період (залежно від величини підприємства, обсягів виробничих запасів та кількості операцій з ними) для достовірного оперативного контролю за здійсненням виробничого процесу, а також контролю за обсягами сировини, матеріалів та інших видів запасів на складах для ведення безперервної господарської діяльності. Перший примірник із прикріпленими підтверджувальними документами передається у бухгалтерію для перевірки й обробки, а другий примірник, із підписом бухгалтера про прийняття звіту залишається у завідуючого складом (комірника) і слугує підставою для ведення складського обліку.

Для оперативного управління господарською діяльністю підприємств та контролю за рухом виробничих запасів розроблено та запропоновано до використання Відомість аналітичного обліку виробничих запасів (Додаток Б.3), відображення інформації в якій щодо виробничих запасів здійснюється за синтетичними рахунками (субрахунками), центрами відповідальності (матеріально відповідальними особами, місцями зберігання) і місцями виникнення витрат. Записи у Відомість аналітичного обліку виробничих запасів здійснюються на підставі первинних і зведених документів (звітів), в яких узагальнена інформація щодо надходження виробничих запасів та їх

інформаційне забезпечення про виробничі запаси було ширше представлене в Балансі. У цілому, аналізуючи нововведення, внесені до форми Звіту про фінансовий стан, можна помітити згортання статей облікового забезпечення запасів у складі фінансової звітності, що зменшує її аналітичність для користувачів при прийнятті рішень. Недостатньо коректним, на нашу думку, є укрупнення статті “Запаси” та включення до її складу виробничих запасів, малоцінних та швидкозношуваних предметів, незавершеного виробництва, готової продукції та товарів, оскільки склад запасів визначається особливостями діяльності підприємств.

3. З метою надання внутрішнім і зовнішнім користувачам детальної інформації про наявність виробничих запасів та операції з ними за звітний період вважаємо за доцільне вдосконалити форму Приміток до річної фінансової звітності шляхом додаткового розкриття інформації про склад виробничих запасів підприємства за рахунок наступних показників:

- балансова (облікова) вартість запасів, які відображені за фактичною (історичною) собівартістю;
- балансова (облікова) вартість запасів, які відображені за справедливою вартістю;
- сума уцінки виробничих запасів;
- сума створеного резерву (забезпечення) на покриття втрат від знецінення запасів;
- сума використаного резерву (забезпечення) на покриття втрат від знецінення запасів;
- сума відновлення вартості уцінених запасів.

РОЗДІЛ 3

МЕТОДИКА АНАЛІЗУ Й АУДИТУ МАТЕРІАЛЬНИХ ЗАПАСІВ

3.1. Аналіз забезпеченості підприємства матеріальними ресурсами

Метою аналізу використання матеріальних ресурсів є визначенні забезпеченості підприємства всіма видами матеріальних ресурсів, пошук резервів раціональнішого їх використання і зниження матеріаломісткості продукції, що у свою чергу призведе до підвищення ефективності виробництва за рахунок раціонального використання ресурсів (рис. 3.1).



Рис. 3.1. Завдання, об'єкти та етапи аналізу використання матеріальних ресурсів [24, с. 223]

Джерела інформації для аналізу використання матеріальних ресурсів наведені в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1

Інформаційна база аналізу використання матеріальних ресурсів

№ з/п	Група	Джерела інформації
1	Первинні документи	Журнал обліку вантажів, що надійшли, довіреності, прибуткові ордери, акти приймання матеріалів, лімітно-забірні картки, акти-вимоги на заміну (додатковий відпуск) матеріалів, накладні-вимоги на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, картки складською обліку матеріалів, відомості обліку залишків матеріалів на складі, матеріальні ярлики, сигнальні довідки про відхилення фактичною залишку матеріалів від встановлених норм запасу, матеріальні звіти, картки обліку малоцінних і швидкозношуваних предметів,

		рахунки-фактури, товарно-транспортні накладні, акти закупівлі запасів, акти про брак, відомості про брак, накладні на здачу готової продукції на склад, описи-акти уцінки товарів і продукції, які залежались, і лишків запасів тощо
2	Рахунки бухгалтерського обліку	20 «Виробничі запаси», 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети», 23 «Виробництво», 24 «Брак у виробництві», 25 «Напівфабрикати»
3	Облікові реєстри	Журнал 5, 5А, відомість 5.1
4	Фінансова звітність	Ф. № 1 «Баланс», ф. № 2 «Звіт про фінансові результати», ф. № 5 «Примітки до річної фінансової звітності»
5	Статистична звітність	Ф. № 5-С «Звіт про витрати на виробництво продукції (робіт, послуг)», ф. № 1-підприємство «Звіт про основні показники діяльності підприємства», ф. № 4-МТП «Звіт про залишки і використання палива та паливо мастильних матеріалів»
6	Податкова звітність	Декларація про прибуток підприємства
7	Інші джерела	Бізнес-план, замовлення, оперативні дані відділу технічного постачання, договори (контракти) на постачання сировини та матеріалів, планові й звітні калькуляції, дані системи норм і нормативів витрачання матеріальних ресурсів, норм запасу, інформація маркетингових досліджень тощо

Перераховані джерела інформації використовуються для проведення ретроспективного аналізу використання матеріальних цінностей. Оперативний аналіз проводиться за даними первинного бухгалтерського обліку. Прогнозний аналіз виробництва та реалізації продукції застосовується при оцінці відповідних альтернативних управлінських рішень.

У ході аналізу забезпеченості підприємства матеріальними ресурсами необхідно:

- 1) перевірити розрахунок потреби в матеріальних ресурсах; оцінити забезпеченість потреби джерелами покриття, зокрема виявити ступінь забезпечення потреби в матеріальних ресурсах договорами на їх постачання (за строками, обсягами та асортиментом партій, якістю матеріалів тощо), обґрунтованість договорів та їх фактичне виконання;
- 2) визначити відповідність фактичної забезпеченості товарними запасами плановій потребі, враховуючи обсяг і склад неліквідів, обсяг списаних втрат;

3) виявити зниження обсягу виробництва у зв'язку з недостатньою забезпеченістю матеріальними ресурсами, причини виникнення понаднормових запасів [32, с. 162].

Важливим фактором забезпеченості підприємства матеріальними ресурсами є правильність розрахунку потреби в них, раціонально організоване матеріально-технічне постачання (вибір постачальників, форм поставок і систем розрахунків).

Планування потреб у ресурсах здійснюється на підставі наукових методів. Методи визначення потреби в матеріальних ресурсах – це способи встановлення кількості матеріальних ресурсів, необхідної для здійснення виробничої та іншої діяльності підприємства. У практиці планування матеріально-технічного забезпечення використовують різні методи визначення потреби в матеріалах залежно від наявності даних, специфіки технологічних процесів виготовлення продукції, призначення матеріалів та інших особливостей виробництва та споживання матеріалів.

Потреба в матеріальних ресурсах визначається враховуючи потреби окремих їх видів і для основної та іншої діяльності підприємства, а також запасів, матеріальних ресурсів, необхідних для нормального функціонування на кінець періоду:

$$MP_i = \sum MP_{ij} + MP_i^3, \quad (3.1)$$

де MP_i – загальна потреба підприємства в i -тому виді матеріальних ресурсів;
 MP_{ij} – потреба i -того виду матеріальних ресурсів на j -й вид діяльності (на виконання виробничої програми, на приріст незавершеного виробництва, на ремонтно-експлуатаційні потреби, на виготовлення інструменту та спеціального оснащення, на дослідні та експериментальні роботи тощо);
 MP_i^3 – необхідні для нормального функціонування підприємства запаси i -того виду матеріальних ресурсів на кінець періоду.

В основу розрахунку потреби підприємства в матеріальних ресурсах покладено нормативи та норми їх витрачання, норми складських запасів.

Наявність матеріальних ресурсів:

- 1) при функціональному підході: закупівля і виробництво партіями відбувається у вузькоспеціалізованих підприємств, що прагнуть до зниження витрат на одиницю випущеної продукції і товарів, що придбаються. Така політика масових закупок вимагає деяких обсягів запасів, які дозволяють відповідним службам здійснювати політику «оптимальних» закупок в очікуванні, коли, служби-споживачі вимагатимуть ці закупки;
- 2) запаси сировини і матеріалів необхідні при труднощах з постачанням запасів; запаси напівфабрикатів і готової продукції – перед виробничим ризиком (поломки, страйки, брак тощо); запаси кінцевої продукції – при коливаннях обсягів продажу.

