

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

Сумський державний університет

Навчально-науковий інститут бізнесу-економіки та менеджменту

Кафедра бухгалтерського обліку та оподаткування

«До захисту допущено»

Завідувач кафедри

к.е.н., ст. викладач

_____ Олексіч Ж.А.

(підпис)

«___» _____ 2023 р.

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на здобуття освітнього ступеня магістр

зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування», освітньо-професійної програми «Облік і оподаткування»

на тему «Організація й методика обліку та аналізу виробничих запасів»

Здобувача групи ОП.м-21
(шифр групи)

Хвостенко Антона Геннадійовича
(прізвище, ім'я, по батькові)

Кваліфікаційна робота містить результати власних досліджень.

Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело.

(підпис)

Антон ХВОСТЕНКО
(Ім'я та ПРІЗВИЩЕ)

Керівник ст. викладач, к.е.н., доцент Олег СКОРБА
(посада, науковий ступінь, вчене звання, Ім'я та ПРІЗВИЩЕ)

(підпис)

У розділі 1: проаналізувати економічний підхід до трактування поняття «виробничі запаси», та їх класифікація; визначити методологічні аспекти організації обліку на вітчизняних підприємствах; дослідити методику проведення аналізу виробничих запасів.

Розділ 2. Особливості організації обліку та аналізу виробничих запасів на ТОВ «ІБК Гідросфера» – 20.11.2023 р.

У розділі 2: провести загальну організаційно-економічну характеристику діяльності ТОВ «ІБК Гідросфера»; дослідити особливості організації та існуючої методики облікового процесу виробничих запасів на підприємстві; охарактеризувати практичні особливості проведення аналізу виробничих запасів на підприємстві.

Розділ 3. «Напрями удосконалення обліку та аналізу виробничих запасів на ТОВ «ІБК «Гідросфера» – 07.12.2023 р.

У розділі 3: Визначити недоліки та напрями удосконалення обліку та аналізу виробничих запасів.

8. Консультації з роботи.

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
1			
2			
3			

9. Дата видачі завдання: «07» жовтня 2023 р.

Керівник кваліфікаційної роботи:

к.е.н., доцент, ст. викладач
(науковий ступінь, вчене звання, посада,)

_____ (підпис)

Олег СКОРБА
(Ім'я та ПРІЗВИЩЕ)

Завдання до виконання одержав

_____ (підпис)

Антон Хвостенко
(Ім'я та ПРІЗВИЩЕ)

АНОТАЦІЯ

Виробничі запаси є невід'ємною частиною реалізації господарської діяльності виробничого підприємства, а отже вони мають вагому частину у загальній сукупності активів. На основі того, що підприємства можуть функціонувати з прибутком тільки за умов ефективного використання, достовірного обліку та вичерпного аналізу виробничих запасів, то дана тематика ніколи не втрачає своєї актуальності.

Метою кваліфікаційної роботи є дослідження теоретичних основ бухгалтерського обліку та аналізу виробничих запасів.

У процесі виконання кваліфікаційної роботи більше використовувалися загальні методи дослідження, зокрема це: аналізу та синтезу, порівняння, абстрагування, індукції та дедукції, методів коефіцієнтів тощо.

У процесі дослідження було сформовано такі результати: відсутність компромісу серед науковців щодо трактування поняття «виробничі запаси»; підтверджено різноплановість існуючих методів оцінки вибуття запасів при наслідуванні вітчизняного підходу обліку та закордонного; визначено найбільш релевантні методи оцінки виробничих запасів для вітчизняних підприємств; досліджено етапність проведення інвентаризації виробничих запасів та наголошено на її важливості для прийняття підприємством управлінських рішень; підтверджено неабияку роль аналізу у управлінні запасами на підприємства.

Ключові слова: виробничі запаси, запаси, облік виробничих запасів, аналіз виробничих запасів, П(С)БО 9 «Запаси».

Зміст кваліфікаційної роботи викладено в межах трьох розділів на 49 сторінках, зокрема список використаних джерел із 48 найменувань, розміщений на 6 сторінках. Робота містить 14 таблиць, 9 рисунків та 3 додатки.

ЗМІСТ

ВСТУП	6
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНА ТА НОРМАТИВНА МЕТОДОЛОГІЯ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ НА ВІТЧИЗНЯНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ	8
1.1 Економічний підхід до трактування поняття «виробничі запаси», та їх класифікація.....	8
1.2 Методологічні аспекти організації обліку виробничих запасів на вітчизняних підприємствах	12
1.3 Методика проведення аналізу виробничих запасів	21
РОЗДІЛ 2. ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ НА ТОВ «ІБК ГІДРОСФЕРА»	26
2.1 Загальна організаційно-економічна характеристика підприємства.....	26
2.2 Організація бухгалтерського обліку виробничих запасів на підприємстві.....	32
2.3 Особливості проведення аналізу виробничих запасів на підприємстві	38
РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ НА ТОВ «ІБК ГІДРОСФЕРА»	42
3.1 Недоліки обліку виробничих запасів на підприємстві та напрями їх удосконалення	42
3.2 Рекомендації щодо налагодження системи аналізу виробничих запасів на підприємстві.....	49
ВИСНОВКИ.....	52
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	55
ДОДАТКИ.....	61

ВСТУП

Виробничі запаси є невід'ємною частиною реалізації господарської діяльності виробничого підприємства, а отже вони мають вагому частину у загальній сукупності активів. На основі того, що підприємства можуть функціонувати з прибутком тільки за умов ефективного використання, достовірного обліку та вичерпного аналізу виробничих запасів, то дана тематика ніколи не втрачає своєї актуальності.

Тематика обліку та аналізу виробничих запасів є досить дослідженою у наукових колах, що підтверджується великою кількістю напрацювань у цій області. Широка актуальність тематики сприяла утворенню різних поглядів науковців на різноманітні аспекти, зокрема автори не можуть знайти компроміс щодо найбільш ефективного методу оцінки виробничих запасів при їх вибутті (наприклад це: Рябоконт Ю.С. [22], Титенко Л.В. [25], Юркова І. [26], Дмитренко А.В., Балабась І.В. [29]), інші не поділяють нормативно-визначене трактування поняття «виробничі запаси» наводячи власне, більш оптимальне та розкриваючи сутність такого виду активу (наприклад: Коваль Н. І. [23], Титенко Л. [48], Бондарчук Н. В., Тенета А. В. [49]), а інша частина вчених орієнтує свої дослідження на такі аспекти як інвентаризація виробничих запасів (Максименко І.Я. [40], Шаленко Д.І.[44]), тоді як лєвова частка вчених досліджує особливості розкриття інформації щодо виробничих запасів у обліковій політиці (Осадча Г. Г. [24], Бруханський Р. Ф. [30], Бірюк О.Г. [41]), тощо. Кожна наукова праця має свій ефект, проте практична діяльність зачасту відрізняється від теоретичного базису, що і зумовило актуальність нашого дослідження.

Метою кваліфікаційної роботи є дослідження теоретичних, методичних та практичних питань бухгалтерського обліку та аналізу виробничих запасів.

Разом з тим завданнями кваліфікаційної роботи стали:

– проаналізувати економічний підхід до трактування поняття «виробничі запаси», та їх класифікація;

- визначити методологічні аспекти організації обліку на вітчизняних підприємствах;
- дослідити методику проведення аналізу виробничих запасів;
- провести загальну економічну характеристику діяльності ТОВ «ІБК Гідросфера»;
- дослідити особливості організації та існуючої методики облікового процесу виробничих запасів на ТОВ «ІБК Гідросфера»;
- охарактеризувати практичні особливості проведення аналізу виробничих запасів на ТОВ «ІБК Гідросфера»;
- запропонувати напрями удосконалення обліку та аналізу виробничих запасів на ТОВ «ІБК Гідросфера».

Об'єктом дослідження став процес організації та методики обліку та аналізу виробничих запасів на ТОВ «ІБК Гідросфера».

Предметом дослідження є сукупність теоретичних та методологічних засад організації бухгалтерського обліку та аналізу виробничих запасів.

У процесі виконання кваліфікаційної роботи більше використовувалися загальні методи дослідження, зокрема це: аналізу та синтезу, порівняння, абстрагування, індукції та дедукції, методів коефіцієнтів тощо.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНА ТА НОРМАТИВНА МЕТОДОЛОГІЯ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ НА ВІТЧИЗНЯНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

1.1 Економічний підхід до трактування поняття «виробничі запаси», та їх класифікація

Організація будь-якого виробничого процесу неможлива без товаро-матеріальних цінностей, які забезпечать його виконання. Такими цінностями, що використовуються у виробничому процесі у науковій та методологічній літературі прийнято називати «виробничі запаси». Дослідження результатів наукових праць показує, що аналізом генезису дефініції «виробничі запаси» займалось досить широке коло спеціалістів. У результаті сукупного дослідження було визначено, що науковці використовують різні підходи до терміну «виробничі запаси», наприклад (більш детальний опис поданий у додатку А):

– у дослідженнях Бутинця Ф.Ф. [4], Велш Г.А. [5], Грабової Н.М. [7], Коваленко А.М. [8], Терещенко Л.О [18] та інших виробничі запаси слід трактувати як частину активів підприємства за рахунок яких вони здатні реалізувати господарський процес;

– у дослідженні Багрій П.І. виробничі запаси трактовано як засоби виробництва, які є невід’ємною частиною виробничого циклу [1];

– у дослідженнях Бородкина А.С. [2], Новодворського В.Д. [13], Петрова В.І. [15] та інших виробничі активи визначаються як оборотні засоби, яким володіє та розпоряджається підприємство у виробничих цілях, або в цілях майбутнього продажу;

– у дослідженнях Безруких П.С. [3], Кужельного М.В. [9] та Ліберман Л.В. [10] виробничими запасами є предмети праці, які використовуються для виготовлення життєвих благ;

– у дослідженнях Верхоглядвої Н.І. [6], Шквір В.Д. [21] та багатьох інших спеціалістів виробничі запаси є матеріальними ресурсами, які були придбані підприємством та плануються бути спожитими у виробничому процесі.

Відтак, не дивлячись на різноманітність поглядів вітчизняних науковців до трактування поняття «виробничі запаси», доведено, що такий вид запасів є необхідною складовою діяльності суб'єкта господарювання в оптимальних умовах. Так, на думку Рябоконе Ю.С. їх важливість також підтверджується тим, що вони мають найбільшу частку в загальних активах підприємства [22]. При цьому у дослідженні Коваль Н.І. визначено, що надмірне накопичення виробничих запасів на балансі підприємства є невиправданим і у кінцевому результаті може призвести до формування невідповідної у обліковому процесі, зокрема, що стосується достовірної оцінки вибуття запасів [23]. Хоча, враховуючи поточне функціонування вітчизняного бізнесу в умовах невизначеності, керівництво прагне зберегти свої виробничі запаси у певній структурі та кількості протягом певного періоду. На основі цього підприємства утворюють та забезпечують збереження достатнього рівня виробничих запасів, щоб уникнути дефіциту у разі порушення логістичних зв'язків чи припинення діяльності основних бізнес-партнерів по доставці сировини.

На додаток до цього, Осадча Г.Г. вважає, що для суб'єктів господарювання, предметом діяльності яких є виробництво, виробничі запаси є основним елементом у виробничому циклі, оскільки їх нестача призведе до переривання діяльності, що, у свою чергу, може мати серйозні як фінансові наслідки, так і репутаційні [24]. Більше того, у праці Титенко Л.В. наголошується на тому, що виробничим підприємствам, рекомендується акумулювати достатній рівень виробничих запасів, з метою забезпечення безперервності виробничого процесу [25]. Тобто, накопичення та існування виробничих запасів мотивується досягненням мети, якої хоче досягти кожне підприємство, тобто: виробництво продукції та здійснення діяльності чи

надання послуг, але ці цілі можуть бути досягнуті лише при налагодженому обліковому процесі, який забезпечує достовірний, повний та уніфікований облік виробничих запасів.

У праці Юркова І. визначено, що виробничі запаси, з точки зору бухгалтерського обліку є – набором сировини та матеріалів, призначених для виробництва напівфабрикатів, готової продукції чи товарів для продажу [26]. Тоді як один із вчених запевняє, що виробничі запаси є сукупним поняттям, а у бухгалтерському обліку виробничими запасами є і сировина, і комплектуючі виробі, і допоміжні матеріали [27]. Відтак, автор дотично торкається до класифікації виробничих запасів, яка, відповідно до норм чинного законодавства, а саме Плану рахунків бухгалтерського обліку, виробничі запаси поділяються на дев'ять видів, а саме [28]: сировина та матеріали, купівельні напівфабрикати, паливо, тара, будівельні матеріали, матеріали для обробки, запасні частини, матеріали аграрного призначення та інші види матеріалів. Більше детальний опис кожного із визначених класифікаційних видів виробничих запасів відображений на рисунку 1.1.

Тобто, узагальнюючи, визначимо, що вітчизняні фахівці у напрямку обліку виробничих запасів стверджують, що такі запаси є відправною точкою більшості видів діяльності.

При цьому у наукових доробках Дмитренко А.В. та Балабась І.В. виробничі запаси рекомендується трактувати з фінансової точки зору, тобто як своєрідний розподіл капіталу, який можна відновити лише після того, як виробничі запаси пройдуть весь операційний цикл і капіталізуються шляхом продажу та збору вартості за виготовлені продукти реалізовані замовникам [29]. Схожої думки було досягнуто у дослідженні інших вчених, та визначено, що виробничі запаси вимагають великих капіталовкладень, тому вони є визначальним фактором у прийнятті рішень [30].

