Зміст

Вступ

Розділ І. Теоретичні основи побудови обліку виробничих запасів підприємства

1.1 Виробничі запаси як об’єкт обліку і аудиту

1.2 Класифікація виробничих запасів для цілей обліку і аналізу

Розділ ІІ. Удосконалення бухгалтерського обліку виробничих запасів на підприємстві ВП «Старинська птахофабрика Нова» ВАТ МХП

2.1 Документальне оформлення операцій з виробничими запасами

2.2 Облік надходження та наявності виробничих запасів, їх оцінка

2.3 Облік вибуття виробничих запасів, оцінка при вибутті

2.4 Узагальнення інформації про операції з виробничими запасами в реєстрах бухгалтерського обліку і звітності

2.5 Удосконалення ведення обліку виробничих запасів на підприємстві ВП «Старинська птахофабрика Нова» ВАТ МХП

Розділ ІІІ. Аналіз ефективності використання виробничих запасів на підприємстві ВП «Старинська птахофабрика Нова» ВАТ МХП

3.1 Аналіз забезпеченості виробничих запасів на підприємстві

3.2 Аналіз ефективності використання виробничих запасів

3.3 Особливості проведення інвентаризації виробничих запасів

3.4 Особливості обліку результатів інвентаризації виробничих запасів

Висновки

Список використаної літератури

Вступ

Становлення ринкової економіки в Україні, поява нових господарських структур різних форм власності, розвиток міжнародних економічних зв'язків зумовили необхідність удосконалення обліку відповідно до вимог міжнародних стандартів. Створенню інформаційної бази для забезпечення переходу до системи, орієнтованої на ринкові умови господарювання, підвищенню ефективності облікової інформації, необхідної для потреб управління і контролю на всіх рівнях, сприяло прийняття Закону України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні", який є головним нормативно-правовим документом у системі регулювання обліку і закріпив перехід підприємств і організацій України на систему фінансового обліку і звітності, основану на національних Положеннях (Стандартах) бухгалтерського обліку, що відповідають вимогам міжнародних стандартів.

Перехід від планово-розподільчої до ринкової економіки вимагає перегляду методологічної основи обліку, уточнення його об'єктів, технологію збору і обробки даних. Зрозуміло, що методологічні аспекти відіграють вирішальну роль у структуризації внутрішньої будови інформаційної системи підприємства та визначають технологію облікового процесу, а тому їх розвиток в умовах ринку є об'єктивною необхідністю.

Здійснення ефективних заходів щодо стабілізації економіки України і перехід до ринкових відносин потребують принципово нових підходів до управління запасами підприємства. Це зумовлює необхідність удосконалення організації та методики обліку запасів підприємства та відповідність до вимог ринкової інфраструктури.

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

Важливе практичне значення та виробничу спрямованість мають питання аналізу забезпечення та використання запасів на підприємствах (у виробництві) оскільки повне забезпечення виробничими запасами виробництво та їх ефективне використання є передумовою подальшого розвитку виробництва на підприємствах.

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

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

Теоретичне і практичне значення вирішення зазначених питань по удосконаленню обліку та контролю виробничих запасів на підприємстві і зумовили вибір теми, визначили основні завдання і цільову спрямованість дипломної роботи.

Актуальність теми полягає у тому, що добре побудований, належним чином організований облік виробничих запасів, тобто якісна проінформованість про їх наявність та рух мають суттєве значення в управлінні виробничою діяльністю кожного підприємства. Тому сьогодні об'єктивно виникли умови для перегляду існуючої практики організації обліку та контролю запасів. Вся система досліджень по даному об'єкті обліку розглянута під кутом зору вимог ринкових відносин.

Предметом дослідження визначено методологічні аспекти обліку та аналізу за запасами в умовах ринкових відносин з урахуванням галузевої специфіки.

Об'єктом дослідження вибрано ВП «Старинська птахофабрика Нова» ВАТ МХП, в якому є наявні можливості для висвітлення досліджуваних у роботі питань, щодо організації обліку запасів.

У дипломній роботі використовувалися такі методи дослідження: аналіз - для деталізації і розчленування об'єкта дослідження на окремі важливі складові елементи; синтез - для узагальнення розрізнених аспектів методики обліку, аналізу та контролю засобів; статистичні та аналітичні розрахунки - для дослідження факторної облікової інформації; порівняння - для зіставлення даних підприємства у динаміці; групування - для визначення залежностей одних показників від інших; середніх відносних величин - для дослідження рівня використання облікової інформації в управлінській діяльності; табличний (графічний) — для наочного зображення результатів дослідження.

Наукова новизна проведеного дослідження полягає у вдосконаленні існуючої методології фінансового обліку виробничих запасів, та дослідження і висвітлення проблеми контролю за ними.

Практичне значення одержаних результатів, полягає в тому, що реалізація висновків і пропозицій сприятиме підвищенню ефективності фінансового обліку виробничих запасів на даному підприємстві.

Для того, щоб краще зрозуміти постанову обліку на даному підприємстві, потрібно характеризувати його діяльність. Для цього пропонуємо проаналізувати деякі його показники за минулі періоди (табл. 1).