Так, величина планової потреби у відповідному виді запасів на виконання основної виробничої програми, на капітальне будівництво та на непромислові потреби (для обслуговування житлового фонду, дитячих та інших, закладів) може бути визначена шляхом множення норми витрачання на кількість продукції або обсяг робіт у попередньому періоді.

$$P_i = \sum_{j=1}^n H_{ij} \times \Pi_j, \quad (3.2)$$

де H_{ij} – норма витрат i -го матеріалу на виробництво одиниці j -го виду продукції;

Π_j – програма виробництва j -ої продукції у плановому періоді;

n – кількість найменувань продукції j , на виробництво якої використовується i -й матеріал.

Таблиця 3.2

Розрахунок планової потреби окремих видів матеріалів для виконання виробничої програми на ТОВ “Трансмет” за березень місяць 2017 року

Види продукції	Найменування матеріалів	Плановий випуск продукції, шт.	Норма витрачання на 1 шт., кг	Ціна за 1 кг, грн.	Всього	
					Кількість, кг.	Сума, грн.
Циліндр ДК3330Ø1	Сталь 38x2A Ø100	4	62,8	33,6	251,2	8440,3
Шнек ДК3330Ø1	Сталь 38x2A Ø45	4	14,6	31,1	58,4	1816,2
Циліндр спец. Ø28	Сталь 38x2A Ø100	5	35	33,6	175	5880
Шнек спец. Ø28	Сталь 38x2A Ø45	5	8,5	31,1	42,5	1321,7
Вінт ДЕ3132-250-31А-459	Сталь 45 Ø250	3	222	150,2	666	100033
Колона ДЕ3132-250-31А-434	Сталь 40x Ø100	10	121,4	42,0	1214	50988
Втулка ДЕ3132-250-31А-44901	Сталь 40 Ø80	12	3,07	24,3	36,84	896,7
Всього	х	х	х	х	х	169375,9

Дані таблиці 3.2 показують, що на підприємстві найбільша потреба є у сталі 40 Ø100 і сталі 45 Ø250.

Шляхом порівняння планової потреби матеріалів із їх фактичною наявністю можна визначити забезпеченість підприємства необхідною кількістю відповідних матеріалів.

Таблиця 3.3

Аналіз забезпеченості ТОВ “Трансмет” окремими видами матеріалів за березень місяць 2017 року

Найменування матеріалів	Планова потреба, кг	Фактична наявність, кг	Відхилення, кг
Сталь 38x2A Ø 100	426,2	938,4	+512,2
Сталь 38x2A Ø 45	100,9	250,0	+149,1
Сталь 45 Ø250	666,0	1286,6	+620,6
Сталь 40 Ø100	1214,0	2517,4	+1303,4
Сталь 40 Ø80	36,84	83,0	+46,16

Як видно із таблиці 3.3 підприємство забезпечено всіма видами матеріалів. Перевищення фактичної наявності над плановою потребою по всіх видах матеріалів більше від місячного нормативного їх витрачання. Якщо врахувати інфляційні процеси в Україні, які пов’язані, в першу чергу,

із подорожчанням металу, то таке нормативне забезпечення підприємства матеріалами є виправданим.

Потреба в матеріальних ресурсах на інші цілі встановлюється у наступному порядку (рис. 3.4).

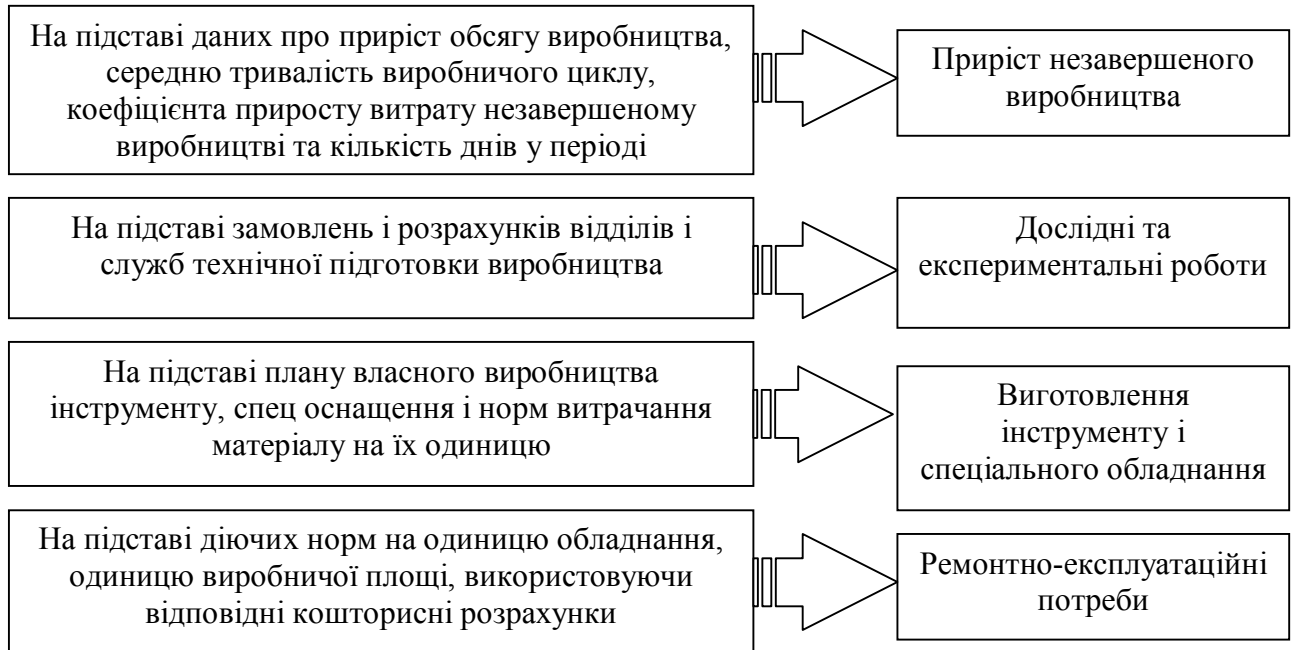


Рис. 3.2. Порядок розрахунку потреби в матеріальних ресурсах [32, с. 165]

При великій номенклатурі матеріалів оцінюють обґрунтованість потреб у матеріалах, які мають найбільшу питому вагу в собівартості продукції, а також у дорогих і дефіцитних матеріальних ресурсах.

Перевіряючи розрахунки потреб, необхідно з'ясувати чи враховані:

- зміни у номенклатурі та асортименті призначеної для випуску продукції;
- зміни норм витрат на одиницю продукції;
- заходи, спрямовані на підвищення технічного рівня виробництва, удосконалення організації виробництва і праці.

Ступінь забезпеченості потреби в матеріальних ресурсах за договорами на їх постачання оцінюється за допомогою наступних показників:

- коефіцієнт забезпеченості за планом ($K_{ЗБ,ПЛ}$) розраховується як відношення суми за укладеними договорами до планової потреби;

– коефіцієнт забезпеченості за фактом ($K_{ЗБ.Ф}$) розраховується як відношення вартості фактично поставлених матеріальних ресурсів до планової потреби.

Аналіз наведених коефіцієнтів проводиться за кожним видом матеріалів.

Крім того, аналізуючи забезпеченість підприємства матеріальними ресурсами, необхідно:

1) оцінити ритмічність поставок: для цього використовуються такі показники як середньоквадратичне відхилення фактичного обсягу поставки по днях (декадах, місяцях) від середнього обсягу поставки; коефіцієнт нерівномірності поставок і коефіцієнт варіації;

- коефіцієнт нерівномірності поставок матеріалів ($K_{НЕР}$) визначається за формулою (3.3):

$$K_{НЕР} = \sqrt{\frac{\sum_{i=1}^n (x_i - 100)^2 ОП_{П_i}}{\sum_{i=1}^n ОП_{П_i}}} \quad (3.3)$$

де x_i – відсоток виконання плану постачання за періодами (днями, декадами, місяцями);

$ОП_{П_i}$ – план поставок за ті ж періоди;

- коефіцієнт варіації ($K_{ВАР}$) визначається за формулою (3.4):

$$K_{ВАР} = \sqrt{\frac{\sum_{i=1}^n (\Delta ОП_i)^2}{n}} / ОП_c \quad (3.4)$$

де $\Delta ОП_i$ – відхилення обсягу поставки за періодами від плану;

n – кількість періодів, що аналізуються;

$ОП_c$ – середній обсяг поставки матеріалів за період.

Неритмічна поставка сировини та матеріалів зумовлює простої обладнання, втрати робочого часу, необхідність понаднормових робіт, які оплачуються за підвищеною тарифною ставкою. Все це збільшує собівартість продукції, що випускається, і відповідно, зменшує прибуток підприємства;

2) визначити обсяги та асортимент запасів, що постачаються: негативний вплив фактора недопоставок запасів на зміну випуску продукції вимірюється порівнянням кількості недопоставленого і-того виду матеріалів з нормою його витрачання на одиницю продукції.