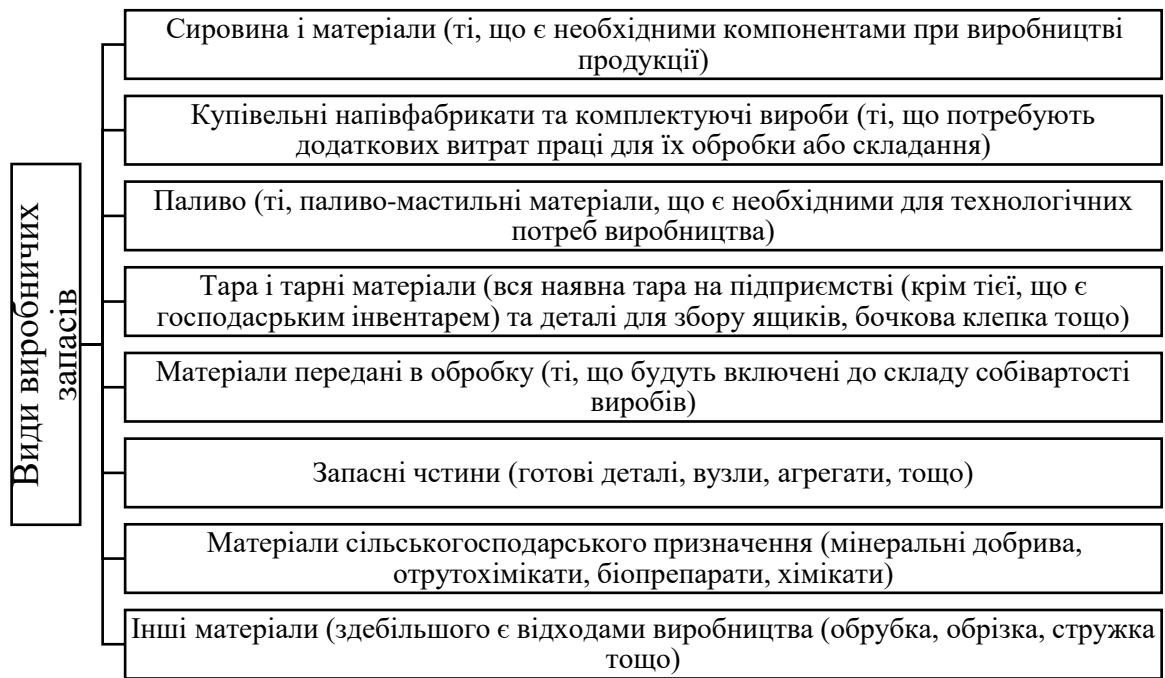


Рисунок 1.1 Нормативний класифікаційний підхід видів виробничих запасів

Джерело: складено автором на основі [27, 28]

Разом з тим, виробничі запаси є важливою частиною активів суб'єкта господарювання, вони включають товари, призначені для споживання, продажу в тому самому стані, в якому вони були придбані або продажу після завершення виробничого процесу [6]. Суб'єкти господарювання, залежно від специфіки діяльності, створюють складські запаси з метою безперервного забезпечення покупців якісними товарами та послугами, таким чином зберігаючи лояльність до покупців. Основним призначенням запасів, з точки зору суб'єктів господарювання, є розвиток діяльності в оптимальних умовах, що передбачає постійне забезпечення сировиною і матеріалами, необхідними для досягнення поставлених підприємством цілей [24].

На переконання Степаненко О.І. виробничі запаси в основному виконують дві загальні функції [31]:

- функцію регуляризації, яка передбачає поглинання розривів між потоком продажів і потоком перестраховування, фактично між продажем і споживанням, з одного боку, і між виробництвом і закупівлею з іншого;

– функцію захисту, яка передбачає усунення наслідків, які може спричинити для підприємства дія окремих непередбачуваних факторів.

Іншими словами, виробничі запаси мають подвійну роль, тобто слугують утворенню балансу між продажем і споживанням, з одного боку, і між виробництвом і купівлею, з іншого боку, але в той же час запаси мають роль забезпечення безперервної діяльності суб'єкта господарювання шляхом уникнення непередбачених ситуацій, таких як відсутність запасів.

Більше того, виробничі запаси мають певні характеристики, завдяки яким вони конкретизуються в структурі активів, а саме [32]:

- послідовна і безперервна присутність на різних фазах процесу виробництва та реалізації;
- взаємозамінність протягом періоду управління;
- призначені для споживання під час першого використання або продажу в тому ж стані чи після обробки;
- сприяють досягненню обороту підрозділу та капіталізації капіталу.

Отже, у ході дослідження було визначено, що виробничі запаси є невід'ємною частиною виробничого процесу кожного підприємства, яке займається виробництвом продукції чи товарів. Більше того, було доведено різнобічність поглядів науковців щодо трактування поняття «виробничі запаси», які у сукупності сходяться до того, що їх накопичення (не важливо у кому виді сировини, матеріалів, тари, палива тощо) покликане забезпечити безперебійний процес функціонування бізнесу. Аналіз теоретичного базису виробничих запасів став підґрунтям для подальших досліджень у розрізі методологічного забезпечення організації обліку такого виду запасів.

1.2 Методологічні аспекти організації обліку виробничих запасів на вітчизняних підприємствах

Відповідно до норм чинного законодавства обліковий процес виробничих запасів має бути сформований та відповідати одному із двох

нормативних актів: або за П(С)БО 9 «Запаси» [35], або якщо підприємство перейшло на формування фінансової звітності за міжнародними стандартами, то за МСБО 2 «Запаси» [36]. При цьому, основним внутрішнім нормативним документом на підприємстві, який визначає обов'язкові елементи обліку такої ділянки як «виробничі запаси» є облікова політика підприємства. Аналізуючи чинні нормативні норми, яких має дотримуватись підприємство у ході розробки чи змін облікової політики було визначено, що окрім вмісту визначених П(С)БО 9 «Запаси» та МСБО 2 «Запаси» підприємство має керуватись нормами:

- Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», яким регламентовано місце та сутність облікової політики, а також визначено особливості первинного та синтетичного обліку, якого має дотримуватись підприємство у ході господарської діяльності [37];

- Листа Міністерства фінансів України «Про облікову політику», яким визначено основні та обов'язкові елементи такої політики, яка має бути затверджена наказом керівника на всіх без виключення вітчизняних підприємства [38];

- Наказу Міністерства фінансів України «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо облікової політики», яким деталізовано основні елементи облікової політики у розрізі виробничих запасів, перелічено доступні до застосування методи оцінки запасів тощо [39].

На основі вищевідзначених нормативних документах було сформовано основні елементи обліку виробничих запасів, які мають бути відображені у обліковій політиці, з метою уніфікованого процесу організації обліку виробничих запасів та всеосяжного виконання всіх її елементів кожним обліковим працівником (рис.1.2).

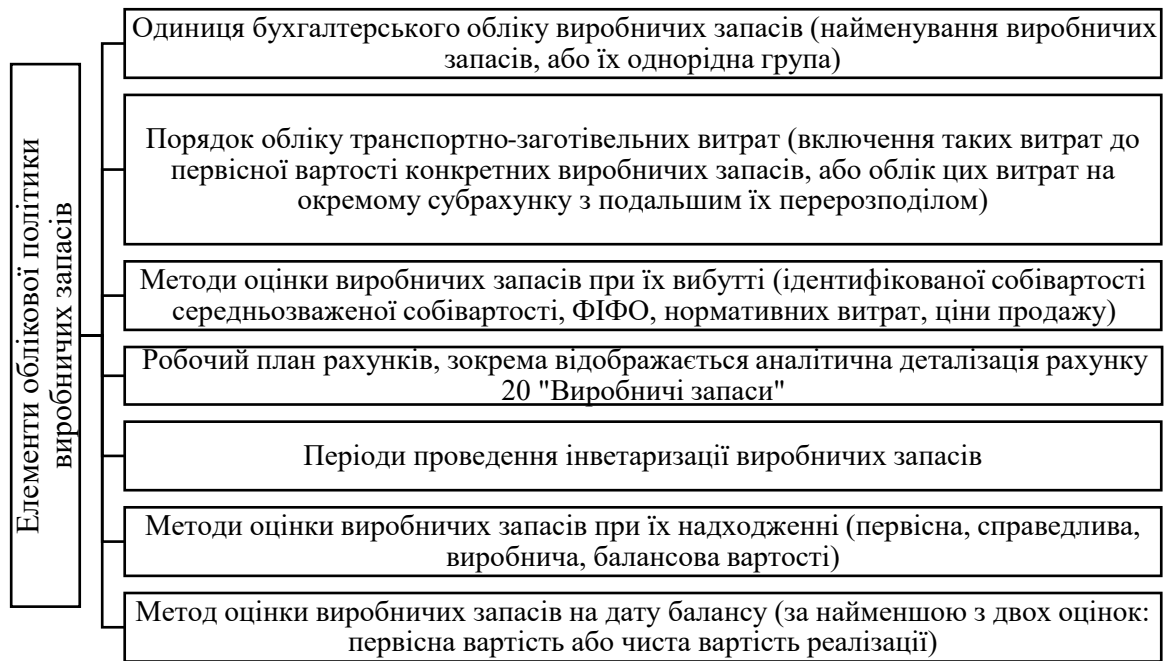


Рисунок 1.2 – Основні елементи облікової політики покликані організувати процес обліку виробничих запасів на підприємстві

Джерело: складено автором на основі: [35, 36, 37, 38, 39]

Пропонуємо дослідити кожен із обов'язкових елементів більш детально. Так, наприклад, що стосується одиниць обліку виробничих запасів, то обліковою політикою має бути визначено, який із двох підходів було імплементовано у робочий процес відображати рух по виробничим запасами у розрізі їх найменувань (що є невиправдано витратнішим методом якщо підприємство має широкий спектр видів виробничих запасів), чи узагальнити виробничі запаси у розрізі їх груп [40]. У будь-якому випадку бухгалтерія має оцінити найбільш прийнятну одиницю обліку виробничих запасів та затвердити це у такому внутрішньому документі підприємства як облікова політика.

Що стосується порядку обліку транспортно-заготівельних витрат, то такий порядок узагальнюватиме сукупний підхід відображення витрат, наприклад на доставку товарів на складі для їх зберігання, переробки чи реалізації функціонуючий на підприємстві [41]. Тож до таких витрат, керуючись нормами П(С)БО 9 «Запаси» відносяться витрати на їх заготівлю,

оплату вартості вантажно-розвантажувальних робіт та витрати на транспортування до цільового місця їх призначення [35].

Найбільш важливим елементом облікової політики, яка стосується достовірності та вичерпності обліку виробничих запасів є методи їх оцінки при вибутті, і досить важливим моментом є те, яких стандартів дотримується підприємство у процесі формування фінансової звітності, адже від цього залежить спектр допустимих до застосування методів їх оцінки. Так, нами було проаналізовано зміст кожного із стандартів, та визначено, що як і П(С)БО 9 «Запаси», так і МСБО 2 «Запаси» визначає п'ять методів оцінки виробничих запасів (рис.1.2).

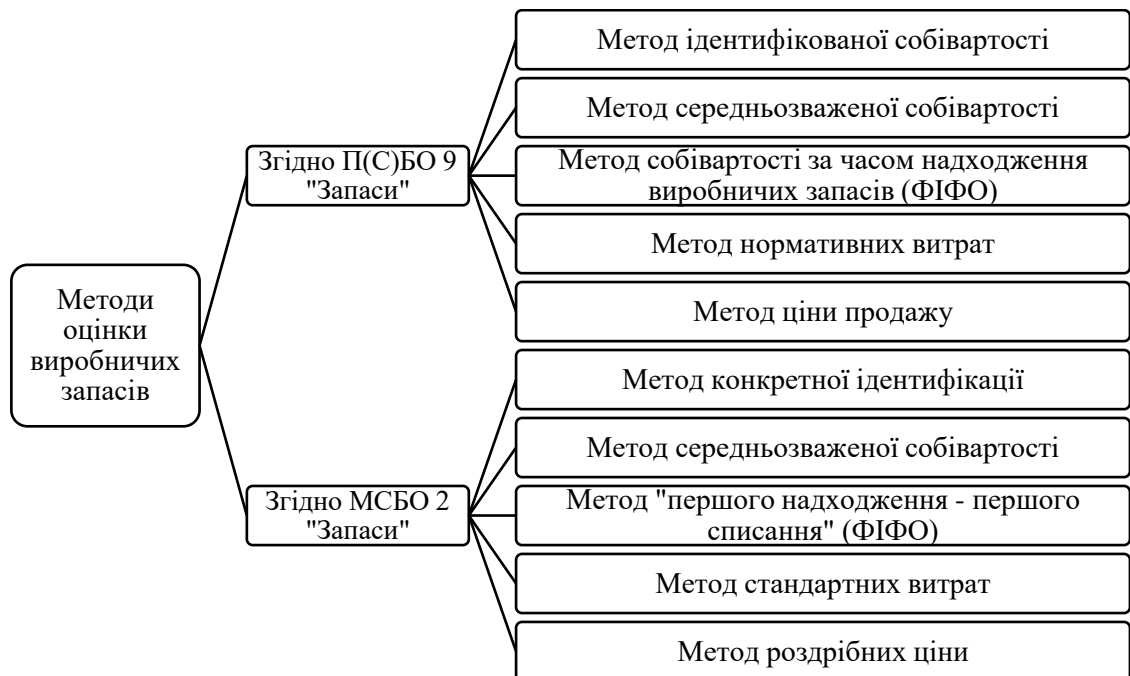


Рисунок 1.2 – Порівняння методі оцінки виробничих запасів згідно норм П(С)БО 9 «Запаси» та МСБО 2 «Запаси»

Джерело: складено автором на основі:[35, 36]

Тож, за нормативними вимогами П(С)БО 9 «Запаси» метод ідентифікованої собівартості виробничих запасів характеризується тим, що облік ведеться у розрізі кожної одиниці виробничих запасів, а при вибутті обліковий персонал має оцінити такий вид виробничих запасів за тією вартістю за якого вона була оприбуткована на підприємстві. Відзначимо, що

такий процес є трудомістким, а у разі великої кількості видів виробничих запасів втрачає свою доцільність враховуючи високий рівень ймовірності похибки у розрахунках.

Що стосується методу середньозваженої собівартості виробничих запасів, то експерти визначають та наголошують на його простоті та зручності [33]. Більше того, його використовує найбільша частина бухгалтерських працівників [34]. Загалом сутність цього методу криється у двох способах:

– за першим способом бухгалтерія оцінює щомісячну середньозважену собівартість для кожної, без виключення, одиниці виробничих запасів пропорційним розрахунком вартості залишку такого виду виробничих запасів на початок звітного періоду ($VZ_{\text{поч}}$) у поєднанні з вартістю придбаних такого виду виробничих запасів ($VZ_{\text{міс}}$) до кількісного значення обраного виду виробничих запасів на початок звітного періоду ($KZ_{\text{поч}}$) у поєднанні з одержаною кількістю запасів за період ($KC_{\text{міс}}$):

$$C_C = \frac{VZ_{\text{поч}} + VZ_{\text{міс}}}{KZ_{\text{поч}} + KC_{\text{міс}}} \quad (1.1)$$

– за другим способом обліковий персонал може оцінити виробничі запаси за періодичною середньозваженою собівартістю, де об'єктом оцінки є кожен вид операції щодо виробничих запасів, а розрахунок відбувається за пропорційним співвідношенням вартості залишку такого виду виробничих запасів на початок звітного періоду ($VZ_{\text{поч}}$) у поєднанні з вартістю виробничих запасів які надійшли від конкретної господарської операції ($VZ_{\text{операц}}$) до кількісного значення обраного виду виробничих запасів на початок звітного періоду ($KZ_{\text{поч}}$) у поєднанні з одержаною кількістю запасів в результаті конкретної господарської операції ($KC_{\text{операц}}$).

$$C_C = \frac{VZ_{\text{поч}} + VZ_{\text{міс}}}{KZ_{\text{поч}} + KC_{\text{міс}}} \quad (1.2)$$

Іншим методом оцінки вартості виробничих запасів є метод ФІФО. Основна його сутність формується на припущенні, що першими будуть використовуватися у виробничому процесі, а відтак і списуватись у бухгалтерському обліку, ті запаси, які першими були оприбутковані на підприємстві. Використання цього методу дозволяє бухгалтерії та керівництву оперативно аналізувати по залишкам на рахунках невикористаних виробничих запасів та планувати подальші управлінські дії.