Таблиця 1

Характеристика діяльності ВП «Старинська птахофабрика Нова»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показники | 2008 | 2009 | Відхилення |
| Основні засоби | 5 491,8 | 3 803,8 | - |
| Довгострокова дебіторська заборгованість | 9,8 | 9,8 |  |
| Виробничі запаси | 265,4 | 496,3 | + |
| Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги | 381,5 | 559,2 | + |
| Грошові кошти | 5,0 | 40,7 | + |
| Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги | 5 988,6 | 4055,2 | + |

Дані в таблиці узяті з Балансу підприємства на 31 грудня 2008 року (додаток А) та Балансу підприємства на 31 грудня 2009 року (додаток Б).

Метою дипломної роботи є виявлення передумов, теоретичне й практичне обґрунтування вдосконалення організації та методики фінансового обліку і контролю запасів в умовах переходу до ринкових відносин на основі опрацьованого законодавства та інструктивного матеріалу, літературних джерел, діючої практики організації обліку та положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

Досягнення поставленої мети передбачило формування і виконання наступних наукових і практичних завдань:

уточнити зміст виробничих запасів, їх склад, класифікацію;

визначити роль, завдання і основні напрямки розвитку обліку запасів з метою приведення їх у відповідність вимогам ринкових відносин;

проаналізувати діючу організацію та методику фінансового обліку виробничих запасів, вплив на них зміни податкової політики та виявити шляхи їх вдосконалення;

визначення рівня використання засобів і факторів, які впливають на них;

розрахувати вплив використання запасів на обсяг продукції.

Ці цілі і завдання необхідно вирішити в ході написання дипломної роботи.

Вибір даної теми дослідження зумовлений тим, що дані обліку повинні забезпечувати можливість прийняття управлінських рішень щодо виробничих запасів, а це можливо лише за умови правильного ведення обліку, що в свою чергу забезпечує достовірність облікових даних.

Робота складається з трьох розділів. У цих розділах більш детально розкрито усі перераховані вище питання даної теми дипломної роботи.

Розділ І. Теоретичні основи побудови обліку виробничих запасів підприємства.

1.1 Виробничі запаси як об’єкт обліку і аудиту

Запаси — це матеріальні ресурси (засоби виробництва, предмети споживання, інші цінності), необхідні для забезпечення розширеного відтворення, обслуговування сфери нематеріального виробництва та задоволення потреб населення, які зберігаються на складах або в інших місцях з метою їх наступного використання.

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

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

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

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

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

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

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

Значним внеском до розвитку уявлень про виробничі запаси є праці провідних вчених України, Росії та Білорусії.

Серед них праці д.е.н, проф. В.К. Радостовця, присвячені проблемам обліку товарно-матеріальних цінностей, шляхом удосконалення обліку витрат на виробництво та калькулювання собівартості продукції, робіт та послуг.

Запаси становлять основу виготовлювальної продукції та сприяють процесу її виготовлення або поліпшують властивості готової продукції.

Методологічні засади формування інформації про визнання, оцінку запасів та їх розкриття у фінансовій звітності визначено у П(С)БО 9 “Запаси”. Згідно П(С)БО 9 запаси – це активи які:

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

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

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

Норми П(С)БО 9 “Запаси” не поширюються на такі запаси:

1. Незавершені роботи за будівельними контрактами, включаючи контракти з надання послуг, що безпосередньо пов’язані з ними;

2. Фінансові активи (цінні папери, що утримуються з метою продажу тощо);

3. Молодняк тварин і тварин на відгодівлі, продукцію сільського і лісового господарства, корисні копалини, якщо вони оцінюються за чистою вартістю реалізації.

Основними завданнями обліку виробничих запасів є:

· правильне та своєчасне документальне оформлення всіх операцій з руху матеріальних цінностей,

· виявлення та відображення витрат, пов'язаних з їхньою заготівлею;

· контроль за надходженням, заготівлею матеріальних цінностей, їх зберіганням;

· одержання точних відомостей про залишки запасів, що знаходяться на складах і в коморах;

· правильне та своєчасне виявлення запасів, які не використовуються на підприємстві та підлягають реалізації.

Забезпечення зберігання запасів здійснюють такими методами:

а) через систему матеріальної відповідальності — укладанням договорів із працівниками, які мають доступ до оформлення документів про рух матеріальних цінностей;

б) документальне оформлення всіх операцій руху матеріальних цінностей (прийняття, відпуск, списання);

в) затвердження окремим наказом посадового списку осіб, що мають право підписувати документи з прийняття, відпуску та списання матеріальних цінностей;

г) налагодження складського господарства;

д) проведення інвентаризації (вибіркової та суцільної).

Бухгалтер має уважно стежити за рухом і зберіганням матеріальних цінностей. Основою такого контролю є первинна документація.

На багатьох підприємствах використовують типові форми первинної документації: прибутковий ордер, лімітно-забірна карта, акт-вимога на заміну чи додатковий відпуск матеріалів, накладна-вимога на відпуск чи внутрішнє переміщення матеріалів, картка складського обліку матеріалів.

Працівники матеріального відділу бухгалтерії систематично перевіряють правильність оформлення первинних документів на матеріали, які надходять або витрачаються, а також достовірність і своєчасність записів у складських картках сортового обліку.

Бухгалтер своїм підписом у складських картках підтверджує правильність записів, зроблених матеріально відповідальною особою, та проставлених нею залишків. Відтак первинні документи за реєстром передають зі складу до бухгалтерії. Лімітні карти працівник складу повинен здавати в міру використання ліміту. Наприкінці місяця у бухгалтерію передають усі лімітні карти незалежно від використання ліміту.