Особливу увагу потрібно звернути на виконання договорів поставок щодо асортименту. Для оцінки виконання договірних зобов'язань за асортиментом розраховують коефіцієнт асортиментності, тобто співвідношення фактичного надходження матеріалів, що не перевищує обумовленого договором, та обсягу договірних зобов'язань. При порушенні асортименту матеріальних ресурсів, що надходять, утворюються наднормові запаси одних видів і нестача інших;

3) проаналізувати якість отриманих від постачальників матеріальних ресурсів: перевіряється відповідність матеріальних ресурсів стандартам і технічним умовам і розраховується коефіцієнт рекламацій, тобто претензій постачальникам за поставку недоброякісних матеріалів. Низька якість сировини й матеріалів є причиною утворення понадпланових відходів, що призводить до зменшення обсягу випуску якісної продукції;

4) оцінити кількісні (вартісні) втрати продукції у результаті недопоставки ресурсів, поганої якості матеріалів, зміни цін на матеріали, простоїв через порушення графіку постачання.

3.2. Аналіз використання матеріальних ресурсів

Оцінка ефективності використання матеріальних ресурсів на практиці аналітичної роботи здійснюється за допомогою системи різноманітних показників:

- 1) узагальнюючі показники матеріаломісткість продукції, матеріаловіддача, питома вага матеріальних витрат у собівартості продукції, коефіцієнт використання матеріалів;
- 2) індивідуальні показники: ефективність споживання окремих елементів матеріальних ресурсів (основних, допоміжних матеріалів, палива, енергії тощо), а також встановлення зниження матеріаломісткості окремих виробів (питомої матеріаломісткості). Питома матеріаломісткість окремих виробів може визначатися у вартісному, натурально-вартісному та натуральному вираженні.

Матеріаломісткість продукції є узагальнюючим вартісним показником, визначається як співвідношення суми матеріальних витрат до вартості виготовленої продукції і показує, скільки матеріальних витрат припадає на кожен гривню виготовленої продукції. Матеріаломісткість визначає суму матеріальних витрат: зростання матеріаломісткості збільшує суму матеріальних витрат, зниження – зменшує.

Матеріаловіддача – це обернений до матеріаломісткості показник, що характеризує вихід продукції з кожної гривні витрачених матеріальних ресурсів і розраховується як співвідношення вартості продукції до суми матеріальних витрат.

Для розрахунку питомої ваги матеріальних витрат в собівартості продукції сума матеріальних витрат ділиться на собівартість виготовленої продукції. Цей показник відображає не тільки рівень використання матеріальних ресурсів, але й структуру витрат виробництва продукції, тобто чи є воно матеріаломістким.

Коефіцієнт використання матеріалів визначається як співвідношення суми фактичних матеріальних витрат до величини матеріальних витрат, розрахованої виходячи з планових калькуляцій і фактичного випуску та асортименту продукції. Він відображає рівень ефективності використання матеріалів, дотримання норм витрачання матеріалів. Якщо коефіцієнт

використання більше 1, то це свідчить про перевитрачання матеріалів, якщо менше 1 – про економію матеріальних ресурсів.

Порядок розрахунку узагальнюючих показників наведено в таблиці 3.4.

Таблиця 3.4

Показники ефективності використання матеріальних ресурсів

№ з/п	Показники	Алгоритм розрахунку	Умовні позначення
1	Матеріаломісткість продукції	$M_M = M/ВП$	M_M – матеріаломісткість продукції M – сума матеріальних витрат, тис. грн. ВП – обсяг продукції (робіт, послуг), тис, грн.
2	Матеріаловіддача	$M_B = ВП/M$	M_B – матеріаловіддача
3	Питома вага матеріальних витрат у собівартості продукції	$M_B = M/C \times 100$	M_B – питома вага матеріальних витрат в собівартості продукції, % C – повна собівартість продукції (робіт, послуг), тис, грн.
4	Коефіцієнт використання матеріалів	$K_{BM} = M_f/M_{UM}$	K_{BM} – коефіцієнт використання матеріалів M_f – сума фактичних матеріальних витрат, тис. грн. M_{UM} – умовна величина матеріальних витрат, розрахована виходячи з планових калькуляцій і фактичного випуску та асортименту продукції, тис. грн.

Таблиця 3.5

Узагальнюючі показники ефективності використання матеріальних ресурсів на ТОВ “Трансмет”

№ з/п	Показники	2016 р.	2017 р.
1	Матеріальні витрати, тис. грн.	1629	1186
2	Обсяг продукції, тис. грн.	4790	2736
3	Собівартість продукції, тис. грн.	4193	2240
4	Матеріаломісткість продукції, грн.	0,34	0,43
5	Матеріаловіддача	2,9	2,3
6	Питома вага матеріальних витрат у собівартості продукції	0,39	0,53

Як показують дані таблиці матеріаломісткість продукції в 2017 році порівняно з 2016 роком збільшилась і відповідно збільшилась питома вага матеріальних витрат в собівартості продукції, а матеріаловіддача зменшилась. Причиною такого явища є збільшення в 2017 році цін на

матеріали, які використовувались для виготовлення продукції (сталь, прокат).

Застосування узагальнюючих показників в аналізі дозволяє отримати лише загальну уяву про рівень ефективності використання матеріальних ресурсів і резерви її підвищення. Більш детальну інформацію забезпечує аналіз індивідуальних показників.

Залежно від специфіки виробництва індивідуальними показниками можуть бути: сировиномісткість – у переробній галузі; металомісткість – у машинобудуванні та металообробній; промисловості; паливомісткість, енергомісткість – на підприємствах тепло-електроцентралі; напівфабрикатомісткість – у збиральних виробництвах тощо [75, с. 82].

Питома матеріаломісткість окремих виробів може бути розрахована як у вартісному, натуральному так і в умовно-натуральному вираженні. Вартісний показник питомої матеріаломісткості розраховується як відношення вартості всіх спожитих матеріалів на одиницю продукції до її ціни. Питома матеріаломісткість у натуральному та умовно-натуральному вираженні вимірюється кількістю витрачених матеріальних ресурсів на один виріб.

У економічній літературі і в практичній діяльності застосовуються також показники параметричної, конструктивної, технологічної, відносної, питомої матеріаломісткості, коефіцієнт використання окремих видів матеріалів.

Питома параметрична матеріаломісткість визначається як відношення матеріальних витрат на одиницю потужності, продуктивності, вантажопідйомності й вимірюється у вартісних і натуральних показниках (на 1 кВт/год., 1 л.с. тощо).

Однак індивідуальна питома та параметрична матеріаломісткість не відображають вагової характеристики виробів, тому виникає потреба у визначенні конструктивної питомої матеріаломісткості.

Конструктивна питома матеріаломісткість – відношення чистої ваги виробів на одиницю технічного параметру; визначається у натуральному вираженні.

Для удосконалення конструкції виробів можливе застосування прогресивних видів матеріалів, при обробці яких досягається найбільший ефект. Тому розраховується відносна матеріаломісткість, яка є відношенням конструктивної матеріаломісткості до коефіцієнта використання матеріалів на його виготовлення.

Коефіцієнт використання матеріалів доцільно визначати не тільки за всім обсягом випуску продукції, але й за окремими виробами, вузлами, деталями. У цьому випадку він обчислюється як співвідношення корисного витрачання або чистої ваги деталі, виробу в натуральному вираженні до норми або фактичного витрачання матеріалів, використаних на їх виготовлення.

У таблиці 3.6 наведено порядок розрахунку окремих індивідуальних показників ефективності використання матеріальних ресурсів.