Метод нормативних витрат базується на встановлених підприємством нормах враховуючи їх виробничі потужності, масштаби діяльності та об'єми необхідних виробничих матеріалів необхідного для завершення процесу. Відтак, при запуску окремого виробничого процесу, бухгалтерія списує тут кількість виробничих запасів яка має бути використана за планом, а не скільки фактично використовується у процесі виробництва. Використання цього методу є одним із найменших використовуваних, адже слугує формуванню на підприємстві значної кількості нестач виробничих запасів. Метод ціни продажу виробничих запасів є теж мало використовуваним у бухгалтерській практиці, адже його сутність криється собівартості через різницю ціни продажу товарів та сумою торгової націнки сформованої підприємством на реалізовані товари.

Таким чином, метод ФІФО та метод ідентифікованої собівартості найчастіше використовується на невеликих підприємствах, тоді як метод середньозваженої собівартості у більшості розповсюджений на підприємствах, виробнича діяльність яких є інтенсивною та такою яка потребує великої кількості залучених ресурсів.

Що стосується деталізованого відображення операцій надходження, переміщення, списання виробничих запасів у розрізі їх видів то для цього на підприємстві розробляється Робочий план рахунків по субрахунку 20 «Виробничі запаси», у якому визначається перелік аналітичних рахунків (наприклад трактуються виробничі запаси за групами). Звичайно, якщо

розширення субрахунку 20 «Виробничі запаси» здійснюється у разі потреби, а якщо на думку бухгалтерії та керівництва запропонований перелік субрахунків є вичерпним та здатним повною мірою відобразити рух по всім виробничим запасам то розширювати його немає необхідності. Так, керуючись Інструкцією №291 видно, що рахунок 20 «Виробничі запаси» розподілений на дев'ять їх видів та повною мірою здатен відобразити сутність всіх господарських операцій руху виробничих запасів на підприємствах різних видів господарської діяльності [42]. Більш детальний опис змісту операцій притаманних кожному із субрахунків рахунку 20 «Виробничі запаси» відображений у додатку Б.

Іншим питанням яке потребує уваги є організація інвентаризації виробничих запасів, за допомогою реалізації якої керівництво зможе підтвердити або спростувати факт достовірності ведення первинного обліку, своєчасності та повноти відображення у бухгалтерському обліку всіх операцій щодо надходження, вибуття, продажу виробничих запасів. Більше того, інвентаризація є необхідною задля виявлення нестач, які виникли внаслідок крадіжок або перевищення повноважень відповідальних осіб [43]. Відтак, інвентаризація є своєрідним видом контролю за рухом виробничих запасів на підприємстві, не проведення якого слугуватиме невизначеності щодо повноти бухгалтерських даних, а відтак і фінансової звітності. У процесі інвентаризації виробничих запасів можуть бути виявлені два типи різниць: нестачі або лишки, способи відображення яких у бухгалтерському обліку представлені на рисунку 1.3.

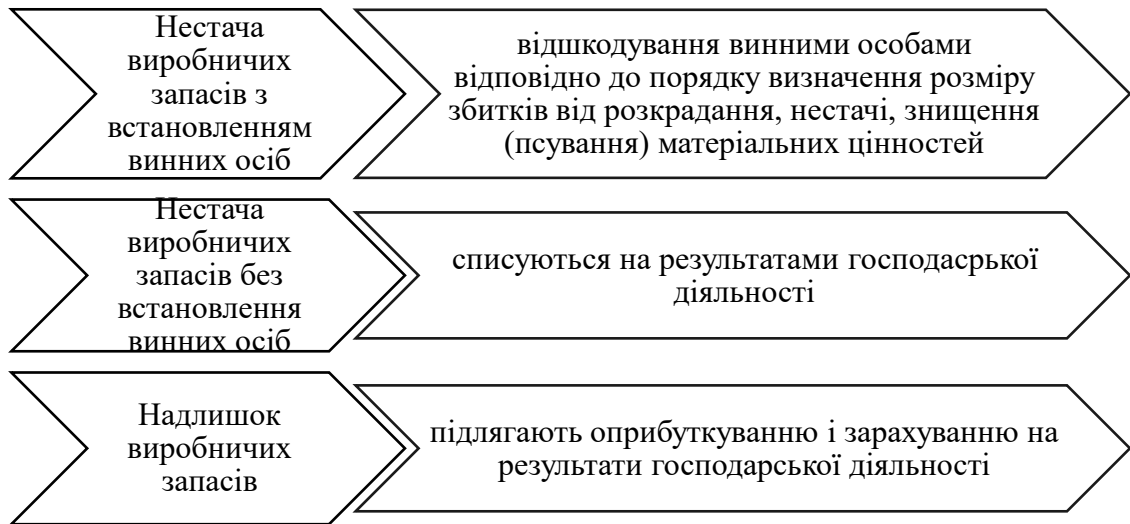


Рисунок 1.3 – Особливості відображення виявлених у процесі інвентаризації різниць виробничих запасів

Джерело: складено автором на основі [44]

Загалом процес організації та проведення інвентаризації виробничих запасів можна відобразити у розрізі одинадцяти заходів, які відповідають трьом етапам: визначення та регулювання попереднього результату і визначення кінцевого результату (рис.1.4).

І останнім важливим аспектом при організації обліку виробничих запасів є методи за якими вони оцінюються при їх надходженні. Так, керуючись нормативно-правовою базою існують шість шляхів надходження виробничих запасів, які відповідно впливають на той метод, який буде застосовано при їх обліку, а це [46]:

– якщо виробничі запаси були придбані за плату – то такі обліковуються за собівартістю фактичних витрат пов’язаних з їх придбанням (безпосередня вартість запасів оплачена постачальника, транспортно-заготівельні витрати, інші витрати пов’язані з придбанням);

Визначення попереднього результату	<ul style="list-style-type: none"> • Визначення достовірності результатів інвентаризації • Складання порівняльних відомостей • Визначення різниць між обліковими та фактичними даними • Встановлення причин відхилень фактичної наявності від даних обліку
Регулювання попереднього результату	<ul style="list-style-type: none"> • Регулювання результатів інвентаризації та уточнення записів в обліку • Регулювання різниці можливого пересортування • Розрахунок розміру природного убутку
Визначення кінцевого результату	<ul style="list-style-type: none"> • Оприбуткування лишків • Списання природного убутку • Віднесення нестачі, втрат від псування майна на винних осіб • Віднесення сум нестач і втрат від псування майна на фінансові результати

Рисунок 1.4 – Трактування процесного підходу до проведення інвентаризації виробничих запасів

Джерело: складено автором основи [45]

– якщо виробничі запаси були виготовлені власними силами – то, керуючись нормами П(С)БО 16 «Витрати» їх виробнича собівартість повинна включати: прямі виробничі витрати; змінні загальновиробничі витрати та постійні розподілені загальновиробничі витрати;

– якщо виробничі витрати надійшли як внесок до статутного капіталу – то такі обліковуються за справедливою вартістю погодженою із власниками;

– якщо виробничі запаси були отримані підприємством на безоплатній основі – то, вони мають відобразитись у балансі підприємства за справедливою вартістю з урахуванням витрат понесених, наприклад, на їх доставку;

– якщо виробничі запаси були отримані підприємством у результаті подібного обміну – то, вони мають обліковуватися за балансовою вартістю переданих запасів;

– якщо виробничі запаси були отримані підприємством у результатів неподібного обміну – то, їх справедлива вартість має бути або збільшена, або зменшена на різницю між переданими об'єктами активів.

Таким чином, у процесу методологічного дослідження особливостей організації обліку виробничих запасів, було визначено основні нормативно-правові акти, які регламентують облік таких активів, зокрема це: П(С)БО 9 «Запаси», та якщо підприємство звітує у відповідності до міжнародних стандартів то це МСБО 2 «Запаси». Загалом дослідження було побудоване на характеристиці обов'язкових елементів облікової політики щодо виробничих запасів у розрізі яких було трактовано: різноплановість існуючих методів оцінки вибуття запасів при наслідуванні вітчизняного підходу обліку та закордонного; визначено найбільш релевантні методи оцінки виробничих запасів для вітчизняних підприємств; проаналізовано сутність визначених Інструкцією №291 субрахунків рахунку 20 «Виробничі запаси»; досліджено етапність проведення інвентаризації виробничих запасів та наголошено на її важливості для прийняття підприємством управлінських рішень. Всі ці теоретичні аспекти будуть порівнянні з практичними реаліями організації обліку виробничих запасів у подальшому дослідженні.

1.3 Методика проведення аналізу виробничих запасів

Інтернаціоналізація ринків, збільшення галузей промисловості, загострення конкуренції, технологічний розвиток є одними з факторів, які сьогодні створюють складнощі при прийнятті управлінських рішень на підприємствах. З огляду на це, актуалізується питання оперування достовірними даними щодо залишків на рахунках бухгалтерського обліку виробничих запасів через недостатність традиційної кінцевої інформації. Тобто, виробничі підприємства починають застосовувати інноваційні концепції та стратегії для аналізу критично важливих статей витрат, де виробничі запаси є чи не найбільш фінансованою статтею.

З огляду на вищевикладене бачимо, що тематика аналізу виробничих запасів актуалізується внаслідок швидких економічних зрушень, що породжує збільшення кількості наукових праць ідентичної тематики. Так, важливість

здійснення аналізу виробничих запасів була піднята у праці Калабухової С.В., яка визначала основні завдання такого процесу. Тож аналіз виробничих запасів дозволяє [47]:

- виміряти резерви економії витрат підприємства на подальші закупівлі виробничих запасів;
- визначити рівень забезпеченості підприємства виробничими запасам;
- оцінити ефективність використання підприємством виробничих запасів;
- проаналізувати структуру та обсяги наявних виробничих запасів;
- дослідити матеріаломісткість виготовленої продукції;
- виявити можливості та шляхи зменшення кількості виробничих запасів тощо.

У дослідженні Титенко Л. проаналізовано напрями у розрізі яких здійснюється аналіз виробних запасів, зокрема це: стратегічний аналіз, який полягає у діагностиці структури та стану виробничих запасів на підприємствах (застосовуються вертикальні та горизонтальні методи аналізу); тактичний аналіз застосовується для оцінки ефективності використання виробничих запасів у сукупності чи у розрізі їх видів, також встановлюється нормативний критерій якого в оптимальних умовах має досягати підприємство щодо ефективності виробничих запасів; оперативний аналіз виробничих запасів ґрунтується здебільшого на дослідженні динаміки вищезазначених показників [48].

При цьому у дослідженні організаційно-методичних практик аналізу виробничих запасів, яке було проведене вченими Бондарчук Н.В. та Тенета А.В. було трактовано уніфіковані етапи щодо аналізу виробничих запасів на підприємствах не залежно від їхньої форми власності та виду господарювання [49]. Запропоновані етапи визначені на рисунку 1.5.

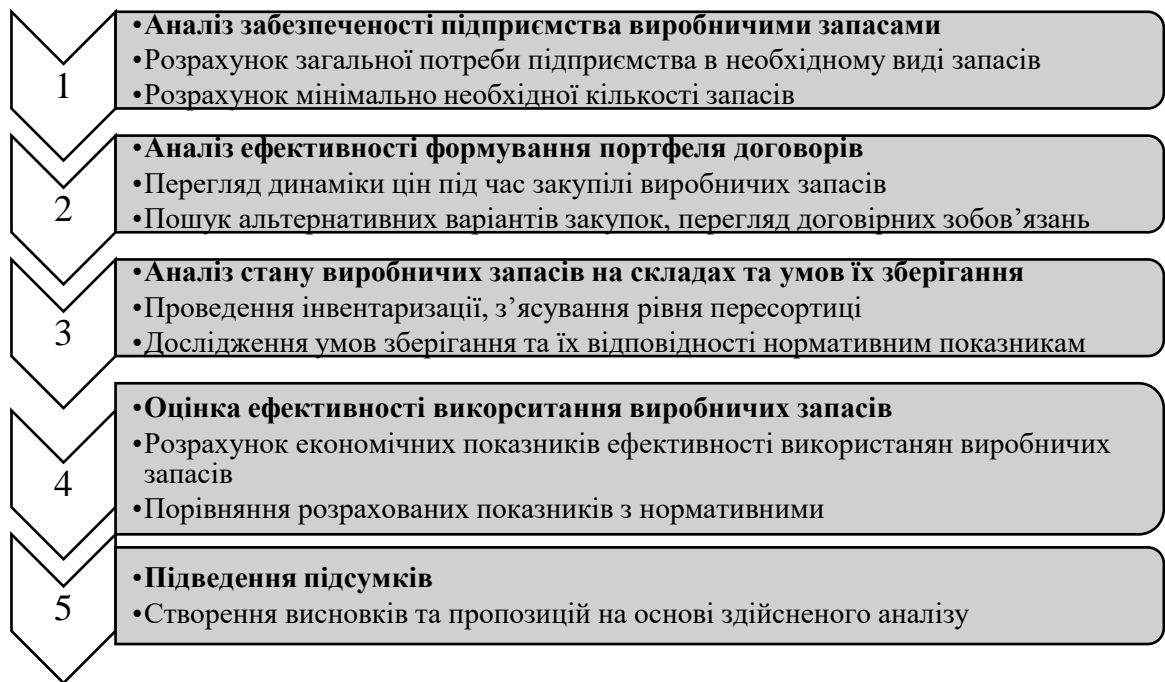


Рисунок 1.5 – Уніфіковані етапи аналізу виробничих запасів за напрацюваннями Бондарчук Н.В. та Тенета А.В [49]

З даних відображених на рисунку бачимо, що результати дослідження Бондарчук Н.В. та Тенета А.В. повною мірою відповідають завданням аналізу виробничих запасів трактованих Богдановською Л.В., а отже дотримання запропонованих етапів здатне забезпечити побудову моделі потреб у виробничих запасах підприємства та ефективно їх використовувати на всіх етапах виробничого циклу. Дані рисунку також показали, що аналіз виробничих запасів неможливий без застосування кількісних методів аналізу. Так, аналіз наукового базису демонструє, що автори по різному визначають перелік методів аналізу виробничих запасів, які можуть бути практично використані на підприємствах. Наприклад, у дослідженні Жаворонок А.В. та Дзюбик І.В. перелік таких методів імплементовано до кожного із напрямів аналізу виробничих запасів, де серед основних є [50]:

- дослідження рівня забезпеченості суб'єкта господарювання виробничими запасами;
- проведення загального аналізу структури та вартості кожного із видів виробничих запасів;

- оцінювання ефективності використання підприємством кожного виробничого запасу облікованого на балансі;
- аналіз та оцінка рівня матеріаломісткості продукції.

Відтак, автори пропонують засовувати різноманітні методи аналізу: вертикальний, горизонтальний, коефіцієнтний, факторний тощо [50]. Проте, на практиці підприємства обмежуються дослідженням структури та об'ємів виробничих запасів, що практично було підтверджено у напрацюваннях Будна О.М. та Вітюк Т.І. [51], хоча це не є позитивною динамікою, адже їх результати не мають такого прикладного результату, та ефекту для господарської діяльності у сукупності, як наприклад, застосування коефіцієнтних методів, чи методів факторного аналізу.