Під час опрацювання первинних документів взаємозв'язок складського сортового обліку і даних синтетичного бухгалтерського обліку контролюється за допомогою відомості обліку залишків матеріалів, яку бухгалтерія відкриває для кожного складу. До цієї відомості матеріально відповідальна особа або працівник бухгалтерії переносить із складських карток сортового обліку дані про залишки матеріалів кожного місяця. Підсумкові дані підраховують за окремими групами матеріалів, субрахунками та синтетичним обліком у цілому.

Важливий етап контролю за станом складського обліку та збереженням запасів (матеріальних цінностей) — контрольні вибіркові інвентаризації залишків матеріалів (особливо коштовних і дефіцитних), які проводить комісія, призначена керівником підприємства. На складах мають бути узгоджені з головним бухгалтером списки та зразки підписів осіб, які мають право вимагати й одержати необхідні матеріали.

Пильна увага надається обліку й контролю видачі довіреностей на одержання матеріальних цінностей. Зокрема, слід запобігати видачі довіреностей працівникам, які не прозвітували про одержані раніше цінності, а також довіреностей, у яких не вказані постачальник, найменування та кількість одержуваних цінностей. Уважно перевіряють дати в документах, за якими оприбутковано матеріальні цінності за інвентаризацією.

Кожне підприємство має своєчасно укладати письмові договори про повну матеріальну відповідальність з особами, які приймають, зберігають і відпускають цінності, а також визначити посадових осіб, яким надано право підписувати документи на одержання, відпуск зі складів матеріалів і видавати дозвіл (перепустку) на вивезення матеріальних цінностей з підприємства.

Запаси для кожного підприємства – це також активи, які утримуються для продажу за умови звичайної господарської діяльності (товари); які перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва, (незавершене виробництво); утримуються для використання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг (сировина, матеріали тощо). (Міністерство фінансів України від 20 жовтня 1999р. №246).

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

Для правильної організації обліку виробничих запасів важливе значення мають науково обгрунтована їх класифікація, оцінка і вибір одиниці обліку.

1.2 Класифікація виробничих запасів для цілей обліку і аналізу

Класифікація кожного явища є дуже важливою ланкою, оскільки від її правильності буде залежати і правильність використання цього явища. Основоположна класифікація запасів закладена в законодавстві, а саме в Плані рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій. Тому на нашу думку доцільно було б зупинитись докладніше на цій класифікації. Розглянемо об’єкти, які відносяться до Класу 2 «Запаси» у таблиці 1.2.1 «Класифікація запасів».

Таблиця 1.2.1

Класифікація запасів

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Групи запасів | Визначення | Рахунки призначені для ведення обліку |
| 1. Сировина та основні матеріали | Предмети праці, що входять до складу вироблюваних продуктів і становлять їх основу (наприклад, бавовна для виробництва пряжі, метал для виробництва станків, залізна руда для виробництва чавуну тощо) | Рахунок № 201 «Сировина і матеріали» |
| 2. Допоміжні матеріали | Матеріали, які або приєднуються до основних матеріалів, щоб надати їм визначеної якості (фарба для цукерок у кондитерському виробництві), або знаряддя виробництва, що витрачаються в процесі роботи (мастильні матеріали), або ті, що витрачаються для обслуговування процесу виробництва (електричні лампочки тощо) | Рахунок № 201 «Сировина і матеріали» |
| 3. Купівельні напівфабри-кати | Вироби, що придбаваються для комплектації продукції, що виготовляється на підприємстві, але ще потребують обробки чи збирання (комплектуючі вироби, конструкції, деталі) | Рахунок № 201 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби» |
| 4. Паливо | Економічно цей вид матеріалів належить до допоміжних матеріалів, але відокремлюється в обліку у зв’язку з його значною роллю у народному господарстві і великою часткою у загальних витратах матеріалів. Паливо може використовуватися:  а) для технічних потреб (використовується безпосередньо у технологічному процесі і зумовлює якісну зміну матеріалів);  б) для енергетичних потреб (сприяє виробітку теплової енергії);  в) для господарських потреб (для опалення приміщення цехів, контори підприємства, житлових будинків тощо). | Рахунок № 203 «Паливо» |
| 5. Тара і тарні матеріали | Предмети, призначені для пакування продукції: пляшки, ящики, мішки тощо (як порожня, так і та, що перебуває під матеріалами і готовою продукцією).  Тара одноразового використання в особливу групу не відокремлюється і входить до собівартості матеріалів (жерстяні банки з фарбою) | Рахунок № 204 «Тара і тарні матеріали» |
| 6. Будівельні матеріали | Будівельні матеріали, конструкції і деталі, обладнання, що підлягають встановленню на об’єктах, які будуються, капітальних вкладень, інші матеріальні цінності, призначені для потреб капітального будівництва. | Рахунок № 205 «Будівельні матеріали» |
| 7. Матеріали, передані в переробку | Матеріали, передані в переробку та які надалі включаються до складу собівартості отриманих з них виробів. Витрати на переробку матеріалів, які оплачуються сторонніми організаціями, відображаються за дебетом рахунків, на яких ведеться облік виробів, отриманих з переробки. | Рахунок № 206 «Матеріали, передані в переробку» |
| 8. Запасні частини для проведення ремонтів | Окремі запасні частини машин, обладнання, транспортних засобів, призначені для виконання ремонтів, заміни зношених частин тощо, і такі, що не належать до основних засобів. | Рахунок № 207 «Запасні частини» |
| 9. Матеріали с/г призначення | Насіння, корми, посадковий матеріал як власного виробництва, так і куплені | Рахунок № 208 «Матеріали с/г призначення» |
| 10. Поточні біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю | Наявність та рух поточних біологічних активів рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу. Аналітичний облік ведеться за видами (культурами) поточних біологічних активів рослинництва (посіви зернових, технічних, овочевих тощо). | Рахунок № 211 «Поточні біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю» |
| 11. Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю | Наявність та рух поточних біологічних активів тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу. Аналітичний облік ведеться за видами (групами) поточних активів тваринництва (молодняк тварин на вирощуванні, тварини на відгодівлі, птиця, доросла худоба, що вибракувана з основного стада, тощо). | Рахунок № 212 «Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю» |
| 12. Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю | Наявність та рух поточних біологічних активів тваринництва, справедливу вартість яких достовірно визначити неможливо, унаслідок чого їх оцінка здійснена відповідно до П (С)БО 9 "Запаси". Аналітичний облік ведеться за видами (групами) поточних біологічних активів тваринництва. | Рахунок № 212 «Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю» |
| 13. Малоцінні та швидко зношувані предмети | Предмети, які використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він перевищує один рік. | Рахунок № 22 «МШП» |
| 14. Незавершене виробництво | Виступає у вигляді незакінчених обробкою і складанням деталей, вузлів, виробів та незакінчених технологічних процесів. | Рахунок № 23 «Виробництво» |
| 15. Брак | Продукція, напівфабрикати, деталі, вузли і роботи, які не відповідають за своєю якістю встановленим стандартам або технічним умовам і не можуть бути використані за своїм прямим призначенням або можуть бути використані лише після додаткових витрат на виправлення. | Рахунок № 24 «Брак у виробництві» |
| 16. Напівфабри-кати | Сировина і матеріали, які пройшли стадії обробки, але ще не є готовою продукцією. У виготовлені продукції вони виконують таку ж роль, як і основні матеріали, тобто утворюють її матеріальну основу. | Рахунок № 25 «Напівфабрика-ти» |
| 17. Готова продукція | Продукція, яка виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом. | Рахунок № 26 «Готова продукція» |
| 18. Продукція сільськогос-подарського виробництва | Продукція, одержана від власних рослинницьких, тваринницьких та промислових підрозділів підприємства, яка призначена для продажу на сторону та для іншого невиробничого споживання (видачі й продажу працівникам, передачі в невиробничу сферу, наприклад в дитячі садки, їдальні тощо). | Рахунок № 27 «Продукція сільськогоспода-рського виробництва» |
| 19. Товари | Матеріальні цінності, що придбані (отриманні) та утримуються підприємством з метою подальшого продажу. | Рахунок № 28 «Товари» |