Таблиця 3.6

Індивідуальні показники ефективності використання матеріальних ресурсів

№ з/п	Показники	Алгоритм розрахунку	Позначення в алгоритмі
1	2	3	4
1	Сировиномісткість продукції	$M_C = M^C/ВП$	M_C – сировиномісткість продукції M^C – вартість спожитих сировини і матеріалів, тис. грн. ВП – обсяг продукції (робіт, послуг), тис. грн.
2	Металомісткість продукції	$M_{MET} = M^{MET}/ВП$	M_{MET} – металомісткість продукції M^{MET} – вартість спожитого металу, тис. грн..
3	Паливомісткість продукції	$M_{П} = M^П/ВП$	$M_{П}$ – паливомісткість продукції $M^П$ – вартість спожитого палива, тис. грн..
4	Енергомісткість продукції	$M_E = M^E/ВП$	M_E – енергомісткість продукції M^E – вартість спожитої енергії, тис. грн.
5	Напівфабрикатомісткість	$M_H = M^H/ВП$	M_H – напівфабрикатомісткість продукції M^H – вартість спожитих купованих

			комплектуючих виробів, напівфабрикатів, тис. грн.
6	Питома матеріаломісткість виробу (вартісна)	$M_{\text{В}}^{\text{II}} = M_{\text{П}}/\text{Ц}$	$M_{\text{В}}^{\text{II}}$ – питома матеріаломісткість виробу $M_{\text{П}}$ – вартість всіх спожитих на виріб матеріалів, тис. грн. Ц – ціна виробу, грн.
7	Питома матеріаломісткість виробу (натуральна або умовно-натуральна)	$M_{\text{H(V-H)}}^{\text{II}} = M/\text{OB}$	$M_{\text{H(V-H)}}^{\text{II}}$ – питома матеріаломісткість виробу в натуральному або умовно-натуральному вираженні M – кількість витрачених матеріальних ресурсів OB – кількість виробів
8	Питома параметрична матеріаломісткість	$M^{\text{III}} = M/W$	M^{III} – питома параметрична матеріаломісткість у вартісному або натуральному вираженні M – вартість або кількість спожитих матеріалів W – сумарна потужність (продуктивність, вантажопідйомність), кВт/год., л. с тощо
9	Питома конструктивна матеріаломісткість	$M^{\text{PK}} = \text{B}/\text{P}$	M^{PK} – питома конструктивна матеріаломісткість у натуральному вираженні B – чиста вага виробу P – відповідний технічний параметр
10	Питома відносна матеріаломісткість	$M^{\text{PB}} = M^{\text{PK}}/\text{K}$	M^{PB} – питома відносна матеріаломісткість у натуральному вираженні K – коефіцієнт використання матеріалів на виріб, деталь
11	Коефіцієнт використання матеріалів на виріб (деталь)	$\text{K} = \frac{\text{Ч}}{(\text{B}^{\text{K}})/\text{H} \times \text{xV}^{\text{Ф}}}$	K – коефіцієнт використання матеріалів на виріб (деталь) Ч – чиста вага виробу (деталі) B^{K} – корисне витрачання матеріалів на виріб (деталь) у натуральному вираженні H – норма витрачання матеріалів на виріб (деталь) $\text{V}^{\text{Ф}}$ – фактичне витрачання матеріалів на виріб

Питома матеріаломісткість окремих видів продукції ТОВ “Трансмет” представлена у таблиці 3.7

Таблиця 3.7

Питома матеріаломісткість продукції ТОВ “Трансмет” за 2017 р.

Види продукції	Матеріальні витрати на одиницю продукції, грн.	Ціна продукції, грн.	Питома матеріаломісткість
1	2	3	4
Вінт 31А-459	333,44	1848,49	0,18
Вінт 32-414	4,70	38,58	0,12
Втулка 31А-111	1,18	30,65	0,04
Втулка 31А-111-01	1,60	31,38	0,05
Втулка 33-216	19,96	98,76	0,20

Втулка 33-219	73,57	213,79	0,34
Втулка 33-220	12,43	57,68	0,22
Втулка 33-221	13,96	63,51	0,22
Втулка (прокладка) 913-801	1,15	4,49	0,26
Втулка 31А-214	23,94	70,28	0,34
Втулка 31А-217	45,12	121,07	0,37
Втулка 31А-449	1,91	48,11	0,04
Втулка 31А-449-01	7,47	64,88	0,12
Гайка 010-411	0,89	25,42	0,04
Гайка 32-413	5,56	81,40	0,07
Гільза 31А-474	202,44	715,65	0,28
Золотник 010-407	1,24	27,78	0,04
Клапан 32-407	4,26	95,82	0,04
Кожух 913-010	3,66	34,34	0,11
Кожух 913-40-01	1,54	34,34	0,04
Кожух 913-401	1,45	14,28	0,1
Колонка 33-444	26,28	272,82	0,1
Колонка 31-434,01	51,15	1337,62	0,4

Як показують дані таблиці 3.7 питома матеріаломісткість різна, вона коливається від 0,04 до 0,37. Найменша питома матеріаломісткість по тих виробках, які є трудомісткими, в їх собівартості більшу питому вагу займають витрати на оплату праці.

Матеріаломісткість продукції перебуває під впливом зовнішніх (незалежних від діяльності підприємства) і внутрішніх (залежних від діяльності підприємства) факторів (табл. 3.8).

Таблиця 3.8

Фактори, що впливають на матеріаломісткість продукції

№ з/п	Вид фактору	Показники
1	Внутрішні	рівень прогресивності конструкторських рішень (удосконалення конструкції, скорочення кількості деталей,

		виготовлення їх з легких і дешевих матеріалів), прогресивність технологічного використання матеріалів, придбаних виробів, використання відходів тощо
2	Зовнішні	зміна ринкових цін на сировину, матеріали, паливо, енергію і на готову продукцію; невиконання постачальниками зобов'язань за строками, розмірами і номенклатурою поставок; якість сировини, яка поставляється і витрачається тощо

Аналіз матеріаломісткості проводиться за адитивною, кратною або мультиплікаційною факторними моделями. Побудова факторних моделей: здійснюється на підставі формули визначення матеріаломісткості, причому сама формула не може розглядатись як факторна система [32, с. 170].

Структурно-логічна факторна модель матеріальних витрат, яка отримана за допомогою прийому розширення, відображає зміну матеріаломісткості залежно від зміни загальної матеріаломісткості продукції і зміни обсягу продукції, на які, у свою чергу, впливають фактори другого та третього рівнів, наведена на рис. 3.5.

Таким чином матеріаломісткість, як і матеріаловіддача, залежить від обсягу продукції та суми матеріальних витрат на її виробництво. У свою чергу обсяг продукції у вартісному вираженні може змінитися за рахунок кількості виготовленої продукції, її структури та рівня відпускових цін.

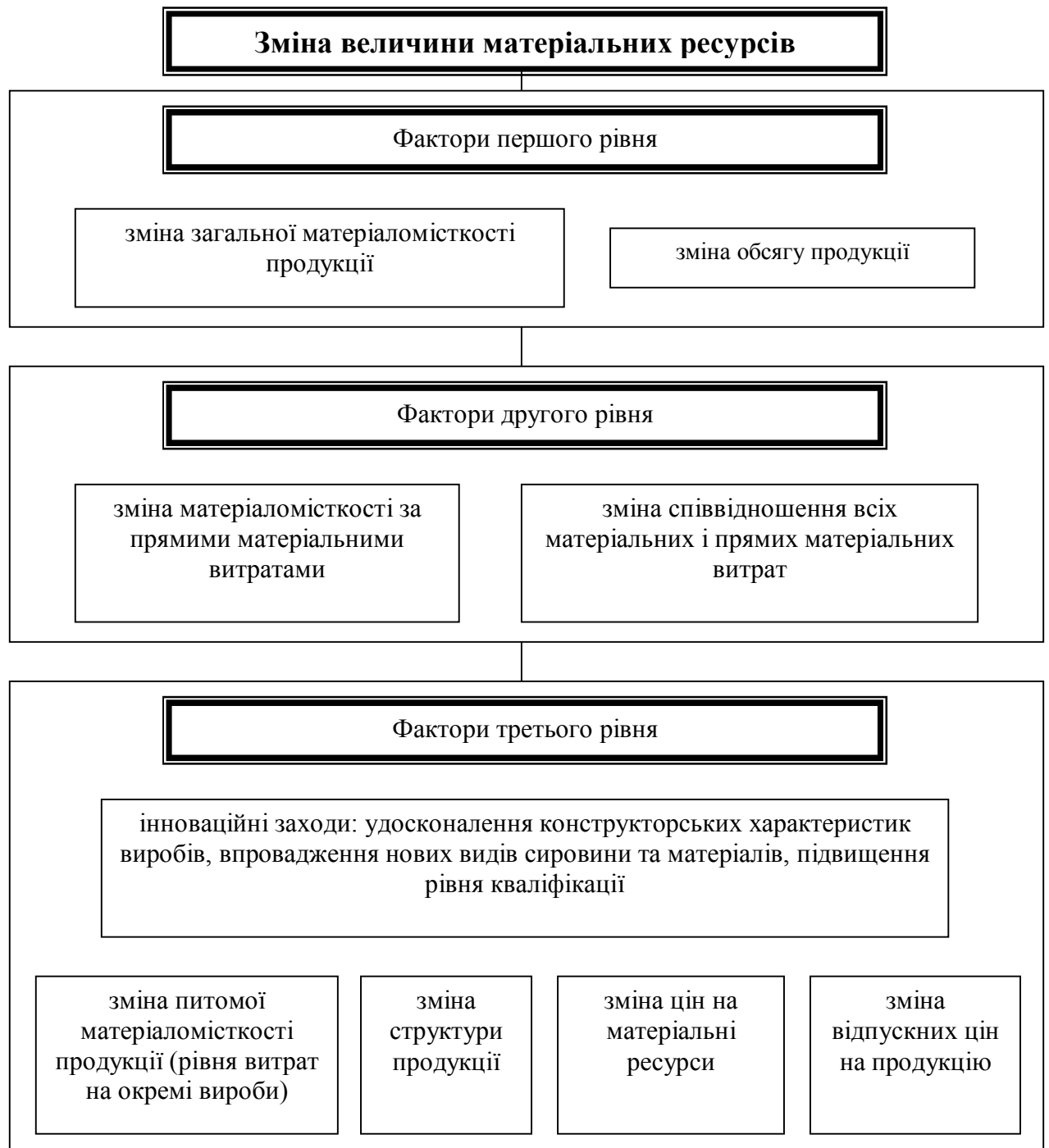


Рис. 3.5. Фактори, що впливають на зміну матеріаломісткості продукції і розміри матеріальних витрат [84, с. 361]

Сума матеріальних витрат також залежить від обсягу виготовленої продукції, її структури, витрачання матеріалів на одиницю продукції і вартості матеріалів.