На основі цього, пропонуємо дослідити основні показники, які на нашу думку, мають розраховуватися виробничим підприємством з метою проведення вичерпного, повного та всебічного аналізу ефективності використання виробничих запасів (табл. В.1.). Так, при застосуванні визначених методів управлінських персонал отримає інформацію або щодо нестачі запасів, які знаходяться в обігу, а відтак такі можуть псуватися та списуватись формуючи при цьому збитки для підприємства, або лишків історію виникнення яких необхідно вияснити та ліквідувати задля припинення фінансування.

Окрім стандартних методів аналізу виробничих запасів, у дослідженнях також автори надаються перевагу застосуванню додатковим методикам управління виробничими запасами, наприклад досить поширеною методикою аналізу є АВС-XYZ- аналіз за допомогою якого визначаються ті запаси, як потребують від управлінського персоналу додаткової уваги. Так, у праці Чук О.В. визначено, що застосування даного методу є простим, а факторні дані доступними та не потребують додаткових розрахунків, адже математичні розрахунки здійснюють здебільшого на результатах горизонтального та вертикального аналізу виробничих запасів [52].

Таким чином, дослідження дало змогу сформуванати основні напрямки аналізу виробничих запасів, та представити, їх роль у управлінні запасами на підприємства. Загалом, практика показує, що управлінський персонал серед запропонованих методів аналізу виробничих запасів обирає ті, що потребують найменшої витрати часу та не вимагають побудови математичних моделей, проте ефективність таких методів не була виправдана. У подальших дослідженнях вважаємо за необхідне дослідити функціонуючу практику аналізу виробничих запасів, то у разі підтвердження використання застарілих та неефективних методів оцінити предметність та ефективність методу ABC-XYZ – аналізу.

РОЗДІЛ 2. ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ НА ТОВ «ІБК ГІДРОСФЕРА»

2.1 Загальна організаційно-економічна характеристика підприємства

Діяльність будь-якого підприємства яке надає послуги виробляє чи виробляє продукції неможлива без виробничих запасів. На думку українських вчених виробничі запаси на таких підприємствах мають вагомую частину у загальній сукупності активів, а виробниче підприємство може прибутково функціонувати тільки за умов ефективного використання, достовірного обліку та вичерпного аналізу виробничих запасів. Для підтвердження чи спростування цього факту нами було обрано підприємство, основним видом діяльності якого є монтаж водопровідних мереж, проте більш вагомим видом господарювання, який забезпечує його прибутковість протягом останніх десяти років є будівельні роботи різних типів будівель та споруд, електромонтажні роботи, штукатурні тощо – ТОВ «ІБК Гідросфера».

ТОВ «ІБК Гідросфера» у більшості реалізує свій виробничий потенціал у межах Сумської області і окрім прийняття та виконання замовлень від приватних замовників, бере участь у тендерах та надає послуги державним підприємствам. При тому, що підприємство функціонує було з 2009 року, але розширено спектр видів діяльності було лише після п'ятирічного досвіду встановлення та виробництва трубопроводу на основі низької рентабельності бізнесу. На поточний момент об'єм статутного капіталу ТОВ «ІБК Гідросфера» складає 787,1 тис. грн, а фінансові результати мали позитивну зростаючу тенденцію протягом останнього трирічного періоду (не враховуючи результати діяльності 2022 року). На основі цих фактів, пропонуємо здійснити аналіз фінансової стійкості ТОВ «ІБК Гідросфера» за останні три роки для оцінки кількісних показників їх діяльності.

Користуючись даними Балансу та Звітом про фінансовий стан на кінець 2020 року, 2021 року та 2022 року було розраховано показники ліквідності та майнового стану протягом відповідних років (табл.2.1).

Таблиця 2.1 – Дослідження показників ліквідності та майнового стану ТОВ «ІБК Гідросфера» протягом 2020-2022 років

Показник	Роки			Нормативне значення
	2020	2021	2022	
Коефіцієнт зношення основних засобів	0,324	0,226	0,324	Зменшення
Коефіцієнт покриття	1,145	1,172	1,177	> 1
Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,485	0,579	0,426	0,6 - 0,8
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,012	0,113	0,033	не <0,2 - 0,3
Чистий оборотний капітал	10597,98	20860,43	15073,78	> 0 збільшення

Коефіцієнт зношення основних засобів має зменшувати у динаміці, така тенденція прослідковувалась протягом 2020-2021 років (де показник скоротився на 0,098 пунктів), але в результаті господарювання даний показник повернувся до значення 2020 року. Така тенденція не є критичною. Враховуючи ті обставини в яких функціонувало ТОВ «ІБК Гідросфера». Результати розрахунків коефіцієнту покриття збільшується у динаміці, а отже ТОВ «ІБК Гідросфера» фінансово спроможне погасити існуючі накопичуючи пасиви, більше того ця позитивна тенденція зростає (при порівнянні 2022 та 2020 років показник збільшився на 0,032 пункти). Дані по коефіцієнту швидкої ліквідності відповідають нормативним значенням лише у 2021 році, тоді як відрив від мінімально допустимого значення у результаті господарювання 2020 та 2022 років не є критичним, а отже ТОВ «ІБК Гідросфера» має покращувати своїй фінансові показники для погашення зобов'язань у передбачуваних чи форс-мажорних ситуаціях (яка наприклад виникла у лютому 2022 року). Результати по коефіцієнту абсолютної ліквідності не задовольняють нормативні вимоги, а отже господарську діяльність ТОВ «ІБК Гідросфера» не можна охарактеризувати як таку, що здатна негайно розрахуватися з замовниками та постачальниками за рахунок найбільш

ліквідних активів. Показник чистого оборотного капіталу є більшим нуля, а отже поточних активів у ТОВ «ІБК Гідросфера» є достатньо для погашення поточних зобов'язань. Відтак, діяльність ТОВ «ІБК Гідросфера» протягом 2020-2022 років у більшості є ліквідною, а господарський процес дав змогу забезпечити достатній рівень майнового стану для погашення його зобов'язань.

Після підтвердження достатнього рівня ліквідності та майнового стану, враховуючи умови в яких підприємство функціонувало у цей період важливо проаналізувати показники фінансової стійкості (табл.2.2).

Таблиця 2.2 – Дослідження показників фінансової стійкості ТОВ «ІБК Гідросфера» протягом 2020-2022 років

Показник	Роки			Нормативне значення
	2020	2021	2022	
Коефіцієнт автономії	0,107	0,124	0,153	> 0,5
Коефіцієнт фінансової залежності	11,324	9,723	7,907	< 2 зменшення
Коефіцієнт забезпечення власними оборотними коштами	0,045	0,069	0,074	> 0,1
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	0,434	0,575	0,486	> 0 зменшення

Розрахований коефіцієнт автономії є меншим обов'язкових 0,5 умовних пунктів, і найнижчий рівень даного показника було досягнуто у ході господарювання у 2020 році. Проте, відзначимо і позитивну динаміку, яка характеризується динамічним підвищенням у трирічній перспективі, а отже ТОВ «ІБК Гідросфера» працює над збільшенням рівня фінансової незалежності, які на поточний момент воно отримує з зовнішніх джерел фінансування. Отримані дані по показнику фінансової залежності свідчать, що ТОВ «ІБК Гідросфера» з кожним роком зменшує суму фінансових ресурсів використаних на власний капітал, більше того відрив між 2022 роком на 2020 є значним та становить 3,417 умовні пункти. Коефіцієнт забезпечення власними оборотними коштами є більшим нормативно встановлених 0,1 пункти, та зростає при дослідженні трирічної динаміки. Отримані результати

підтверджують той факт, що ТОВ «ІБК Гідросфера» здатне фінансувати власний оборотний капітал за ті кошти підприємства, які знаходяться у його обороті. Результати по коефіцієнту маневреності власного капіталу хоч і скорочуються, проте така динаміка скорочення не є стабільно спадаючою. Отже, ТОВ «ІБК Гідросфера» не можна вважати повною мірою фінансово стійким, а отже воно залежить як від зовнішніх, так і від внутрішніх факторів впливу, де до других може бути віднесені такі факти як: неналагоджений управлінський процес, проблеми у поставці сировини, недостовірне відображення руху активів та пасивів на підприємстві тощо.

Далі пропонуємо проаналізувати ділову активність ТОВ «ІБК Гідросфера» за останні три роки (табл.2.3). По результатам коефіцієнту оборотності активів видно, що ТОВ «ІБК Гідросфера» досить ефективно управляє своїми активами, більше того навіть при функціонуванні у воєнних умовах підприємству вдалося за рік наростити даний показник на 0,157 умовних пунктів, що є позитивною тенденцією, та свідчить що підприємству вдалося зберегти свої активи та продовжувати їх ефективно використовувати. По коефіцієнтах оборотні як дебіторської, так і кредиторської заборгованості, то вони стали базисом для розрахунку періоду погашення заборгованостей перед постачальниками та замовниками послуг ТОВ «ІБК Гідросфера».

Погашення дебіторської заборгованості станом на 2022 рік становила у середньому 8 днів, тоді як у 2020 році цей показник складав 7 днів, відтак навіть умови невизначеності, в яких функціонувало ТОВ «ІБК Гідросфера» весь 2022 рік, незначно вплинуло на термін погашення боргів основних його замовників. Тоді як, по періоду погашення кредиторської заборгованості існують неоднозначні думки: по-перше, у трирічній перспективі показник скоротився на 38 днів, а отже ТОВ «ІБК Гідросфера» налагоджує процес оплат; по-друге, період погашення заборгованості все одно на досить високому рівні, відтак підприємству потрібно проаналізувати чи повною мірою воно виконує договірні умови по оплаті за замовлення.

Таблиця 2.3 – Дослідження ділової активності ТОВ «ІБК Гідросфера» протягом 2020-2022 років

Показник	Роки			Нормативне значення
	2020	2021	2022	
Коефіцієнт оборотності активів	2,346	2,372	2,529	Збільшення
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	4,814	5,661	8,443	Збільшення
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	63,496	96,082	57,189	Збільшення
Період погашення дебіторської заборгованості, днів	7	4	8	Зменшення
Період погашення кредиторської заборгованості, днів	90	77	52	Зменшення
Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів	3,579	4,146	4,105	Збільшення
Коефіцієнт оборотності основних засобів	59,263	44,159	31,590	Збільшення
Коефіцієнт оборотності власного капіталу	27,070	22,392	20,461	Збільшення

Результати по коефіцієнту оборотні матеріальних активів є досить визначним показником, враховуючи об'єкт нашого дослідження, тому збільшення протягом 2020-2021 років характеризує, що підприємство знижує виробничі запаси на основі підвищення числа їх оборотів. Тоді як результати 2022 року складно оцінювати, адже частину року підприємство не використовувало на повну потужність закуплені виробничі запаси. Коефіцієнт оборотності власного капіталу не відповідає нормативним вимогам, та протягом трьох років скоротився на 6,609 умовних пунктів, відтак ТОВ «ІБК Гідросфера» необхідно працювати над збільшенням ефективності використання власного капіталу.

Розраховані дані показника рентабельності (табл.2.4) активів зростає у дворічний перспективі (а саме протягом 2020-20221 років), коли відбулось підвищення на 0,031 пункти. В результаті господарювання ТОВ «ІБК Гідросфера» показник становить 0,085 пунктів, а відтак підприємство здатне навіть в умовах невизначеності формувати прибуток. По коефіцієнту рентабельності власного капіталу, результати такі самі невтішні як і по іншим показникам, які є дотичними до власного капіталу. Коефіцієнт рентабельності продажу показує, що ТОВ «ІБК Гідросфера» отримало у 2020 році 3 копійки

прибутку на кожен гривню продажів, а в 2021 році цей показник підвищився та становив 5 копійок, а в результаті господарювання у 2022 році ТОВ «ІБК Гідросфера» згенерувало 4 копійки прибутку з кожної гривні продажу. Коефіцієнт рентабельності продукції свідчить, що у трирічній сукупності ТОВ «ІБК Гідросфера» генерувало прибуток в результаті провадження господарської діяльності.

Таблиця 2.4 – Дослідження рентабельності ТОВ «ІБК Гідросфера» протягом 2020-2022 років

Показник	Роки			Нормативне значення
	2020	2021	2022	
Коефіцієнт рентабельності активів	0,070	0,101	0,085	> 0 збільшення
Коефіцієнт рентабельності власного капіталу	0,810	0,950	0,685	> 0 збільшення
Коефіцієнт рентабельності продажу	0,033	0,046	0,037	> 0 збільшення
Коефіцієнт рентабельності продукції	0,038	0,053	0,044	> 0 збільшення

Отже, результати оцінювання фінансової стабільності ТОВ «ІБК Гідросфера» показало, що підприємство протягом 2020-2021 років нарощувало свій виробничий та ресурсний потенціал формуючи при цьому прибуток, але навіть реалізації виробничого процесу в умовах невизначеності (а саме такими умовами характеризується весь 2022 рік) дало змогу підприємству функціонувати та у кінцевому результаті сформувати, хоча і не значний у кількісному вираженні, але прибуток. Звичайно, було наголошено на слабких місцях функціонування ТОВ «ІБК Гідросфера» зокрема це: ефективність використання власного капіталу, необхідність зменшення періоду погашення кредиторської заборгованості та підвищення рівня фінансової незалежності.

2.2 Організація бухгалтерського обліку виробничих запасів на підприємстві

Система бухгалтерського обліку на ТОВ «ІБК Гідросфера» реалізується за допомогою однієї штатної одиниці – головного (єдиного) бухгалтера. При цьому обліковий процес побудований на базі автоматизованого програмного забезпечення «1С.Підприємство», що не має ліцензійного оновлення. До цього можна ставитись по-різному, адже відсутність оновлень у системі слугують формуванню помилок та похибок у процесі оформлення господарських операцій, більше того система не підтягує оновлення прийнятих законодавчих змін, що може слугувати невідповідності облікового процесу чинним правилам та нормам обліку виробничих запасів. При цьому, на думку бухгалтера обліковий процес, всіх без виключення ділянок обліку, додатково контролюється та аналізується на існування можливих неточностей, і як показує практика таких виявлено досі не було.

Що стосується регламентації обліку виробничих запасів, то основні положення щодо обліку такої ділянки викладені у обліковій політиці, зокрема ці норми викладені у такому форматі:

- одиницею обліку виробничих запасів є найменування окремого виробничого запасу;
- оцінка виробничих запасів при вибутті здійснюється на основі ідентифікованої собівартості;
- оцінка виробничих запасів при надходженні здійснюється на основі первісної вартості;
- інвентаризація активів (у тому числі виробничих запасів) та пасивів здійснюється один раз на рік (наприкінці року).