Запаси відносяться до складу оборотних активів, тому що можуть бути перетворені на грошові кошти протягом року або одного операційного циклу. Оборотні засоби є фінансово-економічною категорією, яка випливає з існування товарно-грошових відносин, дії закону вартості та організації діяльності підприємства.

Для обліку виробничих запасів в умовах реформування економіки набуває особливої актуальності класифікування в зв'язку з потребою отримати точної і достовірної інформації.

Для правильної організації обліку запасів важливе значення має їх науково обґрунтована класифікація. Запаси можна класифікувати за наступними ознаками:

За призначенням і причинами утворення:

постійні: частина виробничих і товарних запасів, що забезпечують безперервність виробничого процесу між двома черговими поставками;

сезонні: запаси, що утворяться при сезонному виробництві продукції чи при сезонному транспортуванні;

За місцем знаходження:

складські: запаси, що знаходяться на складах підприємства;

у виробництві: запаси, що знаходяться в процесі обробки;

в дорозі: продукція, що відвантажена споживачу, і ще ним не отримана, знаходиться в дорозі;

За рівнем наявності на підприємстві:

нормативні: запаси, що відповідають запланованим обсягам запасів, необхідним для забезпечення безперебійної роботи підприємства;

понаднормові: запаси, що перевищують їх нормативну кількість;

За наявністю на початок і кінець звітного періоду:

початкові: величина запасів на початок звітного періоду;

кінцеві: величина запасів на кінець звітного періоду;

Відносно до балансу:

балансові: запаси, що є власністю підприємства і відображаються в балансі;

позабалансові: запаси, що не належать підприємству, і знаходяться у нього через певні обставини;

За ступенем ліквідності:

ліквідні: виробничі та товарні запаси, що легко перетворюються на грошові кошти у короткий термін і без значних втрат первісної вартості таких запасів;

неліквідні: виробничі та товарні запаси, які неможливо легко перетворити на грошові кошти у короткий термін і без значних втрат первісної вартості таких запасів;

За походженням:

первинні: запаси, що надійшли на підприємство від інших підприємств і не підлягали обробці на даному підприємстві;

вторинні: матеріали та вироби, що після первинного використання можуть застосовуватися вдруге у виробництві (відходи виробництва та споживання продукції);

За обсягом:

вільні: запаси, що знаходяться у надлишку на підприємстві;

обмежені: запаси, що знаходяться в обмеженій кількості на підприємстві;

За сферою використання:

у сфері виробництва: запаси, що знаходяться у процесі виробництва (виробничі запаси, незавершене виробництво);

у сфері обігу: запаси, що знаходяться у сфері обігу (готова продукція, товари);

у невиробничій сфері: запаси, що не використовуються у виробництві;

За структурою і складом:

запаси виробничі (предмети та засоби праці): запаси сировини, основних і допоміжних матеріалів, напівфабрикатів власного виробництва, купівельних напівфабрикатів, комплектуючих виробів, палива, запчастин, тари і тарних матеріалів, МШП;

запаси незавершеного виробництва (предмети праці): частина продукції, що не пройшла всіх стадій обробки та не прийнята відділом технічного контролю (ВТК);

запаси готової продукції (продукти праці): продукція, закінчена виробництвом, що прийнята ВТК і знаходиться на складі;

запаси товарні (продукти праці): товари, що знаходяться у сфері обігу, а також продукція, що знаходиться в дорозі.