Отже, на матеріаломісткість спричиняють вплив наступні фактори:

- структура продукції (збільшення частки матеріаломісткої продукції призводить до збільшення загальної матеріаломісткості);
- рівень матеріальних витрат на окремі вироби або питома матеріаломісткість;
- ціни на матеріали;
- відпускні ціни на продукцію.

Для розрахунку впливу факторів планові показники матеріальних витрат та вартості товарної продукції перераховуються на фактичні, а саме:

а) для визначення впливу зміни структури асортименту і, як наслідок, зміни обсягу продукції проводять розрахунок за формулою:

$$M_{m1} = \frac{\sum (K_{\phi} \times P_0^n \times C_0^n)}{\sum K_{\phi} \times C_{T0}} \quad (3.5)$$

де, K_{ϕ} – фактичний обсяг випуску продукції;

P^n – зміна норм витрачання матеріалів на одиницю продукції;

C^n – зміна ціни одиниці матеріалу

C_T – рівень відпускних ціни на продукції.

Такий розрахунок показує, яким був би рівень матеріаломісткості, коли б за фактичного обсягу випуску збереглися всі планові показники, тобто M_{m1} ; – це планована матеріаломісткість, перерахована на фактичний обсяг виробництва;

б) для визначення впливу зміни норм витрачання матеріалів (або зміни матеріаломісткості окремих виробів) проводиться умовний розрахунок за формулою, у яку підставляють фактичну юрму витрачання матеріалів, елімінуючи при цьому вплив попереднього фактора (К):

$$M_{m2} = \frac{\sum (K_{\phi} \times P_{\phi}^n \times C_0^n)}{\sum K_{\phi} \times C_{T0}} \quad (3.6)$$

Цей розрахунок показує, яким був би рівень матеріаломісткості за фактичного обсягу виробництва та фактичного витрачання матеріалів, але за планових цін на матеріали та продукцію;

в) для визначення впливу зміни цін на придбані матеріальні) ресурси, в умовний розрахунок матеріаломісткості підставляють фактичні ціни на матеріали, при цьому виключається вплив попередніх двох факторів:

$$M_{M3} = \frac{\sum(K_{\phi} \times P_{\phi}^n \times C_{\phi}^n)}{\sum K_{\phi} \times C_{T0}} \quad (3.7)$$

Такий рівень матеріаломісткості був би у тому разі, коли б за фактичного обсягу виробництва продукції, фактичного витрачання матеріалів та фактичних цінах на них, відпускні ціни на продукцію залишилися б плановими.

г) для розрахунку впливу такого фактора, як зміна відпускних цін на продукцію, у факторну модель підставляють фактичні ціни на продукцію. При цьому вплив попередніх трьох факторів виключається:

$$M_{M4} = \frac{\sum(K_{\phi} \times P_{\phi}^n \times C_{\phi}^n)}{\sum K_{\phi} \times C_{T0}} \quad (3.8)$$

Як видно з останнього розрахунку, M_{M4} – це фактичний рівень матеріаломісткості продукції, тобто $M_{M4} = M_{M\phi}$.

Розрахувати вплив факторів на матеріаломісткість продукції ТОВ “Трансмет” неможливо, так як на підприємстві відсутні планові показники.

Крім названих показників, які характеризують використання матеріалів, використовуються ще такі: коефіцієнт розкрою, коефіцієнт виходу продукту, коефіцієнт відходів і інші.

Коефіцієнт розкрою визначається відношенням площі матеріалу після розкрою (корисної) до площі матеріалу, поданого на розкрій.

Коефіцієнт виходу продукту визначається відношенням кількості виробленого продукту до кількості фактично витраченої сировини.

Коефіцієнт відходів визначається відношенням кількості одержаних відходів по кожному виду матеріалу до кількості фактично використаних матеріалів.

На ТОВ “Трансмет” бухгалтерський облік відходів не ведеться, у зв’язку з цим немає можливості проаналізувати їх рівень.

Важлива роль у виявленні шляхів підвищення ефективності використання матеріальних ресурсів належить оперативному аналізу.

Основними завданнями, які вирішуються в процесі проведення оперативного економічного аналізу використання матеріальних ресурсів, є:

- постійне виявлення відхилень від нормативних показників використання матеріальних ресурсів на всіх ієрархічних рівнях управління;
- визначення і розрахунок чинників, які впливають на щоденні відхилення фактичних значень кожного показника від встановлених параметрів; особливу увагу при цьому необхідно звернути на негативні чинники, хоча для управління важливе значення мають і позитивні;
- виявлення конкретних причин дії окремих чинників, встановлення винних у недоліках;
- своєчасне надання системі управління одержаної в результаті аналізу інформації;
- вироблення конкретних заходів, спрямованих на максимально швидке усунення виявлених недоліків, ліквідацію негативних чинників і найповніше використання позитивних;
- контроль за виконанням вироблених заходів та їх результативністю.

Висновки до розділу 3

Вивчення методики аналізу матеріальних ресурсів та проведення на цій основі аналізу показників ефективності використання матеріальних ресурсів досліджуваного підприємства дає змогу нам зробити такі висновки:

1. Успішне функціонування фірми можливе тільки при своєчасному та якісному забезпеченні матеріальними ресурсами та ефективному їх використанні. Комплексне і раціональне використання матеріальних ресурсів, застосування дешевих і сучасних матеріалів – одна з найважливіших передумов збільшення випуску продукції і поліпшення економічних показників роботи підприємства.

Аналізуючи забезпеченість підприємства матеріальними ресурсами, необхідно:

- 1) оцінити ритмічність поставок. Неритмічна поставка сировини та матеріалів зумовлює простой обладнання, втрати робочого часу, необхідність понаднормових робіт, які оплачуються за підвищеною тарифною ставкою. Все це збільшує собівартість продукції, що випускається, і відповідно, зменшує прибуток підприємства;
- 2) визначити обсяги та асортимент запасів, що постачаються. При порушенні асортименту матеріальних ресурсів, що надходять, утворюються наднормові запаси одних видів і нестача інших;
- 3) проаналізувати якість отриманих від постачальників матеріальних ресурсів. Низька якість сировини й матеріалів є причиною утворення понадпланових відходів, що призводить до зменшення обсягу випуску якісної продукції;
- 4) оцінити кількісні (вартісні) втрати продукції у результаті недопоставки ресурсів, поганої якості матеріалів, зміни цін на матеріали, простоїв через порушення графіку постачання.

2. Для характеристики ефективності використання матеріальних ресурсів застосовується система загальних та часткових показників. До

загальних показників відносять: прибуток на гривню матеріальних витрат, матеріаловіддача, матеріаломісткість, питома вага матеріальних витрат у собівартості продукції, коефіцієнт матеріальних витрат, коефіцієнт використання матеріалів або показник виходу придатної продукції з вихідної сировини.

Як показують дані аналізу матеріаломісткість продукції в 2017 році порівняно з 2016 роком збільшилась і відповідно збільшилась питома вага матеріальних витрат в собівартості продукції, а матеріаловіддача зменшилась. Причиною такого явища є збільшення в 2017 році цін на матеріали, які використовувались для виготовлення продукції (сталь, прокат).

Матеріаломісткість, як і матеріаловіддача, залежить від обсягу продукції та суми матеріальних витрат на її виробництво. У свою чергу обсяг продукції у вартісному вираженні може змінитися за рахунок кількості виготовленої продукції, її структури та рівня відпускних цін. Сума матеріальних витрат також залежить від обсягу виготовленої продукції, її структури, витрачання матеріалів на одиницю продукції і вартості матеріалів.