Проведення аналізу організації облікового процесу за рухом виробничих запасів дав змогу уніфікувати технологію у відповідності до якої реалізується бухгалтерський облік таких активів (рис.2.1).



Рисунок 2.1 Узагальнена технологія побудови процесу бухгалтерського обліку виробничих запасів на ТОВ «ІБК Гідросфера» (узагальнено автором)

Таким чином було визначено, що бухгалтерський облік умовно розподілений на три етапи, де на основі першого етапу реалізується первинний облік виробничих запасів, зокрема обробляється та формується первинна документація яка підтверджує факт існування господарської операції, а її наявність та правильне оформлення є базисом для внесення первинного документу у бухгалтерську базу. На цьому етапі бухгалтер відображає у системі всі операції, які стосуються обігу виробничих запасів, зокрема це: надходження, вибуття та переміщення. На другому етапі бухгалтерського обліку виробничих запасів відбувається відображення раніше визначених операцій на синтетичних рахунках ТОВ «ІБК Гідросфера» (зауважимо, що аналітичних рахунків на підприємстві не передбачено) та формуються відповідні облікові реєстри. При відображенні господарських операцій ТОВ «ІБК Гідросфера» керується нормами П(С)БО 9 «Запаси» (згідно цього нормативного документа підприємство і подає фінансову звітність), методичними рекомендаціями, нормами облікової політики тощо. На третьому етапі ТОВ «ІБК Гідросфера» може згенерувати звітні форми, для

детального розкриття кількісної та якісної інформації щодо руху виробничих запасів протягом певного періоду, та кінцевих залишків на певну дату.

Для забезпечення процесу бухгалтерського обліку виробничих запасів на ТОВ «ІБК Гідросфера» визначений основний перелік первинних документів, які у сукупності формують документообіг (рис.2.2). З рисунку видно, що бухгалтером при обробці первинної документації та контролю за її наявністю дотримано принципів організації первинного обліку виробничих запасів, більше того, аналіз архівів показав, що всі документи зберігають у хронологічному порядку (окремо договори з постачальниками, окремо видаткові накладні, окремо акти отриманих послуг) і у разі завершення трирічного терміну зберігання утилізуються.

Надходження	<ul style="list-style-type: none"> • Рахунок на оплату від постачальника • Видаткова накладна
Переміщення/вибуття	<ul style="list-style-type: none"> • Накладна вимога на відпуск (форма М11) • Лімітно-забірна картка (стандартного зразка) • Акт матеріальних цінностей (на видані матеріали співробітникам) • Акт на списання виробничих запасів
Інвентаризація	<ul style="list-style-type: none"> • Протокол інвентаризації • Інвентаризаційний опис (форма М21)

Рисунок 2.2 – Рух документів, для підтвердження факту здійснення господарської операції щодо виробничих запасів на ТОВ «ІБК Гідросфера»
(сформовано на основні дані ТОВ «ІБК Гідросфера»)

Наступний етап організації обліку виробничих запасів, який пропонуємо проаналізувати є метод оцінки їх вибуття. Так, керуючись нормами затвердженої керівником облікової політики видно, що бухгалтером було імплементовано метод ідентифікованої собівартості. Для відображення сутності такого методу і особливостей його застосування на ТОВ «ІБК Гідросфера» пропонуємо проаналізувати практичну ситуацію із досвіду досліджуваного підприємства.

Так, на основі того, що ТОВ «ІБК Гідросфера» реалізує різноманітні види монтажних робіт, то однією із одиниць виробничих запасів, які постійно використовуються при переобладнанні водопостачання є труба ПВХ 50 мм (1,6м). Дану одиницю виробничих запасів постійно замовляють, через попит на них та високу ймовірність виробничого браку (що підтверджується вже у процесі встановлення чи заміни), що збільшує необхідність у їх кількості для вибору якісної. Так, станом 01.04.2023 залишок труб ПВХ 50 мм (1,6м) становив 34 упаковки загальною вартістю 4896 грн. Протягом квітня 2023 року у бухгалтерській базі були як надходження відповідної одиниці виробничих запасів так і списання у виробничих цілях (детальний опис руху виробничих запасів відображений у таблиці 2.5.

Таблиця 2.5 Рух одиниці виробничих запасів (труба ПВХ 50 мм (1,6м)) протягом квітня 2023 року на ТОВ «ІБК Гідросфера»

Надходження			Списання		
Дата	Кількість, шт.	Вартість 1 упаковки	Дата	Кількість, шт.	Вартість 1 упаковки
04.04.2023	10	162,35	02.04.2023	12	144,00
15.04.2023	20	158,40	06.04.2023	9	144,00
			08.04.2023	13	144,0
			15.04.2023	5	162,35
			28.04.2023	5	162,35
			28.04.2023	2	158,40

На основі місячних надходжень та списань бухгалтерією було сформовано таблицю оцінки вибуття одиниці таких виробничих запасів як труба ПВХ 50 мм(1,6 м) та визначено загальну суму та кількість упаковок на кінець квітня 2023 року (табл.2.6).

Таблиця 2.6 – Оцінка вибуття запасів (у розрізі однієї одиниці) на ТОВ «ІБК Гідросфера»

Дата	Залишок на початок місяця			Оприбутковано			Списано			Залишок на кінець місяця		
02.04	34	144,00	4896,00				12	144,00	1728,00			
04.04				10	162,35	1623,50						

06.04							9	144,00	1296,00			
08.04							13	144,00	1872,00			
15.04				20	158,40	3168,00	5	162,35	811,75			
28.04							7	161,22	1128,55			
РАЗОМ	34	166,00	4896,00	30	X	4791,50	46	X	6836,30	18	X	2851,2

Застосування методу ідентифікованої собівартості дозволене нормами П(С)БО 9 «Запаси», проте бухгалтери-практики все таки радять застосовувати метод ФІФО, який характеризується своєю легкістю, особливо коли ми бачимо великий потік виробничих запасів на підприємстві.

У ході практичного аналізу плану рахунків, яким користується ТОВ «ІБК Гідросфера» видно, що рахунок 20 «Виробничі запаси» та його субрахунки повною мірою відповідають Інструкції №291. Так, підприємством не було додатково розширено їх зміст аналітичними рахунками, а відтак, на думку бухгалтера нормативно-визначеного переліку субрахунків рахунку 20 «Виробничі запаси» повною мірою вистачає для відображення всіх господарських операцій у розрізі кожної одиниці виробничих запасів. Приклад відображення господарських операцій з придбання виробничих запасів у автоматизованій базі «1С.Підприємство» ТОВ «ІБК Гідросфера» розміщений у таблиці 2.7.

Таблиця 2.7 – Приклад оформлення операцій щодо оприбуткування виробничих запасів у бухгалтерському обліку ТОВ «ІБК Гідросфера»

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1.	Здійснено оплату постачальнику за матеріали	371	311	6439,47
2.	Оприбутковано оплачені матеріали	201	631	6439,47
3.	Відображено витрати з доставки замовлених матеріалів	201	631	120,00
4.	Відображено у обліку залік заборгованостей щодо придбаних виробничих запасів	631	371	6439,47
5.	Здійснено оплату за надані транспортні послуги	631	311	120,00

Іншим прикладом є відображення списання виробничих запасів зі складу на виробничі потреби ТОВ «ІБК Гідросфера» (табл.2.8). Так, з таблиці видно, що у процесі виробничого процесу можуть з'являтися зворотні відходи (у випадку ТОВ «ІБК Гідросфера» це зачасту деревна стружка (тирса), яку потім підприємство використовує для опалення адміністративної будівлі).

Таблиця 2.8 – Оформлення операцій щодо списання виробничих запасів у бухгалтерському обліку ТОВ «ІБК Гідросфера»

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1.	Відображення списання виробничих витрат на виробництво	23	201	1348,90
2.	Відображені інші витрати виробництва	23	91	705,32
3.	Оприбутковано запаси на вартість зворотних відходів отриманих у ході виробничого процесу	209	23	18,40

Таким чином, нами було проаналізовано діючу систему організації бухгалтерського обліку виробничих запасів на ТОВ «ІБК Гідросфера» та визначено, що підприємство формує та подає звітність до органів податкової керуючись вітчизняними положеннями. Відтак, головним документом при організації обліку виробничих запасів був П(С)БО 9 «Запаси», також на його основі розроблялась та затверджувалась облікова політика підприємства. Дослідження елементів облікової політики показало, що вона майже повною мірою відповідає нормативно визначеним обов'язковим елементам щодо достовірного та повного обліку виробничих запасів. Детальний аналіз процесу обліку виробничих запасів на ТОВ «ІБК Гідросфера» також дав змогу представити загальну технологію його побудови, яка умовно розподілена на три етапи: забезпечення первинного обліку, синтетичний облік та підготовка проміжної звітності. Для реалізації прикладного характеру дослідження було проаналізовано методику оцінки вибуття виробничих запасів, яка розраховується за методом ідентифікованої собівартості доречність використання якої є сумнівною для даного виду підприємства. Також було

визначено, що на підприємстві відсутні аналітичні рахунки, відтак облік здійснюється лише у відповідності до норм рекомендованих Інструкцією №291. Отже, у ході аналізу було визначено, що обліковий процес виробничих запасів забезпечується єдиним бухгалтером, а підприємство намагається повною мірою дотримуватися методологічних вимог щодо організації бухгалтерського обліку виробничих запасів.

2.3 Особливості проведення аналізу виробничих запасів на підприємстві

Раніше проведені дослідження підтвердили неабияку роль аналізу виробничих запасів для надання можливості керівництву приймати рішення щодо змін постачальників сировини (через їх високу вартість), переорієнтування виробничого пошуку враховуючи новітні методики (що вимагає зміни об'ємів та структури необхідних виробничих запасів), запровадження додаткових заходів контролю за рухом виробничих запасів між складом та виробництвом (у разі виявлення понаднормової кількості втрат виробничих ресурсів) тощо. Тож, базисом будь-якої зміни на підприємстві яка прямо, чи опосередковано торкається виробничих запасів є результати аналізу їх руху протягом певного періоду.

Практичне дослідження ролі та значення аналізу виробничих запасів на ТОВ «ІБК Гідросфера» показало, що аналіз відбувається у розрізі оборотних відомостей по субрахунках рахунку 20 «Виробничі запаси» з детальною розшифровкою. Чи не можна назвати такий аналіз ефективним – ні, але обмеженість робочого персоналу для його проведення пояснює причину його відсутності.

Користуючись даними проміжної бухгалтерської звітності щодо виробничих запасів нами було проведено аналіз використовуючи вертикальну та горизонтальну методику. Так, для початку пропонуємо ознайомитись з

результатами горизонтального аналізу виробничих запасів ТОВ «ІБК Гідросфера» за 2020-2022 роки (табл.2.9).

Таблиця 2.9 – Результати горизонтального аналізу виробничих запасів ТОВ «ІБК Гідросфера» за 2020-2022 роки

Показники	2020	2021	2022	Абс. відхилення		Темп приросту, %		Темп росту, %	
				2021 до 2020	2022 до 2021	2021 до 2020	2022 до 2021	2021 до 2020	2022 до 2021
Сировина і матеріали	69,8	84,9	78,5	15,1	-6,4	121,63	92,46	21,6	-7,5
Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби	12,4	16,8	14,9	4,4	-1,9	135,48	88,69	35,5	-11,3
Паливо	25,7	33,8	39,6	8,1	5,8	131,52	117,16	31,5	17,2
Тара й тарні матеріали	0,9	1,9	1	1	-0,9	211,11	52,63	111,1	-47,4
Будівельні матеріали	200,6	259,4	195,3	58,8	-64,1	129,31	75,29	29,3	-24,7
Матеріали, передані в переробку	0,7	0,9	0,5	0,2	-0,4	128,57	55,56	28,6	-44,4
Запасні частини	16,2	17,9	15,2	1,7	-2,7	110,49	84,92	10,5	-15,1
Матеріали сільськогосподарського призначення	0	0	0	X	X	X	X	X	X
Інші матеріали	5,2	4,9	3,8	-0,3	-1,1	94,23	77,55	-5,8	-22,4
Всього	331,5	420,5	348,8	89	-71,7	126,85	0,83	26,8	-17,1

З даних таблиці зауважимо, що протягом 2020-2021 років ТОВ «ІБК Гідросфера» нарощувало кількість виробничих запасів на балансі підприємства у розрізі кожного його виду через накопичення кількості замовлень монтажно-будівельних робіт, а також замовлень на монтаж та демонтаж трубопроводів окремих типів. Така позитивна тенденція спостерігається по кожному виду виробничих запасів окрім інших матеріалів, вміст даної статті включає виробничі відходи (на досліджуваному підприємстві це металеві обрізки, тирса, залишки мідних дротів тощо). При

аналізі абсолютних відхилень виробничих запасів у ході аналізу 2022 та 2021 років, видно, що наслідки політичних та економічних досить суттєво вплинули на вміст статей виробничих запасів. Так, по кожному із видів спостерігається зменшення, що відбулося внаслідок скорочення кількості замовлень яка пропорційно вплинула на відсутність необхідності замовляти надлишкові виробничі запаси у постачальників. Більше того, вартість на окремі види запасів значно зросла, особливо це стосується палива та різних типів дротів та труб необхідних для виробничого процесу. Досліджуючи показник темпу приросту можна зауважити, що такий відображає відсоток зміни вартості виробничих запасів при порівнянні даних поточного і минулого років. Тоді як за допомогою розрахунку темпу росту було визначено на скільки відсоткових пунктів змінився обсяг окремих видів виробничих запасів у структурі ТОВ «ІБК Гідросфера».

Далі пропонуємо провести вертикальний аналіз виробничих протягом аналогічного трирічного періоду на ТОВ «ІБК Гідросфера» (табл.2.10).

Таблиця 2.10 – Результати вертикального аналізу виробничих запасів ТОВ «ІБК Гідросфера» за 2020-2022 роки

Показники	2020	2021	2022	Питома вага, %		
				2020	2021	2022
Сировина і матеріали	69,8	84,9	78,5	21,1	20,2	22,5
Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби	12,4	16,8	14,9	3,7	4,0	4,3
Паливо	25,7	33,8	39,6	7,8	8,0	11,4
Тара й тарні матеріали	0,9	1,9	1,0	0,3	0,5	0,3
Будівельні матеріали	200,6	259,4	195,3	60,5	61,7	56,0
Матеріали, передані в переробку	0,7	0,9	0,5	0,2	0,2	0,1
Запасні частини	16,2	17,9	15,2	4,9	4,3	4,4
Матеріали сільськогосподарського призначення	0	0	0	X	X	X
Інші матеріали	5,2	4,9	3,8	1,6	1,2	1,1
Всього	331,5	420,5	348,8	100,0	100,0	100,0

На основі результатів вертикального аналізу можна зробити висновок, що найбільшу частку у виробничих запасах складають будівельні матеріали (станом на 2020 рік їх питома вага складала 60,5%, а станом на 2021 рік складала 61,7% у загальній вартості виробничих запасів). Іншим важливим видом виробничих запасів, за допомогою яких ТОВ «ІБК Гідросфера» реалізує власний виробничий потенціал це сировина і матеріали, показник частки у загальній вартості виробничих активів майже у три рази менший за такий вид як будівельні матеріали, проте їх збільшення протягом 2020-2021 років свідчать про позитивні наміри щодо розширення власної виробничої діяльності. Загалом на основі вертикального аналізу можна оцінити у динаміці зміни питомої ваги кожного із вагомий видів виробничих запасів. Так, якщо один із найпопулярніших видів запасів значно скоротився без логічних на те підстав, то необхідно проводити додатковий контроль за процесом витрачання таких виробничих запасів.