Наведена класифікація запасів забезпечує виконання основних завдань обліку та контролю запасів, серед яких:

раціональне визначення одиниці обліку запасів та формування номенклатури-цінника;

організація складського господарства;

достовірне визначення первісної вартості запасів;

визначення умов переоцінки запасів на дату балансу та методів їх оцінки вразі вибуття;

відображення на рахунках обліку операцій з надходження і вибуття запасів та точне визначення залишків запасів;

розкриття інформації про запаси у примітках до фінансової звітності.

Усі перераховані завдання сприяють формуванню інформації для управління запасами.

Загальноприйнята класифікація впроваджується на підприємствах на території України, проте не виключено те що на певний виробничий запас на різних підприємствах може даватись різна назва, це зумовлено тим що кожен регіон має свою специфічну вимову, а також не обходиться і без непрофесійності робочих які не вправі дати правильну класифікацію із-за своєї не кваліфікованості.

Отже роблячи узагальнення даного розділу ми можемо сказати, що від правильної класифікації залежить і правильність подальшого обліку виробничих запасів.

Розділ ІІ. Удосконалення бухгалтерського обліку виробничих запасів на підприємстві ВП «Старинська птахофабрика Нова» ВАТ МХП

2.1 Документальне оформлення операцій з виробничими запасами

Для обліку виробничих запасів використовується первинна облікова документація, яка відповідає вимогам основних положень з обліку запасів та пристосована для автоматизованої обробки інформації.

Первинна документація грає важливу роль в організації матеріального обліку, яка є його основою.

Первинні документи повинні містити в собі обов’язкові реквізити:

назву документу;

дату складання;

назву підприємства від імені якого складається документ;

зміст господарської операції;

вимірники в натуральному і грошовому вираженні;

найменування посад осіб, що відповідають за здійснення операції;

особові підписи.

Всі використовувані реквізити є додатковими і витікають зі змісту господарської операції.

На ВП «Старинська птахофабрика Нова» всі первинні документи можна класифікувати за наступними ознаками (див. схему 2.1.1).

Всі перераховані документи мають бути ретельно оформлені, мати відповідні підписи посадових осіб.

На основі вищесказаного для систематизації і повного представлення даної інформації складемо таблицю первинних документів по обліку виробничих запасів(табл. 2.1.1.).

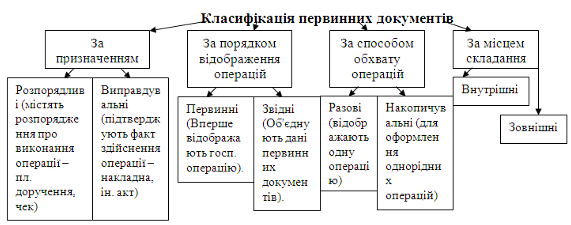


Схема 2.1.1.

Таблиця 2.1.1.

Первинні документи з обліку запасів

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Номер документу | Назва документу | Дата ухвалення документу |
| 1 | М-2 | Доручення | Затверджено наказом Мінстату України 21.06.96р. №192 |
| 2 | М-4 | Прибутковий ордер | Затверджено наказом Мінстату України від 21 червня 1996 р.N 193 |
| 3 | М-8, М-9  М-28, М-28а | Лімітно-забірна карта | Затверджено наказ Мінстату України від 21 червня 1996 р.N 193 |
| 4 | М-11 | Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів | Затверджено наказ Мінстату України від 21 червня 1996 р.N 193 |
| 5 | М-12 | Картка складського обліку | Затверджено наказ Мінстату України від 21 червня 1996 р.N 193 |
| 6 | М-11 | Акт про приймання матеріалів | Затверджено наказ Мінстату України від 21 червня 1996 р.N 193 |
| 7 | 1-ТН | Товарно-транспортна накладна | Затверджено наказом Мінтрансу, Мінстату України від 29 грудня 1995 р. N 488/346 |

Сировина та матеріали, купівельні напівфабрикати, паливо, тара, запасні частини та інші матеріали є одними з найважливіших ресурсів на підприємстві, тому й документальне оформлення надходження, наявності і витрачання зазначених ресурсів є досить відповідальним процесом, який повинен забезпечити необхідну інформацію як для обліку, так і для аналізу та оперативного управління рухом матеріальних цінностей.

Отже, розглянемо вище зазначені основними типові документи з оприбуткування та видачі матеріалів.