Отже, на матеріаломісткість спричиняють вплив наступні фактори:

- структура продукції (збільшення частки матеріаломісткої продукції призводить до збільшення загальної матеріаломісткості);
- рівень матеріальних витрат на окремі вироби або питома матеріаломісткість;
- ціни на матеріали;
- відпускні ціни на продукцію.

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

Дослідження теоритичних підходів до визначення такого об'єкта обліку як матеріальні ресурси та практики відображення в системі первинного обліку та звітності окремих видів матеріальних ресурсів дало змогу нам сформулювати такі висноки та внести певні пропозиції:

1. У бухгалтерському обліку такий об'єкт бухгалтерського обліку як матеріальні ресурси не виділяється, хоча окремі автори цей термін вживають. В економічній теорії існує два поняття матеріальних ресурсів: перше – це засоби виробництва; друге – це предмети праці. В обліку й аналізі більшість вчених дотримуються другої точки зору.

Враховуючи це, об'єктом дослідження в дипломній роботі стали сировина, матеріали, паливо та інші матеріальні ресурси, які відображаються в складі оборотних активів, зокрема як виробничі запаси.

2. В обліку виробничих запасів дуже відповідальною є ланка документування операцій, пов'язаних з рухом цього виду матеріальних ресурсів. Необхідним є удосконалення організації оперативного і складського обліку запасів, а саме раціоналізації форм документів, реєстрації й обробки документів, усунення дублювання інформації в різних документах, уніфікації форм документів.

Насамперед, повинні бути уніфіковані документи, на основі яких виробничі підрозділи одержують сировину, матеріали, покупні готові вироби із заводських складів (лімітно-забірні картки, забірні картки, вимоги і накладні і т.п.).

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

Єдина форма такого документу може бути розроблена й у рамках окремої сфери, що дозволить внести єдність в систему реєстрації і обробки документів за умови використання ЕОМ. Як вихідні документи в системі складського обліку щодо кожного виробничого підрозділу з ЕОМ видаються такі машинограми: оборотна відомість по обліку руху матеріальних ресурсів; відомість розподілу матеріальних ресурсів за напрямками витрат.

Основне завдання організації руху документів з обліку запасів в обліковому процесі - це оптимізація каналів передачі та зв'язку облікових осередків - виконавців. З цією метою необхідно розробляти деталізовані посадові інструкції. У робочих інструкціях необхідно конкретизувати служби, посадові особи, строки, методичку формування та деякі інші питання. Робочі інструкції, крім того, сприяють покращанню та упорядкуванню робіт зі складання звітних форм. Посадові Інструкції та графіки документообігу, на нашу думку, повинні затверджуватися керівним органом підприємства (а не власником) і бути важливими елементами облікової політики підприємства.

3. Від правильності організації обліку на підприємстві залежить точність облікової інформації і можливість її використання в управлінні запасами.

Облікова інформація про запаси відображається у фінансовій звітності – Баланс (форма 1) і Примітки до річної фінансової звітності (форма 5).

Починаючи з 2013 року, затверджені нові форми звітності, зокрема форми №1. Чинні форми фінзвітності, у т. ч. і балансу, більше не є жорсткими. Згідно з НП(С)БО 1, підприємства можуть не наводити у балансі статті, за якими немає інформації для відображення (тобто немає критеріїв визнання статті за звітний і той, що передує звітному, період). І навпаки, якщо виконуються критерії визнання додаткових статей балансу, їх має бути включено до звітності.

Таке подання даних суперечить принципу повноти інформації. Доцільним є подання даних про види матеріальних ресурсів у розрізі окремих статей. Хоча таку інформацію можна передбачити у Примітках до фінансової звітності. Основними завданнями удосконалення системи обліку

та контролю виробничими запасами є розширення повноти розкриття інформації про виробничі запаси в Примітках до річної фінансової звітності.

У Примітках до річної фінансової звітності запаси відображаються в окремому розділі, де показується їх балансова вартість на кінець року і переоцінка за рік (збільшення чистої вартості реалізації; уцінка). У цій формі звітності запаси відображають за їх видами, зокрема розшифровуються виробничі запаси і виділяються малоцінні та швидкозношувані предмети.

4. На нашу думку, в сучасних умовах господарювання особливе місце надається управлінській звітності як джерелу формування повної й достовірної інформації про діяльність підприємства. Із урахуванням зазначеного, для промислових підприємств розроблено та запропоновано для практичного використання Оперативний звіт про наявність та потребу у виробничих запасах. У зазначеному звіті розкриватиметься інформація про норми витрачання виробничих запасів на конкретний виріб, об'єм виробництва продукції у звітному періоді, кількість витрачених виробничих запасів, їх залишки та необхідну потребу в них.

Систематизована у первинних документах облікова інформація узагальнюється в зведених документах, які також вимагають удосконалення із врахуванням галузевої специфіки діяльності підприємства. Пропонуємо використовувати на досліджуваному підприємстві Звіт про рух матеріалів по складу.

Для оперативного управління господарською діяльністю підприємств та контролю за рухом виробничих запасів розроблено й запропоновано до використання Відомість аналітичного обліку виробничих запасів (Додаток Б. 3), відображення інформації в якій щодо виробничих запасів здійснюється за синтетичними рахунками (субрахунками), центрами відповідальності (матеріально відповідальними особами, місцями зберігання) і місцями виникнення витрат.

5. Важливим фактором розвитку та інтенсифікації виробництва є стабільна забезпеченість підприємства матеріальними ресурсами, а також

їхнє раціональне використання.

Для характеристики ефективності використання матеріальних ресурсів застосовується система загальних та часткових показників. До загальних показників відносять: прибуток на гривню матеріальних витрат, матеріаловіддача, матеріаломісткість, питома вага матеріальних витрат у собівартості продукції, коефіцієнт матеріальних витрат, коефіцієнт використання матеріалів або показник виходу придатної продукції з вихідної сировини.

Як показують дані аналізу матеріаломісткість продукції в 2017 році порівняно з 2016 роком збільшилась і відповідно збільшилась питома вага матеріальних витрат в собівартості продукції, а матеріаловіддача зменшилась. Причиною такого явища є збільшення в 2017 році цін на матеріали, які використовувались для виготовлення продукції (сталь, прокат).

Матеріаломісткість, як і матеріаловіддача, залежить від обсягу продукції та суми матеріальних витрат на її виробництво. У свою чергу обсяг продукції у вартісному вираженні може змінитися за рахунок кількості виготовленої продукції, її структури та рівня відпускних цін. Сума матеріальних витрат також залежить від обсягу виготовленої продукції, її структури, витрачання матеріалів на одиницю продукції і вартості матеріалів.

Отже, на матеріаломісткість спричиняють вплив наступні фактори:

- структура продукції (збільшення частки матеріаломісткої продукції призводить до збільшення загальної матеріаломісткості);
- рівень матеріальних витрат на окремі вироби або питома матеріаломісткість;
- ціни на матеріали;
- відпускні ціни на продукцію.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Азрилиян А. Н. Большой бухгалтерский словарь / А. Н. Азрилиян. – М. : Институт новой экономики, 2009. – 574 с.
2. Бірюк О. Г. Формування облікової політики щодо виробничих запасів / О. Г. Бірюк // Збірник наукових праць Вінницького державного аграрного університету. – 2008. – № 2. – С. 25-29.
3. Бланк И. А. Управление активами. – К. : Ника-Центр, Ольга. – 2002. – 720 с.
4. Борисов А. Б. Большой экономический словарь / А. Б. Борисов. – М. : Книжный мир, 2011. – 895 с.
5. Борисова І. С. Розробка моделі ефективності використання виробничих ресурсів господарських товариств // Агросвіт. – 2008. – №19. – С.14.
6. Бутинець Ф. Ф. Організація бухгалтерського обліку. – Житомир : ЖІТІ, 2002. – 592 с.
7. Бутромеева І. Методичні рекомендації щодо перевірки обліку запасів на підприємствах / І. Бутромеева, А. Кабітова // Фінансовий контроль. – 2009. – № 4. – С. 48-53.
8. Бухгалтерський фінансовий облік: теорія та практика : навч.-практ. посіб. / Н. І. Верхоглядова, В. П. Шило, С. Б. Ільїна та ін. – К. : Центр учбової літератури, 2010. – 536 с.
9. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник / за ред. проф. Ф. Ф. Бутиця. – [вид. 6-е, перероб. і доп.]. – Житомир : Рута, 2005. – 756 с.
10. Валуев Б. И. Проблемы развития бухгалтерского учёта в промышленности. – М. : Финансы и статистика, 1984. – 210 с.
11. Вовк І. Класифікація ресурсів підприємства. Сучасні підходи [Електронний ресурс] / І. Вовк // Соціально-економічні проблеми і держава. – 2011. – Вип. 1 (4). – Режим доступу до журн. : <http://sepd.tntu.edu.ua/images/stories/pdf/2011/11vippsp.pdf>.
12. Вороненко Ю. В. Сучасні підходи до управління матеріальними ресурсами медичного закладу / Вороненко Ю. В., Гойда Н. Г., Зозуля І. С.,