Отже, на основі того, що ТОВ «ІБК Гідросфера» не проводить аналіз виробничих запасів, то за рекомендацією широкого кола науковців нами було проведено вертикальний та горизонтальний аналіз виробничих запасів у динаміці. Проте, отримані дані не можна назвати вичерпними та повними, для формування загальної картини по стану виробничих запасів на підприємстві. Вважаємо, що в першу чергу це пов'язано з тим, що необхідно аналізувати їх вміст кожного місяця або кварталу, це дасть змогу реально відслідкувати безпідставні надходження чи списання, а дослідження річних даних не матиме такого прикладного ефекту для господарської діяльності. Відтак, налагодження системи аналізу виробничих запасів необхідно поставити перед керівництвом як першочергову задачу для оцінки оптимальності об'ємів замовлених виробничих послуг та мінімізації факту відображення у обліку безпідставних списань чи фіктивних надходжень виробничих запасів.

РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ НА ТОВ «ІБК ГІДРОСФЕРА»

3.1 Недоліки обліку виробничих запасів на підприємстві та напрями їх удосконалення

Практичний аналіз особливостей організації обліку виробничих запасів на ТОВ «ІБК ГІДРОСФЕРА» показав, що на підприємстві існують недоліки, виправлення яких, у майбутніх періодах, може спричинити надлишкові витрати на додаткове фінансування закупівлі виробничих запасів, або взагалі призведе до збільшення сум податкових зобов'язань, які виникнуть у форматі штрафів та пені за порушення норм чинного законодавства.

Так, було узагальнено всі недоліки, які на нашу думку негативно можуть відобразитися на господарській діяльності ТОВ «ІБК ГІДРОСФЕРА» (рис.3.1).

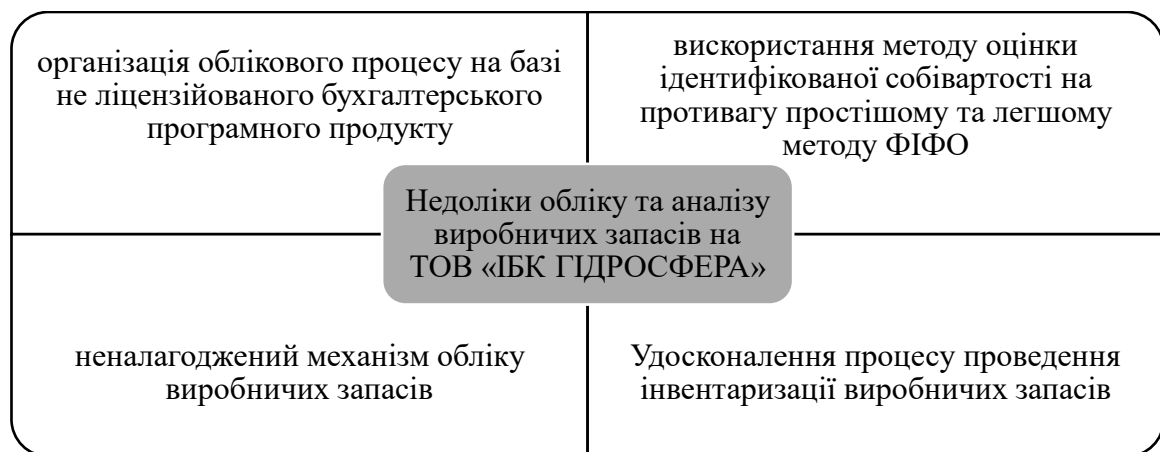


Рисунок 3.1 – Систематизація недоліків обліку виробничих запасів на ТОВ «ІБК ГІДРОСФЕРА» (авторське узагальнення)

Таким чином, першочерговим напрямом удосконалення існуючої системи організації обліку виробничих запасів на ТОВ «ІБК ГІДРОСФЕРА» є купівля або переплата оновлюваного бухгалтерського автоматизованого

програмного продукту, який забезпечить безперебійний процес обліку та аналізу за рухом виробничих запасів на підприємстві.

Застосування такого програмного продукту як «1С.Підприємство» було досить поширеним явищем в Україні, проте надалі продовжувати користуватися даним сервісом (навіть неліцензованою версією) не є доречним, як мінімум з тієї точки зору, що всі бухгалтерські дані можна втратити через блокування системи. Окрім можливості втрати даних, даний бухгалтерський програмний продукт вже давно не оновлюється, а відтак бухгалтерія може пропустити основні оновлення у законодавстві, які як мінімум можуть стосуватись зміни обов'язкових реквізитів у первинних документах щодо руху виробничих запасів, а як максимум зміниться форма звітної документації чи база оподаткування.

Більше того у сучасних умовах ведення бізнесу, саме інформаційно-комунікаційні технології відіграють важливу роль в діяльності господарюючих суб'єктів через їх внесок у підвищення ефективності та прибутковості. Пошук та впровадження у господарський процес ТОВ «ІБК ГІДРОСФЕРА» нових технологій буде корисним не лише для бухгалтерського обліку виробничих запасів, але й стане в нагоді у процесі управління, контролю, а також відіграватиме допоміжну роль у процесі прийняття рішень та діяльності щодо виконання замовлень.

Аналіз доступних зараз вітчизняних автоматизованих бухгалтерських продуктів, показав, що найбільш підходящою альтернативою є підписка на онлайн-сервіс «Dilovod». Його використання забучуватиме як бухгалтерський, так і управлінський облік, а більше того його основне призначення є налагодження обліку товарних запасів. Так нами були досліджені основні переваги даного програмного продукту та відображено основні з них на рисунку 3.2.

Для керівника	Для бухгалтера	Для якісного обліку та аналізу виробничих запасів
<ul style="list-style-type: none"> • Не вимагає знань бухгалтерського обліку • Доступна ціна • Безпека і конфіденційність • Віддалений контроль бізнесу • Перевірка на помилки • Економія робочого часу 	<ul style="list-style-type: none"> • Облік, звітність та ПРРО в одній програмі • Оборотно-сальдова відомість, аналіз рахунків, картки рахунків • Автоматичні безкоштовні оновлення, що не порушують облік • Автоматичні архівні копії • Відповідність стандартам бухгалтерського обліку • Перевірка на помилки 	<ul style="list-style-type: none"> • Контроль надходжень • Різні види обліку: партійний, сортовий, за варіаціями виробничих запасів • Можливість відображення руху всередині складу • Оформлення списання, оприбуткування, надлишків • Можливість проведення інвентаризації запасів у будьякий момент • Статистика щодо руху виробничих запасів, ціноутворення • Наявність звіту "Аналіз складських запасів"

Рисунок 3.2 Переваги заміни бухгалтерського програмного продукту «1С.Підприємство» на «Dilovod» на базі ТОВ «ІБК ГІДРОСФЕРА»

Таким чином, підписка на новий бухгалтерський продукт матиме широкий спектр переваг для діяльності ТОВ «ІБК ГІДРОСФЕРА», більше того керівництво, без вагомих зусиль зможе онлайн аналізувати реальні залишки виробничих запасів на складі, та зрівняти їх з фактичними з метою скорочення ймовірності шахрайства та крадіжок на складі.

Іншим важливим напрямом удосконалення обліку виробничих запасів є оцінка застосування при вибутті виробничих запасів більш простішого методу. Більше того, програмний продукт «Dilovod» повною мірою може забезпечити його реалізацію. Так, нами раніше було визначено, яким чином здійснюється процес оцінки при вибутті виробничих запасів, і видно, що такий процес на поточний момент потребує ручного втручання та виправлення. На основі цього пропонуємо проаналізувати методіку використання методу ФІФО користуючись на прикладі руху такого виробничого запасу як паливо.

Так, у період 01.10.2023 по 31.10.2023 було здійснено чотири операції списання та дві операції оприбуткування палива, а саме бензину А-95, при

тому що на 01.10.2023 за даними бухгалтерського обліку у баку машини залишалось 20 літрів бензину А-95 по ціні 43,89 грн за літр (табл. 3.1).

Таблиця 3.1 Рух одиниці виробничих запасів (бензин А-95) протягом жовтня 2023 року на ТОВ «ІБК Гідросфера»

Надходження			Списання	
Дата	Кількість, л	Вартість за літр	Дата	Кількість, л
05.10.2023	20	58,4	04.10.2023	15
16.10.2023	40	56,30	11.10.2023	20
			19.10.2023	10
			25.10.2023	20

На основі місячних надходжень та списань бухгалтерії було сформовано таблицю оцінки вибуття одиниці таких виробничих запасів як бензин А-95 та визначено загальну суму та кількість літрів на кінець жовтня 2023 року користуючись методикою ФІФО (табл.3.2).

Таблиця 3.2 – Приклад оцінки вибуття бензину А-94 за методом ФІФО на ТОВ «ІБК Гідросфера»

Дата	Залишок на початок місяця			Оприбутковано			Списано			Залишок на кінець місяця		
	20	43,89	877,80							20	43,89	877,80
01.10	20	43,89	877,80							20	43,89	877,80
04.10							15	43,89	658,35	5	43,89	219,45
05.10				20	58,40	1168,00				20	58,40	1168,00
11.10							5	43,89	219,45			
11.10							15	58,40	876,00	5	58,40	292,00
16.10				40	56,30	2252,00				40	56,30	2252,00
19.10							5	58,40	292,00			
19.10							5	56,30	281,50	35	56,30	1970,5
25.10							20	56,30	1126,00	15	56,30	844,50
РАЗОМ	20	43,89	877,80	60	X	3420,00	65	X	3453,30	15	X	844,50

Відтак, практичне використання методу ФІФО для ТОВ «ІБК Гідросфера» показує, що такий метод у порівнянні з методом ідентифікованої собівартості є простішим, більш систематичним та об'єктивним. Відтак,

пропонуємо внести зміни до облікової політики ТОВ «ІБК Гідросфера» та визначити, що оцінка вибуття виробничих запасів з 01.01.20234 року буде відбуватися за методом ФІФО.

На основі запропонованих заходів покращення методики обліку виробничих запасів супутньою рекомендацією є дотримання певного механізму у процесі обліку виробничих запасів на ТОВ «ІБК Гідросфера» (рис.3.3).

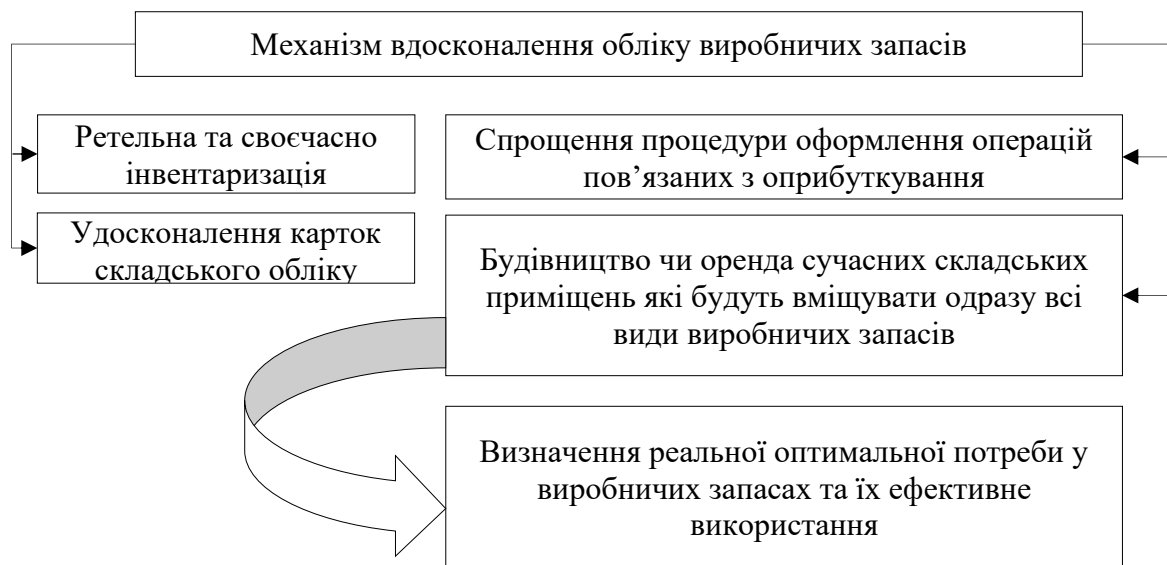


Рисунок 3.3 – Запропонований механізм обліку виробничих запасів на ТОВ «ІБК Гідросфера»

Реалізація вищенаведеного механізму забезпечиться за рахунок налагодження системи бухгалтерського обліку, а також спільної роботи керівника та бухгалтера, адже розміщення виробничих запасів ТОВ «ІБК Гідросфера» у різних торгових точках не є позитивною характеристикою його діяльності, та сприяє неоптимальному їх використанню. Загалом робота керівника та бухгалтера має бути налагодженою та мати спільний контекст, задля ефективності та прибутковості бізнесу у подальших періодах.

Наступним аспектом, який на нашу думку потребує покращення на ТОВ «ІБК «Гідросфера» є організація процесу інвентаризації. Так, керуючись даними облікової політики досліджуваного підприємства було визначено, що

бухгалтер на чолі з керівником проводить інвентаризацію запасів наприкінці кожного звітного року. Проте, фактичне дослідження первинної документації, яка б підтверджувала факт її проведення нами виявлено не було. Відтак, існує думку, що інвентаризація виробничих запасів реалізується лише на папері, що може негативно відзначитись на фінансовій стійкості підприємства. Необхідність проведення інвентаризації, особливо коли підприємство розміщує їх територіально на двох складах, викликана необхідністю у своєчасності виявлення не лише помилок та похибок при обліку виробничих запасів, але й задля мінімізації ймовірності розкрадання запасів з боку працівників. Так, вважаємо, що у процесі проведення інвентаризації можуть бути виявлені суттєві порушення організації та методики обліку виробничих запасів на ТОВ «ІБК «Гідросфера», які знайшли своє відображення на рисунку 3.4.



Рисунок 3.4 Ймовірні види порушень чинних законодавчих норм, які можуть бути виявлені у процесі інвентаризації на ТОВ «ІБК «Гідросфера»

На основі цього вважаємо, що за допомогою налагодження процесу інвентаризації ТОВ «ІБК «Гідросфера» забезпечить: контроль за роботою складського господарства; дотримання умов зберігання; перевірку достовірності оформлення операцій оприбуткування та списання запасів; мінімізацію ймовірності пересортиці виробничих запасів; контроль за дотриманням нормативів використання запасів для кожного виробничого процесу тощо.