Матеріали, що надходять на склад, ретельно перевіряють, встановлюють відповідність їх якості, кількості, асортименту, умовам поставок і супровідним документам. Якщо не виявлено розходжень, матеріали приймають. При цьому можливі два варіанти оформлення приходу: безпосередньо за документом постачальника (Накладна) (додаток В) або шляхом виписування Прибуткового ордера (додаток Г). У першому разі на одному примірнику документа (постачальника), який підписує матеріально відповідальна особа, ставлять штампи прийому, у другому – оформляють прибутковий ордер. Прибуткові ордери використовуються для кількісно-сумового обліку матеріалів, що надходять від постачальників або з переробки.

У випадках, коли є розбіжності кількості та якості з даними супроводжуючих документів постачальника, а також для матеріалів, що надійшли без платіжних документів, складають «Акт про приймання матеріалів» (додаток Д).

Акт складається комісією, яка призначається керівником підприємства і до якої входять завідуючий складом, представник відділу постачання (або відповідальна особа) та ін. У цій комісії обов’язковою є участь представника, а за його відсутності (наприклад, у зв’язку з великою віддаленістю) – представника іншої незацікавленої організації. Акт складається у двох примірниках. Цей акт є підставою для оприбуткування бухгалтерією фактично прийнятих матеріалів. Прибутковий ордер при цьому не заповнюється.

При одержанні вантажів із залізничної станції експедитор повинен перевірити відповідність кількості місць, що надходять, і знаків маркування на них з даними супровідних документів. Якщо вантаж прибув у справному вагоні без ознак злому, експедитор повинен провести вибіркову перевірку маси і стану прибулих матеріалів.

Якщо при прийманні вантажу буде встановлено розходження з даними, зазначеними у транспортних документах, або виникнуть питання щодо цілісності вантажу (зірвана або пошкоджена пломба), складають комерційний акт (додаток Е). Цей акт є основою для подання претензій до залізниці або пароплавства про відшкодування збитків.

Матеріальні цінності, що надійшли від постачальника автомобільним транспортом, оприбутковують на склад на підставі Товарно-транспортної накладної (додаток Є), одержаної від вантажовідправника.

У разі надходження вантажу на склад без документів відділ постачання виписує наказ складу про прийом вантажу без документів (додаток Ж). Завідуючий складом здає накази до бухгалтерії разом з прибутковими ордерами.

Для одержання матеріалів від одногороднього постачальника покупець повинен видати експедитору (або представнику відділу постачання) Довіреність т.ф. № М-2 (додаток З), зареєстровану у журналі реєстрації довіреностей (додаток И). Необхідно налагодити суворий контроль за своєчасним оприбуткуванням матеріалів та поверненням невикористаних доручень.

При закупівлі матеріалів безготівковим способом постачальник надає покупцю рахунок-фактуру ф. № 868 (додаток І), потрібно перевіряти його відповідність надходженню матеріальних цінностей на склад підприємства (відділ постачання) і контролювати своєчасність його оплати (фінансовий відділ підприємства, а на малому підприємстві – головний бухгалтер).

Для оплати суми вказаної у рахунку-фактурі підприємство-покупець виписує платіжне доручення (додаток Ї), по якому банк перераховує грошові кошти з рахунку покупця на рахунок продавця.

У платіжному доручені вказують реквізити обох підприємств та реквізити їх банків, суму та підставу для перерахування коштів.

За умови тривалої відсутності й перебування в дорозі матеріальних цінностей потрібно вживати заходів до розшуку вантажу.

Контроль за своєчасним надходженням матеріалів здійснюється відділом постачання і бухгалтерією, а вживання оперативних заходів щодо розшуку вантажу покладається на відділ постачання, менеджера тощо.

На практиці трапляються випадки, коли виробничі запаси надходять до складу без рахунків-фактур постачальників. Такі поставки називають невідфактурованими. Бухгалтерія повинна організувати окремий облік розрахунків за ці матеріали і вжити заходів до своєчасного одержання рахунків від постачальників.

Відпуск сировини і матеріалів у виробництво – це відпуск їх безпосередньо для виготовлення продукції, а також на ремонтні та господарські потреби.

Матеріали у виробництво повинні відпускатися відповідно до лімітів, встановлених на підставі норм витрат запасів на одиницю виробу, а також плану випуску продукції на місяць.

Основними документами, що відображають відпуск матеріалів зі складу для внутрішньогосподарських потреб, є накладні вимоги (додаток Й), лімітно-забірні картки (додаток К).

Накладні-вимоги являють собою єдність розпорядчого і виправдного документів і використовуються для одноразового відпуску матеріалів. Відпуск матеріалів, що повторюються, можна оформляти лімітно-забірними картками, що об’єднують у собі розпорядчий документ, який містить ліміт відпуску, й накопичувальний виправдний документ, що підтверджує багаторазовий відпуск матеріалів зі складу в рахунок ліміту. Лімітно-забірні картки заповнюються планово-виробничим відділом напередодні одержання матеріалу (місяця) і візуються відділом постачання.

У лімітно-забірних картках зазначається місячний ліміт відпуску даному цеху матеріалів певного номенклатурного номера.

Ліміт визначається виходячи з виробничої програми цеху та діючих норм витрат матеріалів з урахуванням існуючих у цехах залишків невикористаних матеріалів на початок місяця. Ліміт може встановлюватися на кожне замовлення окремо.

Лімітно-забірні картки виписують у двох примірниках: один до початку місяця передається цеху-споживачу, другий – складу. Бажано друкувати їх на папері різного кольору, щоб чіткіше відрізняти примірник цеху від примірника складу.