- Латишев Є. Є., Михальчук В. М. // Український медичний часопис : наук.-практ. загальномед. журн./ Київ. мед. акад. післядиплом. освіти ім. П.Л.Шупика. – К. : ТОВ "МОРІОН", 2013. – № 3. – С. 32-34.
13. Вяткін П. С. Фактори забезпечення потреб в ресурсах сільськогосподарських підприємств // Економічний простір : зб. наук. праць. – Дніпропетровськ : ПДАБА, 2017. – № 60. – С. 176 – 181.
14. Гладій І. О. Особливості обліку матеріальних витрат підприємства складського господарства // Вісник соціально-економічних досліджень. - 2012 рік. – Випуск 2 (45). – С. 52- 57.
15. Голов С. Ф. Фінансовий облік : підручник / С. Ф. Голов, В. М. Костюченко, І. Кравченко, Г. Ямборко. – К. : Лібра, 2005. – 976 с.
16. Голов С. Ф., Костюченко В. М. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами: приклади та коментарі. – К. : Лібра, 2001.
17. Гордієнко Д. Д. Економічний тлумачний словник [Понятійна база законодавства України у сфері економіки] / Д. Д. Гордієнко. – [Вид. 2-е, перероб. і доп.]. – К. : КНТ, 2017. – 360 с.
18. Горщар В. ІС: Запаси на складах та у виробництві. Запаси на складу та у виробництві / В. Горщар // Бухгалтерія. Збірка систематизованого законодавства. – 2007. – Випуск 8. – С. 212 – 226.
19. Гудзь Н. В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. / Р. В. Романів, Н. В. Гудзь, П. Н. Денчук (гриф МОНМ та СУ Лист №1/11-20109 від 27.12.2012р.). – К. : ЦУЛ, 2015. – 425 с.
20. Гудзь Н.В. Фінансова звітність підприємств відповідно до П(С)БО та МСФЗ: проблеми гармонізації / Концепція розвитку бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту в Україні : монографія / З.-М.-В. Задорожний, Крупка Я.Д., Омецінська І.Я.; за наук. ред.. д.е.н., проф. З. М.-В. Задорожного, д.е.н., проф. Я. Д. Крупки. – Тернопіль: ТНЕУ, 2015. – С. 25-59.
21. Домбровська М. Р. Методи оцінки виробничих запасів підприємства при їх використанні згідно національних стандартів / М. Р. Домбровська // Інноваційна економіка. – 2011. – № 7(26) . – С. 137-142.

22. Дубовая В.В. Відображення запасів у фінансовій звітності підприємств України за міжнародними стандартами [Електронний ресурс]. / О.О. Шовкопляс, В.В. Дубовая // Науковий вісник Полтавського національного технічного університету імені Юрія Кондратюка «Економіка і регіон». – № 4. – 2013. – Режим доступу: file:///C:/Users/User/Downloads/econrig_2013_4_25.pdf
23. Дутчак І. Б. Особливості обліку транспортно-заготівельних витрат / І. Б. Дутчак // Сталий розвиток економіки : [всеукр. наук.-виробн. журнал]. – 2011. – №4(7) . – С. 229-232.
24. Економічний аналіз : навч. посіб. / за ред. Ф. Бутинця. – Житомир, ЖІТІ, 2003. – 680 с.
25. Економічний аналіз : навч. посіб. / М. А. Болюх, В. З. Бурчевський, М. І. Горбаток та ін.; за ред. акад. НАНУ, проф. М. Г. Чумаченка. – [вид. 2-е, перероб. і доп.] – К. : КНЕУ, 2003. – 556 с.
26. Економічний аналіз : навч. посіб. / за ред. С. І. Шкарабана, І. В. Спільник, Б. М. Корецького. – Тернопіль : ТАНГ, 2004. – 148 с.
27. Економічна енциклопедія: у 3 т. / [ред. кол.: С. В. Мочерний та ін.]. – К.: ВЦ "Академія", 2001. – Т. 2. – 848 с.
28. Евдокимов Д. К., Покараев Г. М. Нормирование материальных ресурсов: Словарь-справочник. – М. : Экономика, 2015. – 241 с.
29. Загородній А. Г. Фінансово-економічний словник / Г. Л. Вознюк. – К. : Знання, 2012. – 1072 с.
30. Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” [Електронний документ]. – Режим доступу: zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14.
31. Золотогоров В. Г. Экономический словарь по В.Г. Золотогоров. – Мн.: Польша, 2013. – 571 с.
32. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і

- організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 № 291. // [Електронний ресурс]. — Режим доступу. — www.minfin.gov.ua.
33. Іванюта П. В. Управління ресурсами і витратами / П. В. Іванюта, О. П. Лугівська : [навч. посіб. / за ред. д.е.н., проф. Іванюти С. М.]. — К. : Центр навчальної літератури, 2016. — 320 с.
34. Івахненко В. М. Курс економічного аналізу : навч. посіб. — К. : Знання-Прес, 2000. — 207 с.
35. Іваненко В. О. Ресурсний підхід до облікового відображення процесу виробництва промислової продукції // Вісник Донбаської державної машинобудівної академії. — 2012. — № 1 (26). — 106–111.
36. Иохин В. Я. Экономическая теория: введение в рынок и микроэкономический анализ: Учебник. — М. : ИНФРА, 2017. — 512 с.
37. Кім Г., Сопко В. В., Кім С. Г. Бухгалтерський облік: первинні документи та їх заповнення : навч. посіб. — К. : Центр навчальної літератури, 2004. — 440 с.
38. Кіндрацька Г. І., Білик М. С., Загородній А. Г. Економічний аналіз: теорія і практика : підручник / за ред. проф. А. Г. Загороднього. — Львів : Магнолія Плюс, 2006. — 428 с.
39. Коблянська О. І. Фінансовий облік : навч. посіб. — К. : Знання, 2004. — 473 с.
40. Коваль Т. Г., Черникова Є. Г. Особливості оцінки запасів на дату балансу за міжнародними стандартами // [Електронний ресурс]. — Режим доступу : www.rusnauka.com/17_APSN_2013/Economics/7_139973.doc.
41. Колесниченко А. Ю. Система оцінки ефективності використання матеріальних ресурсів // Науковий вісник. — 2005. — Випуск 15.1. — С. 222-226.
42. Корягін М. Розвиток методології облікового відродження справедливої оцінки запасів / М. Корягін // Бухгалтерський облік і аудит. — 2012. — № 11. — С. 18-25.

43. Крохмаль С. С. Управління матеріальними ресурсами на промисловому підприємстві // БІЗНЕСІНФОРМ. – 2012. – №10. – С. 109 - 113.
44. Крупка Я. Д. Фінансовий облік : підручник / З. В. Задорожний, Я. Д. Крупка., Гудзь Н.В. та ін. – 4-е вид. – Тернопіль : ТНЕУ, 2017. – 451 с.
45. Крушельницька О. В. Управління матеріальними ресурсами : навч. посіб. – К. : Кондор, 2003. – 162 с.
46. Кривий П.П., Кривий П.П. Кривий П.П. Кривий П.П. Кривий П.П. Кривий П.П. // Науковий вісник Тернопільського національного педагогічного університету імені Шевченка. – 2013. – № 1 (17) – С. 136– 141.
47. Ловска І. Д. Нормативне регулювання бухгалтерського обліку виробничих запасів спиртової промисловості // ВІСНИК ЖДТУ. СЕРІЯ: Економічні науки. – 2013. – № 1 (63). – С. 124-128.
48. Ловска І. Д. Організація та ведення обліку виробничих запасів в інформаційному середовищі // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2014. – № 1. – С. 194-200.
49. Лола Ю. Ю. Визначення стану системи управління матеріальними ресурсами на підприємстві / Ю. Ю. Лола // Вісник Національного технічного університету «Харківський політехнічний інститут»: зб. наук. пр. Тематичний випуск : Технічний прогрес і ефективність виробництва. – Харків : НТУ ХПІ. – 2008. – С. 131–133.
50. Лола Ю. Ю. Інтегральна система управління матеріальними ресурсами підприємства на основі логістики та реінжинірингу // Наукові праці [Чорноморського державного університету імені Петра Могили комплексу "Києво-Могилянська академія"]. Серія : Економіка. – 2016. – Т. 99, Вип. 86. – С. 79-84.
51. Любезна І. Проблеми удосконалення документального обліку запасів на підприємствах целюлозно-паперової промисловості та шляхи їх вирішення // Наукові записки Тернопільського державного педагогічного університету ім. В. Гнатюка. – 2008. – № 22. – С. 169-172.