Отже, пропонуємо обліковому персоналу реалізовувати інвентаризацію виробничих запасів кожного 1 жовтня року (а у разі придання вихідного на визначений день, то переносити інвентаризацію на перший робочий день після 1 жовтня. Проведення інвентаризації саме цього числа, є загальним правилом розповсюдженим у бухгалтерській практиці, адже дозволяє опрацювати результати перед складання фінансової звітності, та або оприбуткувати надлишки, або списати недостачу на винних осіб (або у разі їх не встановлення то списати на витрати підприємства). На додаток до цього, ми поділяємо думку з Левицькою С.В., яка у своїй праці практично підтверджує необхідність проведення інвентаризації виробничих запасів частіше ніж один раз на рік задля мінімізації невідповідностей [48]. Більше того, пропонуємо проводити інвентаризацію виробничих запасів не вибірковим методом, а суцільним. Саме в результаті застосування суцільного методу бухгалтерія та керівництво буде володіти достовірною інформацією щодо стану виробничих запасів на складах.

Отже, в результаті опрацювання недоліків обліку та аналізу виробничих запасів, було визначено чотири основні перешкоди до гармонізації цих двох процесів. Основна рекомендація стосується відмови від неліцензійного програмного продукту, альтернативу якому нами було представлено у вигляді онлайн-сервісу «Dilovod», який має широкий спектр переваг як для керівника, так і для бухгалтера, і зокрема позитивно відобразиться на обліку та аналізі виробничих запасів ТОВ «ІБК Гідросфера». Також було запропоновано внести зміни до облікової політики ТОВ «ІБК Гідросфера», у частині методу оцінки

вибуття виробничих запасів (запропоновано змінити метод ідентифікованої собівартості на метод ФІФО) та організації процесу проведення інвентаризації. Також зауважено, що запровадження даних рекомендацій позитивно відобразиться на механізмі обліку виробничих запасів, який керівнику у тандемі з бухгалтером необхідно доопрацювати щодо акумуляції всіх видів виробничих запасів на одному складі.

3.2 Рекомендації щодо налагодження системи аналізу виробничих запасів на підприємстві

Практичні дослідження проведення аналізу виробничих запасів у господарській діяльності ТОВ «ІБК «Гідросфера» показали, що керівництво не приділяє цьому значної уваги, адже аналіз не здійснюється навіть в межах горизонтального та вертикального аналізу. Тож з метою поширення практики аналізу виробничих запасів у динаміці на підприємстві пропонуємо здійснювати регулярні розрахунки чотирьом показникам, а саме: коефіцієнт ритмічності, оцінка портфеля договорів, матеріаловіддача, матеріаломісткість. На основі доступної нам інформації були зроблені прорахунки визначених показників на кінець 2020, 2021 та 2022 років, проте для вичерпності даних пропонуємо їх проводити як мінімум раз у квартал по у розрізі кожного виду виробничих запасів, тоді результати матимуть більший ефект для господарської діяльності (табл.3.5).

Розраховані дані свідчать, що здебільшого ТОВ «ІБК Гідросфера» не має проблем з асортиментом виробничих запасів, більше того дані коефіцієнту ритмічності підтверджують, що виробничі запаси використовуються рівномірно та синхронно. Показники матеріаломісткості та матеріаловіддачі протягом 2020-2021 років мали позитивну динаміку, проте в результаті призупинення діяльності у 2022 році кількість матеріальних витрат необхідних для реалізації господарської діяльності підвищився. Загалом вважаємо, що така методика аналізу витрат має бути застосована до кожного

виду виробничих запасів і розраховуватись регулярно кожного кварталу, саме такі дані будуть репрезентативними для керівництва ТОВ «ІБК Гідросфера».

Таблиця 3.5 – Запропонована методика аналізу виробничих запасів для ТОВ «ІБК Гідросфера»

Назва показника	Формула для розрахунку	Роки		
		2020	2021	2022
Коефіцієнт ритмічності	$K_p = \frac{OP_p}{OP_d}$	1,43	1,53	1,19
Оцінка портфеля договорів	$K_a = \frac{OP_a}{OP_d}$	1,22	1,28	1,06
Матеріаловіддача	$M_b = \frac{\sum(K \times \Pi_T)}{\sum(K \times H^n \times \Pi^n)}$	1,15	1,21	1,02
Матеріаломісткість	$M_b = \frac{\sum(K \times H^n \times \Pi^n)}{\sum(K \times \Pi_T)}$	0,87	0,89	0,73

Більше того, у майбутньому ТОВ «ІБК «Гідросфера» може розширити методику аналізу виробничих запасів від чотирьох показників, до системи показників, на основі розрахунку яких можна буде повною мірою оцінити ефективність використання виробничих запасів у процесі реалізації виробничої діяльності. На додаток до розширення системи показників, періодичність їх розрахунку теж зміниться, що вимагається для їх репрезентативності. Відтак, запропонована система показників для аналізу виробничих запасів на майбутню перспективу відображені у таблиці 3.4.

Таблиця 3.4 – Запропонована система показників для аналізу виробничих запасів ТОВ «ІБК «Гідросфера» на майбутню перспективу

Вид показника ефективності	Показники для розрахунку	Періодичність проведення аналізу
Оцінка забезпечення виробництва виробничими запасами	Коефіцієнт забезпечення виробництва матеріалами	Місяць
	Питома вага основних матеріалів у загальній їх вартості	Місяць
	Питома вага місцевої сировини у загальній їх вартості	Місяць
	Коефіцієнт ритмічності надходження матеріалів	Місяць
Оцінка нормування і дотримання норм витрат виробничих запасів	Коефіцієнт ефективності використання кожного виду виробничих запасів	Місяць
	Коефіцієнт дотримання норм витрат матеріалів	Місяць

Продовження таблиці 3.4

Оцінка доречності використання виробничих запасів	Коефіцієнт корисного використання сировини і основних матеріалів	Місяць
	Коефіцієнт використання відходів	Місяць
	Питома вага втрат від браку у вартості виготовленої продукції	Місяць
Загальна оцінка ефективності використання виробничих запасів	Загальна матеріаломісткість продукції	Місяць
	Часткова матеріаломісткість од. продукції	Місяць
	Матеріаловіддача	Місяць

Таким чином, розрахунок кожного із визначених показників є важливим для ТОВ «ІБК «Гідросфера» адже:

- показники забезпечення виробничими запасами, повною мірою убезпечать від перевитрат на закупівлю виробничих запасів, мінімізують ймовірність неритмічних постачань виробничих запасів з боку постачальників, унеможливають втрачання певними видами виробничих запасів своїх корисних властивостей;

- показники нормування і дотримання норм забезпечить удосконалення виробничих технологій та мінімізацію собівартості виробничого процесу у разі існування перевитрат, а також максимізує процес раціонального використання всіх без винятку видів виробничих запасів;

- показники доречності використання виробничих запасів дадуть змогу переоцінити техніко-економічні можливості діяльності підприємства для покращити технологій виробництва та мінімізації браку, також дасть змогу скоротити відходи, які виникають у ході виробничого процесу.

Отже, що стосується аналізу виробничих запасів, то нами було запропоновано використання певної коефіцієнтної методики їх вмісту та асортименту. Загалом запропоновані рекомендації у сукупності забезпечать оптимальне використання виробничих ресурсів підприємства та мінімізують витрати часу на обробку бухгалтерських даних.

ВИСНОВКИ

Виробничі запаси є невід'ємною частиною виробничого процесу кожного підприємства, яке займається виробництвом продукції чи товарів. Так, у ході теоретичного огляду було доведено різнобічність поглядів науковців щодо трактування поняття «виробничі запаси», які у сукупності сходяться до того, що їх накопичення покликане забезпечити безперебійний процес функціонування бізнесу.

У процесу методологічного дослідження особливостей організації обліку виробничих запасів, було визначено основні нормативно-правові акти, які регламентують облік таких активів, зокрема це: П(С)БО 9 «Запаси», та якщо підприємство звітує у відповідності до міжнародних стандартів то це МСБО 2 «Запаси». Загалом дослідження було побудоване на характеристиці обов'язкових елементів облікової політики щодо виробничих запасів у розрізі яких було трактовано: різноплановість існуючих методів оцінки вибуття запасів при наслідуванні вітчизняного підходу обліку та закордонного; визначено найбільш релевантні методи оцінки виробничих запасів для вітчизняних підприємств; проаналізовано сутність визначених Інструкцією №291 субрахунків рахунку 20 «Виробничі запаси»; досліджено етапність проведення інвентаризації виробничих запасів та наголошено на її важливості для прийняття підприємством управлінських рішень.

Надалі було проаналізовано основні напрямки аналізу виробничих запасів, та представлено, їх роль у управлінні запасами на підприємства. Загалом, практика показує, що управлінський персонал серед запропонованих методів аналізу виробничих запасів обирає ті, що потребують найменшої витрати часу та не вимагають побудови математичних моделей, проте ефективність таких методів не була виправдана.

У подальшому дослідження було переорієнтовано на прикладний характер, базою дослідження якого стало ТОВ «ІБК Гідросфера». Так, на першому етапі практичного аналізу було розраховано показники фінансової

стабільності ТОВ «ІБК Гідросфера» які показали, що підприємство протягом 2020-2021 років нарощувало свій виробничий та ресурсний потенціал формуючи при цьому прибуток, але навіть реалізації виробничого процесу в умовах невизначеності (а саме такими умовами характеризується весь 2022 рік) дало змогу підприємству функціонувати та у кінцевому результаті сформувати, хоча і не значний у кількісному вираженні, але прибуток.

Що стосується діючої системи організації бухгалтерського обліку виробничих запасів на ТОВ «ІБК Гідросфера» то було визначено, що підприємство формує та подає звітність до органів податкової керуючись вітчизняними положеннями. Відтак, головним документом при організації обліку виробничих запасів є П(С)БО 9 «Запаси», також на його основі розроблялась та затверджувалась облікова політика підприємства. Дослідження елементів облікової політики показало, що вона майже повною мірою відповідає нормативно визначеним обов'язковим елементам щодо достовірного та повного обліку виробничих запасів. Детальний аналіз процесу обліку виробничих запасів на ТОВ «ІБК Гідросфера» також дав змогу представити загальну технологію його побудови, яка умовно розподілена на три етапи: забезпечення первинного обліку, синтетичний облік та підготовка проміжної звітності. Загалом, у ході аналізу було визначено, що обліковий процес виробничих запасів забезпечується єдиним бухгалтером, а підприємство намагається повною мірою дотримуватися методологічних вимог щодо організації бухгалтерського обліку виробничих запасів.

Що стосується аналізу виробничих запасів, то ТОВ «ІБК Гідросфера» його не проводить. На противагу цьому, та за рекомендацією широкого кола науковців нами було проведено вертикальний та горизонтальний аналіз виробничих запасів у динаміці. Проте, отримані дані не можна назвати вичерпними та повними, для формування загальної картини по стану виробничих запасів на підприємстві. Відтак, налагодження системи аналізу виробничих запасів необхідно поставити перед керівництвом як першочергову задачу для оцінки оптимальності об'ємів замовлених виробничих послуг та

мінімізації факту відображення у обліку безпідставних списань чи фіктивних надходжень виробничих запасів.

У результаті опрацювання недоліків обліку та аналізу виробничих запасів, було визначено чотири основні перешкоди до гармонізації цих двох процесів. Основна рекомендація стосується відмови від неліцензійного програмного продукту, альтернативу якому нами було представлено у вигляді онлайн-сервісу «Dilovod», який має широкий спектр переваг як для керівника, так і для бухгалтера, і зокрема позитивно відобразиться на обліку та аналізі виробничих запасів ТОВ «ІБК Гідросфера». Також було запропоновано внести зміни до облікової політики ТОВ «ІБК Гідросфера», у частині методу оцінки вибуття виробничих запасів (запропоновано змінити метод ідентифікованої собівартості на метод ФІФО). Також зауважено, що запровадження даних рекомендацій позитивно відобразиться на механізмі обліку виробничих запасів, який керівнику у тандемі з бухгалтером необхідно доопрацювати щодо акумуляції всіх видів виробничих запасів на одному складі. Що стосується аналізу виробничих запасів, то нами було запропоновано використання певної коефіцієнтної методики їх вмісту та асортименту. Загалом запропоновані рекомендації у сукупності забезпечать оптимальне використання виробничих ресурсів підприємства та мінімізують витрати часу на обробку бухгалтерських даних.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Довга Т. А. Роль та місце аналізу виробничих запасів в системі управління ресурсним потенціалом підприємства. *Молодий вчений*. 2015, № 5 (20). Частина 1. С. 130-134.
2. Малютяк С. Облік запасів: деякі нюанси застосування П(С)БО та МСБО. *Облік і звітність*. 2015. № 7-8 (236-237). С. 50-53.
3. Бутинець Ф. Ф. Теорія бухгалтерського обліку: підручник. Житомир : ПП «Рута», 2003. 444 с.
4. Шмиголь Н.М. Роль і місце аналізу виробничих запасів у системі управління ресурсним потенціалом підприємства. *Держава та регіони*. 2015. № 5. С. 102-106.
5. Верхоглядова Н.І., Шило В.П., Ільїна С.Б. Бухгалтерський фінансовий облік: теорія та практика : навчально-практичний посібник. Київ: Центр учбової літератури, 2010. 536 с.
URL: http://ebooktime.net/book_12_glava_71_5.1.1._Економічна_с.html. (дата звернення: 16.12.2023).
6. Грабова Н. М., Кривоносов Ю.Г. Облік основних господарських операцій в бухгалтерських проводках : навчальний посібник. Київ: АСК, 2006. 416 с.
7. Коваленко А. М. Бухгалтерський облік в Україні. Від теорії до практики. Дніпропетровськ : ВКК «БалансКлуб», 2006. 1024 с.
8. Жаворонок А.В. Особливості аналізу виробничих запасів на підприємстві. *Молодий вчений*. 2017. - № 6 (46). С. 422-426.
9. Васільєва Л.М. Сучасні проблеми та напрямки вдосконалення організації та ведення обліку виробничих запасів на підприємстві. *Молодий вчений*. 2017. № 4 (44). С. 623-625.
10. Сопко В. В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: навчальний посібник. К. : КНЕУ, 2006. 526 с

11. Дулембова К. О. Автоматизація обліку виробничих запасів. *Управління розвитком*. 2014. № 11. С. 42-44.
12. Райковска І.Т. Методика економічного аналізу на промислових підприємствах. Міжнародний збірник наукових праць. 2016. Випуск 3(6) URL: <http://eztuir.ztu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/6585/1/239.pdf> (дата звернення: 16.12.2023).
13. Омецінська І. Облікова інформація: економічна сутність та критерії якості. *Вісник Тернопільського національного економічного університету*. 2016. № 3. С. 131-141.
14. Шара С. Ю., Андрієнко О.М., Жидеева Л.І. Бухгалтерський облік у бюджетних установах та організаціях : навчальний посібник. Київ : «Центр учбової літератури», 2011.
15. Муравський В.В. Оцінка в комп'ютерно-комунікаційній формі обліку. *Вісник Тернопільського національного економічного університету*. 2016. № 3. С. 122-130.
16. Рябоконт Ю.С. Економічна сутність виробничих запасів, їх оцінка та облікове забезпечення. *Економіка. фінанси. менеджмент: актуальні питання науки і практики*, 2018, № 8. URL: <http://efm.vsau.org/storage/articles/February2020/TdJrC364q9CjfWll1wvN.pdf> (дата звернення: 16.12.2023).
17. Коваль Н. І. Сутність виробничих запасів як економічної категорії: обліковий та управлінські аспекти. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2017. № 7. С. 93-105.
18. Осадча Г. Г. Проблеми обліку виробничих запасів на підприємствах харчової промисловості. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2016. № 12. С. 93-100.
19. Титенко Л.В. Економічна сутність виробничих запасів. *Фінанси, облік і аудит*. 2011. № 18. С. 361-369
20. Юркова І. Економічна сутність виробничих запасів та напрямки їх дослідження. *Економічний аналіз*. 2012. Вип. 11, ч. 4. С. 301-304.