Завідуючий складом робить відмітку про кількість відпущеного матеріалу в обох примірниках лімітно-забірної картки і визначає залишок невикористаного ліміту. Факт відпуску підтверджується двома підписами: завідуючого складом і одержувача матеріалів.

По закінченню місяця або використання ліміту лімітно-забірні картки здають до бухгалтерії.

Відпуск матеріалів на сторону виконується на підставі договорів, нарядів та інших документів і письмового розпорядження керівника підприємства.

Внутрішнє переміщення матеріалів зі складу на склад оформлюється також накладною вимогою, як і здачу відходів виробництва на склад і повернення не використаних у виробництві матеріалів.

У відділі постачання підприємства-покупця проводять оперативний облік виконання договорів постачальниками і покупцями матеріалів. У цьому разі відкривають спеціальний журнал обліку надходження вантажів, в якому відділ постачання зобов’язаний: зареєструвати всі документи вантажів, що надходять; перевірити відповідність даних документів постачальника договору; передати уповноваженій особі розпорядження на одержання і доставку вантажу; передати первинні документи до бухгалтерії або фінансового відділу.

Таким чином, постачання кожного підприємства матеріальними ресурсами являє собою єдність двох процесів:

а) транспортування і доставку на підприємство замовлених і закуплених матеріальних ресурсів на підставі відповідної первинної документації;

б) оформлення заборгованості й оплати постачальникам одержаних від них матеріальних цінностей.

Підприємство-покупець зобов’язане проконтролювати доставку вантажу, організувати його приймання і вивантаження, відповідне зберігання на складі або в інших місцях. Відповідальність за доставку вантажу та його зберігання в дорозі несе організація, що перевозить вантаж на підставі належно оформлених транспортних документів.

Покупець приймає вантаж за кількістю і якістю на своєму складі. Можливе також одержання вантажу само вивозом, коли представник покупця одержує вантаж на складі постачальника за довіреністю, вивозить його своїм транспортом. Відповідальність покупця за одержані матеріальні цінності виникає з моменту підписання його представником товарних документів на одержання вантажу.

Придбання матеріальних цінностей в натурі завершується після їх надходження і оприбуткування на склад покупця.

2.2 Облік надходження та наявності виробничих запасів, їх оцінка

Синтетичний облік наявності і руху виробничих запасів ведеться на рахунку 20 «Виробничі запаси» за субрахунками:

201 «Сировина й матеріали»;

202 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби»;

203 «Паливо»;

204 «Тара й тарні матеріали»;

205 «Будівельні матеріали»;

206 «Матеріали, передані в переробку»;

207 «Запасні частини»;

208 «Матеріали сільськогосподарського призначення»,

209 «Інші матеріали».

По дебету рахунка 20 «Виробничі запаси» та його субрахунків відображають надходження відповідних запасів на підприємство та збільшення їх вартості в результаті дооцінки, по кредиту — витрати на виробництво, відпуск в переробку, на сторону, а також зменшення вартості запасів внаслідок уцінки.

Переважну більшість виробничих запасів підприємства придбають у постачальників на підставі укладених договорів (контрактів, угод). На відвантажені (відпущені) матеріальні цінності постачальник виписує рахунок-фактуру та інші розрахунково-платіжні документи (у яких вказуються назва, номенклатурний номер, одиниця виміру, кількість, сорт, ціна кожного виду матеріальних цінностей, що відпускаються, ставка і сума ПДВ, загальна сума, що підлягає до сплати), а також податкову накладну (додаток Л). Податкова накладна надає право покупцеві, зареєстрованому як платник ПДВ, на включення до податкового кредиту суми ПДВ, сплачену постачальнику при придбанні матеріальних цінностей (робіт, послуг).

На субрахунку 201 «Сировина й матеріали» ведеться облік наявності і руху сировини та основних матеріалів, які входять до складу продукції, що виготовляється, або є необхідними компонентами при її виготовленні, а також допоміжні матеріали, які використовуються при виготовленні продукції або для господарських потреб (забудовники облік будівельних матеріалів ведуть на субрахунку 205 “Будівельні матеріали”).

На субрахунку 202 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби» ведуть облік наявності і руху купованих напівфабрикатів і комплектуючих виробів, придбаних підприємствами для виробництва продукції; конструкцій і деталей (металевих, дерев'яних, залізобетонних тощо), що використовуються підрядними будівельними організаціями під час виконання будівельно-монтажних та ремонтних робіт; спеціальне обладнання, інструменти, пристрої тощо, які використовують науково-дослідні та конструкторські організації та ін.

Вироби, придбані для додаткового комплектування готової продукції, не включаються до її собівартості і обліковуються на рахунку 28 «Товари». Обладнання і пристрої загального призначення обліковуються на рахунках 10 «Основні засоби», «Інші необоротні матеріальні активи» або 22 «Малоцінні і швидкозношувані предмети».

Субрахунок 203 «Паливо» призначений для обліку твердого і рідкого палива (нафтопродукти), що використовується для технологічних потреб виробництва, роботи автотранспорту, опалення приміщень тощо, а також оплачених талонів на нафтопродукти і газ.

На субрахунку 204 «Тара й тарні матеріали» ведуть облік усіх видів тари, а також тарних матеріалів, які використовуються для виготовлення тари та її ремонту (за винятком матеріалів, які використовуються для обладнання вагонів, суден, барж з метою забезпечення збереження вантажу при перевезенні, облік яких ведеться на субрахунку 201 «Сировина й матеріали».