52. Лукьянец Т. И. Экономия материальных ресурсов: Популярный справочник. – К. : Политиздат Украины, 2016. – 189 с.
53. Малютяк С. Облік запасів: деякі нюанси застосування П(С)БО та МСБО // Аудитор України. – 2015. – № 7-8 (236-237). – С. 50–53.
54. Марущак Л. І. Економічна сутність виробничих запасів / Л. І. Марущак // Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. – 2007. – № 577. – С. 225 – 230.
55. Матросова Л. М., Носкова С. А. Теоретичні засади поняття „виробничі ресурси підприємства” та їх класифікація // Економічний вісник Донбасу – № 2 (24). – 2011. – С. 207-211.
56. Микитюк Н.Я. Облік виробничих запасів. Удосконалення системи обліку, аналізу та аудиту як складової інформації суспільства. Збірник матеріалів міжнародної міжвузівської науково-практичної конференції. – Тернопіль. – Мукачево. – 2004. – С.209-212.
57. Михальчишина Л. Г. Матеріальні ресурси та визначення їх складових: обліково-економічний огляд // Вісник ЖДТЕУ. – № 2012. – № 3. – С. 128-131.
58. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/929_013.
59. Мокроусова Т. О. Об'єктивна необхідність класифікації матеріальних ресурсів в умовах ринкових відносин // Економіка промисловості. – 2014. – № 4. – С. 137-143.
60. Мочерний С. В. Економічна енциклопедія: [у трьох томах] / С. В. Мочерний. – [Том 2 / Редкол.: С. В. Мочерний (відп.ред.) та ін.]. – К. : Видавничий центр “Академія”, 2001. – 848 с.
61. Мочерний С. В. Економічний енциклопедичний словник: [У двох томах] / [С. В. Мочерний, Я. С. Ларіна, О. А. Устенко, С. І. Юрій]. – [Т. 1 / за ред. С.В. Мочерного]. – Львів : Світ, 2005. – 616 с.
62. Мних Є. В. Економічний аналіз : підручник. – К. : Центр навчальної літератури, 2003. – 412 с.

63. Мурашко О.В. Облік використання матеріальних запасів на виробництві в умовах впровадження ЕОМ [Електронний ресурс] / Мурашко О.В. // Режим доступу: http://www.nbuuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Menedzhment/2008_10/murash.
64. Національний стандарт № 1 „Загальні засади оцінки майна і майнових прав”, затверджено Постановою Кабінету Міністрів України від 10 вересня 2003 р. № 1440.
65. Нашкерська Г. В. Фінансовий облік : навч. посіб. – К. : Кондор, 2005. – 503 с.
66. Нидлз Б., Андерсон Х., Колдуэлл Д. Принципы бухгалтерского учёта. – М. : Финансы и статистика, 1994. – 495 с.
67. Новодворська В. В. До питання обліку виробничих запасів / В. В. Новодворська [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.intkonf.org>.
68. Олійник Т. О., Музичук Р. В. Формування первісної вартості виробничих запасів// Сталій розвиток економіки. – 2013. – №3[20]. – С. 266-269.
69. Організація бухгалтерського обліку : навч. посіб. / за ред. Леня В. С. – Київ : ЦНЛ, 2006. – 696 с.
70. Павленко О. В. Удосконалення управління ресурсами підприємств. Економія матеріальних ресурсів // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.economy-confer.com.ua/full-article/864>.
71. Переверзева О. Облік матеріалів на підприємстві // Головбух. – 2006. – №12. – С. 18-22.
72. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.readbooks.com/book/5/184.html>.
73. Поляк А.М. Интенсификация производства и проблемы снижения материалоемкости. – М. : Экономика, 2003. – 356 с
74. Пономарьова Ю. П. Логістика : навч. посіб. – К. : ЦУЛ, 2005. – 328 с.
75. Попович П. Я. Економічний аналіз та аудит на підприємстві. - [видання третє, перероб. і доп.]. – Тернопіль : Економічна думка, 2004. –

416 с.

76. Приймачок О.М. Деякі аспекти управління виробничими запасами // Економіка: проблеми теорії та практики. – 2014. – №1. – С.856-862.
77. Пушкар М. С. Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні (теоретико-методологічні аспекти). – Тернопіль : Економічна думка. – 1999. – 422 с.
78. Пушкар М. С. Фінансовий облік : підручник. – Тернопіль : Карт-Бланш, 2002. – 628 с.
79. Пятуніна С. С. Вдосконалення матеріально-технічного забезпечення підприємств харчової промисловості // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : jrn1.nau.edu.ua/index.php/PPEI/article/download/362/351.
80. Разборська О. О., Нечепорук С. П. Організаційно-правові аспекти фінансового контролю матеріальних ресурсів та операцій з ними // Дес [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://intkonf.org>.
81. Рапинець В. І. Облік виробничих запасів з використанням інформаційних технологій / В. І. Рапинець // матеріали міжнародної науково-практичної конференції [Створення інтелектуальної системи обліку для економіки України], (Тернопіль, 21- 22 листопада 2007 р.) – Т., 2007 – С. 502-504
82. Рибалко О. М. Вдосконалення обліку виробничих запасів / О. М. Рибалко // Держава і регіони. Серія "Економіка та підприємництво". – 2008. – №3. – С. 210 –215.
83. Романчук К. В. Матеріальні ресурси як об'єкт бухгалтерського обліку // Міжнародний збірник наукових праць. – 2015. –Випуск 2(20). – С. 423-427.
84. Савицька Т. В. Економічний аналіз діяльності підприємства : навч. посіб. – [2-ге вид, випр. і доп.]. – К. : Знання, 2005. – 662 с.
85. Савчук В. П. Финансовый менеджмент предприятий: прикладные вопросы с анализом ситуаций. – К. : Издательский дом “Максимум”, 2001. – 600 с.
86. Самуэльсон Пол Э., Нордхаус Вильям Д. Микроэкономика, 18-е издание. – М. : Вильямс, 2008. – 752 с.

87. Світлична В. Ю. Актуальні проблеми організації і ведення обліку виробничих запасів підприємствами України // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.economy-confer.com.ua/full_article/716.
88. Семенець А. О., Рогожина О. К. Проблеми обліку виробничих запасів підприємства // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.rusnauka.com/11_NPE_2012/Economics/7_108152.doc.
89. Соколов Я. В. Очерки по истории бухгалтерського учета. – М. : Финансы и статистика, 1991. – 320 с.
90. Сопко В. В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством : навч. посіб. – Київ : КНЕУ, 2006. – 526 с.
91. Ткаченко В. В. Система оподаткування підприємств в Україні // Формування ринкових відносин в Україні. – 2006. – №1. – С. 37-42.
92. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: підручник. – Київ : Алерта, 2006. – 1080 с.
93. Филоненко В. Т. Система материально-технического обеспечения. Маркетинг. Логистика : учеб. пособ. для вузов. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2003. – 62 с.
94. Финансовый менеджмент. Руководство по технике эффективного менеджмента. – М. : CARANA Corporation – USAID– RPC. – 290 с.
95. Хазанова Л. Э. Логистика: методы и модели управления материальными потоками : учебник. – М. : БЕИ, 2003. – 120 с.
96. Чабанюк О. А. Організація документообігу як засіб удосконалення обліку наявності та руху виробничих запасів // Фінанси, облік і аудит. – 2014. № 18. – С. 386-391.
97. Чумаченко Н. Г. Учёт и анализ в промышленном производстве США. – М. : Финансы и статистика, 1971. – 236 с.
98. Шквір В. Д., Загородній А. Г., Височан О. С. Інформаційні системи і технології в обліку. – Львів : Видавництво Національного університету “Львівська політехніка”, 2003. – 268 с.

99. Яковенко О. С. Реформування організації обліку виробничих запасів в умовах ринкової економіки // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://conference.nuos.edu.ua/catalog/lectureDetail?conferenceId=8510&lectureId=10803>.

100. Янчук В. І., Кипоренко О. В. Сучасні проблеми та напрямки вдосконалення ведення обліку виробничих запасів на підприємстві // Збірник наукових праць ВНАУ. Серія: Економічні науки. – 2012. – №3 (69). Том 2. – С. 229-234.