21. Норд, Г. Л. Особливості класифікації виробничих запасів підприємств-виробників будівельних виробів з пластмаси та метал. *Інвестиції : практика та досвід*. 2013. № 10. С. 122-126.

22. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Інстр. М-ва фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 : станом на 29 лип. 2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення: 16.12.2023).

23. Дмитренко А.В., Балабась І.В. Економічна сутність поняття виробничі запаси. *Економіка і регіон*. 2016. № 2. С. 149-152.

24. Бруханський Р. Ф. Облікова інформація у забезпеченні прийняття ефективних управлінських рішень стратегічного характеру. *Інноваційна економіка*. 2012. № 8. С. 267-270.

25. Степаненко О.І. Виробничі запаси: їх економічна природа та роль в господарській діяльності підприємства. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2023, №47. URL: http://www.visnyk-ekonom.uzhnu.uz.ua/archive/47_2023ua/21.pdf (дата звернення: 16.12.2023).

26. Рубан Л.О., Козел М.А. Формування та оптимізація виробничих запасів у логістичній системі. *Інфраструктура ринку*. 2019. Вип. 34. С. 313–318.

27. Оцінка вибуття запасів: який метод застосовувати. Бюджетна бухгалтерія, № 13, Квітень, 2015 | Factor. *iFactor*. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/bb/2015/april/issue-13/article-7005.html> (дата звернення: 16.12.2023).

28. Облік запасів: практичні нюанси. *ibuhgalter.net Современный бухгалтерский портал*. URL: <https://ibuhgalter.net/ru/material/139/2879> (дата звернення: 16.12.2023).

29. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: Наказ М-ва фінансів України від 20.10.1999 р. № 246 : станом на 1 січ. 2023 р.

URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text> (дата звернення: 16.12.2023).

30. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 (МСБО 2).
Запаси : Стандарт Ради з Міжнар. стандартів бух. обліку від 01.01.2012 р.
URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_021#Text (дата звернення: 16.12.2023).

31. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV : станом на 10 серп. 2022 р.
URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 16.12.2023).

32. Лист Про облікову політику Міністерства фінансів України від 21.12.2005 р. № 31-34000-10-5/27793.
URL: https://interbuh.com.ua/docs/list_3134000.pdf (дата звернення: 16.12.2023).

33. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства та внесення змін до деяких наказів Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. №635: станом на 14.01.2020 р.
URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13#Text> (дата звернення: 16.12.2023).

34. Максименко І.Я. Особливості обліку виробничих запасів в управлінні діяльністю підприємства. *Ефективна економіка*. 2019, №9. DOI: 10.32702/2307-2105-2019.9.42

35. Бірюк О.Г. Формування облікової політики щодо виробничих запасів. *Облік і фінанси АПК*. URL: <https://magazine.faaf.org.ua/formuvannya-oblikovoi-politiki-schodo-virobnichih-zapasiv.html> (дата звернення: 16.12.2023).

36. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Інстр. М-ва фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 : станом на 29 лип. 2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення: 16.12.2023).

37. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879 URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14> (дата звернення: 16.12.2023).

38. Шаленко Д.І. Особливості проведення інвентаризації на підприємстві. *Сталий розвиток економіки*. 2015. № 1. С. 175-179.

39. Khmelyuk A., Chernenko P. Organization of accounting, control and analysis of production supply. *Economic bulletin of the dniprovska state technical university*. 2023. № 1(6). с. 135–143. URL: [https://doi.org/10.31319/2709-2879.2023iss1\(6\).283027pp135-143](https://doi.org/10.31319/2709-2879.2023iss1(6).283027pp135-143) (дата звернення: 16.12.2023).

40. Циган Р.М., Дідур С.В., Назаренко К.І. Особливості організації обліку виробничих запасів та їх оцінка в системі бухгалтерського облік. *Ефективна економіка*, 2018. № 11. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/11_2018/103.pdf (дата звернення: 16.12.2023).

41. Калабухова С.В. Аналітичне забезпечення управління виробничими запасами суб'єктів господарювання. *Економіка та підприємництво* : зб. наук. пр. молодих вчених та аспірантів; під ред. І.В. Луняк. Київ : КНЕУ, 2009. Вип. 23. С. 301–310.

42. Титенко Л. Загальнотеоретичні підходи до методики аналізу виробничих запасів на підприємствах фармацевтичної промисловості. *Економічний аналіз*. 2011. Вип.9. Частина 3. С. 297-300.

43. Бондарчук Н. В., Тенета А. В. Організаційно-методичні засади аналізу запасів для потреб управління підприємством. *Економіка, управління та адміністрування*. 2019. № 3(89). С. 106–113. URL: [https://doi.org/10.26642/ema-2019-3\(89\)-106-113](https://doi.org/10.26642/ema-2019-3(89)-106-113) (дата звернення: 16.12.2023).

44. Жаворонок А.В, Дзюбик І.В. Особливості аналізу виробничих запасів на підприємстві. *Молодий вчений*. 2017, №6(46). URL: <http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2017/6/96.pdf> (дата звернення: 16.12.2023).

45. Будна О.М., Вітюк Т.І. Аналіз запасів виробничого підприємства. *Проблеми інноваційно-інвестиційного розвитку*. 2021, №24. URL: <https://nonproblem.net/wp-content/uploads/2021/04/2021.24.14814.pdf> (дата звернення: 16.12.2023).
46. Чук О.В. Методика ABC-аналізу виробничих запасів олійно-жирових підприємств. *Економіка АПК*. 2011, №5. URL: http://www.agrosvit.info/pdf/5_2011/10.pdf (дата звернення: 16.12.2023).
47. Онлайн-бухгалтерія Dilovod TM. *Dilovod*. URL: <https://dilovod.ua/> (дата звернення: 18.12.2023).
48. Левицька С.О. Виробничі запаси як об'єкт внутрішнього контролю (на прикладі суб'єктів споживчої кооперації). *Наукові записки Національного університету «Острозька академія»*. Острог: Вид-во НУ«ОА», 2017. № 4(32). С. 200–206.

ДОДАТКИ

Додаток А

Таблиця А.1 – Підходи до визначення терміну «виробничі запаси» в економічній літературі

Автор	Активи	Засоби виробництва	Оборотні засоби	Предмети праці	Матеріальні ресурси	Матеріали	Виробничі запаси	Споживаються в операційному циклі	Призначені для виробництва продукції або подальшого перепродажу
Багрій П.І. [1]		+			+				
Бородкін А.С. [2]			+	+	+			+	
Безруких П.С. [3]				+	+	+		+	
Бутинець Ф.Ф. [4]	+			+			+	+	+
Велш Г.А. [5]	+							+	+
Верхоглядова Н.І. [6]					+			+	+
Грабова Н.М. [7]	+			+		+	+	+	+
Коваленко А.М. [8]	+		+					+	
Кужельний М.В. [9]				+			+		
Ліберман Л.В. [10]				+		+		+	
Міддлтон Д. [11]							+		
Мус Г. [12]									+
Новодворський В.Д. [13]			+	+	+				+
Сопко В.В. [14]		+				+	+		
Петрова В.І. [15]			+	+		+	+	+	
Пушкар М.С. [16]			+	+		+			
Річард Д. Ірвін [17]					+			+	+
Терещенко Л.О. [18]	+			+			+	+	
Хендріксен Е.С. [19]			+			+		+	
Шара Є.Ю. [20]	+		+				+	+	
Шквір В.Д [21]					+	+	+		

Додаток Б

Таблиця Б.1. – Особливості відображення видів виробничих запасів на рахунках бухгалтерського обліку

Субрахунок бухгалтерського обліку	Зміст субрахунку
201 «Сировина й матеріали»	Відображають наявність і рух сировини й основних матеріалів, які входять до складу продукції, що виготовляється, або є необхідними компонентами при її виробництві. Тут же відображають допоміжні матеріали, які використовуються при виробництві продукції або для господарських потреб, технічних цілей і сприяння у виробничому процесі. Підприємства, що заготовлюють сільгосппродукцію для переробки, також відображають на цьому субрахунку її вартість. Підрядні будівельні підприємства ведуть на цьому субрахунку облік основних матеріалів, які використовуються при здійсненні будівельно-монтажних і ремонтних робіт
202 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби»	Відображають наявність і рух купівельних напівфабрикатів, готових комплектуючих виробів, які придбані для комплектування продукції, що випускається, і потребують додаткових витрат праці для їх обробки або складання. На цьому ж субрахунку науково-дослідні і конструкторські організації відображають придбані ними комплектуючі вироби для проведення наукових (експериментальних) робіт, спеціальне обладнання й інструменти, пристрої та інші прилади. Вироби, придбані для комплектації готової продукції, вартість яких не включається в собівартість продукції підприємства, відображають на рахунку 28 «Товари»
203 «Паливо»	Обліковують наявність і рух палива (нафтопродуктів, твердого палива, мастильних матеріалів), яке отримується або заготовлюється для технологічних потреб виробництва, експлуатації транспортних засобів, а також для виробництва енергії й опалення будівель. На цьому субрахунку також обліковують оплачені талони на нафтопродукти і газ
204 «Тара й тарні матеріали»	Відображають наявність і рух усіх видів тари (крім тари, що використовується як господарський інвентар), а також матеріалів і деталей, які використовуються для виготовлення тари та її ремонту (деталі для збирання ящиків, бочкова клепка тощо)
205 «Будівельні матеріали»	Відображають рух будматеріалів, конструкцій і деталей, обладнання і комплектуючих виробів, що підлягають монтажу, та інших матеріальних цінностей, необхідних для виконання будівельно-монтажних робіт, виготовлення будівельних деталей і конструкцій
206 «Матеріали, передані в переробку»	Обліковують матеріали, які передані в переробку на сторону і які надалі включаються до складу собівартості отриманих з них виробів. Аналітичний облік матеріалів, переданих у переробку, ведуть у розрізі, що забезпечує інформацію про підприємства-переробники і контроль над операціями з переробки і відповідними витратами

207 «Запасні частини»	Ведуть облік придбаних або виготовлених запасних частин, готових деталей, вузлів, агрегатів, які використовуються для проведення ремонтів, заміни зношених частин машин, обладнання, транспортних засобів, інструменту, а також автомобільних шин у запасі й обороті. Тут же ведуть облік обмінного фонду повнокомплектних машин, устаткування, двигунів, вузлів, агрегатів, що створюються в ремонтних підрозділах підприємств або на ремонтних підприємствах. Аналітичний облік запасних частин ведуть за місцями зберігання й однорідними групами (механічна група, електрична група тощо). Аналітичний облік машин, обладнання, двигунів, вузлів і агрегатів обмінного фонду ведуть за таким групами: придатні до експлуатації (нові та відновлені); що підлягають відновленню; що перебувають на ремонті
208 «Матеріали сільськогосподарського призначення»	На цьому субрахунку обліковують мінеральні добрива, отрутохімікати для боротьби зі шкідниками і хворобами сільгоспкультур, біопрепарати, медикаменти, хімікати, які використовуються для боротьби з хворобами сільськогосподарських тварин. Тут також відображають саджанці, насіння і корми (покупні та власного вирощування), що використовуються для висадки, посіву і відгодівлі тварин безпосередньо в господарстві
209 «Інші матеріали»	На цьому субрахунку обліковують бланки суворого обліку (за вартістю придбання), відходи виробництва (обрубку, обрізку, стружку тощо), невиправний брак, матеріальні цінності, отримані від ліквідації основних засобів, які не можуть бути використані як матеріали, паливо або запасні частини на цьому підприємстві (металобрухт, утиль), зношені шини тощо

Додаток В

Таблиця В.1 Узагальнені показники аналізу ефективності використання виробничих запасів на вітчизняних підприємствах

Назва показника	Формула для розрахунку	Трактування результату
Потреба виробничих запасів	$P_0 = P_n + P_e + P_p + P_{zv} + Z_n$, де P_0 – загальна потреба; P_n – потреба у виробництві; P_e – потреба на експериментально-дослідні роботи; P_p – потреба на ремонт; P_{zv} – потреба на утворення нормативних залишків на кінець аналізованого періоду; Z_n – запас на початок аналізованого періоду	формується тактика організації матеріально-технічного постачання, визначаються постачальники, а також терміни й обсяги поставок
Коефіцієнт ритмічності	$K_p = \frac{OP_p}{OP_d}$, де K_p – коефіцієнт ритмічності поставки певного виду сировини; OP_p – обсяг даного виду сировини з урахуванням ритмічності її поставки; OP_d – обсяг поставки даного виду сировини за договором	оцінюється рівномірність та синхронність надходження сировини від постачальників, яка є основною умовою ритмічної роботи підприємства
Оцінка портфеля договорів	$K_a = \frac{OP_a}{OP_d}$, де K_a – коефіцієнт асортиментності (виконання плану поставки сировини з урахуванням її асортименту); OP_a – обсяг поставки сировини, який зараховують у виконання договору за асортиментом; OP_d – обсяг поставки сировини за договором	досліджується асортимент виробничих запасів які відображені на балансі підприємства
Матеріаловіддача	$M_b = \frac{\sum(K \times C_T)}{\sum(K \times H^n \times C^n)}$, де M_b матеріаловіддача продукції в грн.; K – обсяг випуску продукції (в натуральних одиницях); H^n – норма витрачання n-виду матеріалу на одиницю продукції (у натуральних вимірниках); C^n – ціна одиниці n-виду матеріалу за період, що аналізують, грн.; C_T – відпускна ціна одиниці продукції, грн	характеризує вихід продукції з кожної гривні витрачених матеріальних ресурсів та розраховується діленням вартості виробленої продукції на суму матеріальних витрат
Матеріаломісткість	$M_b = \frac{\sum(K \times H^n \times C^n)}{\sum(K \times C_T)}$	відображає рівень матеріальних витрат (без амортизації) на

		кожну гривню товарної продукції
--	--	---------------------------------