На субрахунку 205 «Будівельні матеріали» підприємства-забудовники ведуть облік будівельних матеріалів, конструкцій і деталей, а також обладнання, що потребує монтажу.

Витрати на придбання обладнання, що не потребує монтажу, транспортних засобів, вільно розміщених верстатів, будівельних машин і механізмів, сільськогосподарських машин та інвентарю, виробничого інвентарю та інструментів відображаються на рахунку 15 «Капітальні інвестиції».

Устаткування і будівельні матеріали, передані підрядній організації для виконання робіт, після підтвердження їх використання списуються з кредиту цього субрахунку на дебет рахунка 15 «Капітальні інвестиції».

На субрахунку 206 «Матеріали, передані в переробку» підприємства ведуть облік матеріалів, які передані підприємствам-переробникам для виготовлення продукції і включаються до її собівартості.

На субрахунку 207 «Запасні частини» ведуть облік придбаних і виготовлених запасних частин, вузлів і деталей, призначених для проведення ремонту, заміни зношених частин обладнання і транспортних засобів, а також автомобільних шин, обмінного фонду двигунів, вузлів і агрегатів, що створюються в ремонтних підприємствах та підрозділах.

Автомобільні шини, що є на колесах та в запасі при автомобілі, які враховані в ціні автомобіля і включені в його інвентарну вартість, обліковуються в складі основних засобів. Аналітичний облік обмінного фонду машин, вузлів та агрегатів ведеться за групами: придатні для експлуатації (нові та відновлені); що підлягають відновленню (на складі); що знаходяться в ремонті.

На субрахунку 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення» ведуть облік мінеральних добрив; отруто-хімікатів для боротьби зі шкідниками сільськогосподарських рослин, біопрепаратів та медикаментів для тварин; кормів тварин (власного виробництва і купованих); насіння і саджанців для посіву і висаджування.

На субрахунку 209 «Інші матеріали» ведуть облік відходів виробництва, не поправного браку, зношених шин, металобрухту та інших матеріальних цінностей, оприбуткованих за ціною можливого використання або реалізації.

Приймання матеріалів, що надійшли на склад підприємства, здійснюється на підставі накладної на відпуск товарно-матеріальних цінностей або оформляється прибутковим ордером, якщо під час приймання виявлені розходження між фактичною кількістю матеріальних цінностей, що надійшли, і кількістю, вказаною у накладній. При цьому недостача матеріальних цінностей, виявлена при прийманні їх від залізниці (порту), оформляється комерційним актом, а при прийманні їх на складі - приймальним актом. Ці акти є підставою для пред'явлення претензії винуватцю недостачі (або псування) матеріальних цінностей (транспортній організації) постачальнику - у разі недовантаження або неправильної упаковки, псування при перевезені продукції (затарення).

Матеріали, доставлені автотранспортом, прибуткуються на підставі товарно-транспортних накладних. Приймання матеріалів від своїх цехів та інших підрозділів (невикористані матеріали, відходи виробництва (обрубки, обрізки, стружка тощо), не поправний брак, матеріальні цінності від списання основних засобів або малоцінних і швидкозношуваних предметів, зношені шини та утильна гума тощо) здійснюється за накладною, яка виписується цехом-здавальником або іншим підрозділом.

Синтетичний облік придбаних запасів на рахунку 20 «Виробничі запаси» та його субрахунках підприємства обліковують за фактичною собівартістю їх придбання (заготівлі), яка включає: покупну вартість і транспортно-заготівельні витрати (витрати по транспортуванню, навантаженню, розвантаженню, доставці до складів підприємства, включаючи націнки постачальницьких і посередницьких організацій, вартість послуг товарних бірж і брокерських контор, мито і митні збори тощо). Ця собівартість виявляється, як правило, тільки наприкінці місяця - після відображення всіх заготівельних операцій і розподілу їх між окремими видами запасів. Документи ж на оприбуткування і списання витрачених матеріалів, що надходять до бухгалтерії, вимагають їх систематичного опрацювання і відображення в облікових регістрах, що неможливо робити без попередньої оцінки матеріалів. Тому аналітичний облік запасів протягом місяця ведуть за прийнятими обліковими цінами: покупними (з відокремленим обліком транспортно-заготівельних витрат) або за розрахунково-плановою собівартістю (з відокремленим обліком відхилення від фактичної собівартості).

Наприкінці місяця вартість використаних у виробництві запасів і списаних за обліковими цінами, а також вартість залишку запасів на складах коригують до фактичної собівартості (шляхом списання транспортно-заготівельних витрат або відхилення планової собівартості запасів від фактичної).

Виходячи з вимог Закону України «Про податок на додану вартість» та інструкції з бухгалтерського обліку податку на додану вартість при оприбуткуванні товарно-матеріальних цінностей, одержаних від постачальників, до оплати їх вартості, а також у разі їх одержання за бартерним контрактом, у бухгалтерському обліку роблять відповідні записи:

1) на покупну вартість запасів (без ПДВ):

Д-т рах. 20 «Виробничі запаси» (відповідний субрахунок), 22 «Малоцінні і швидкозношувані предмети» та ін.

К-т рах. 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядчиками»;

2) на суму податкового кредиту по ПДВ, на яку підприємство набуло право зменшити податкове зобов'язання:

Д-т рах. 641 «Розрахунки за податками»

К-т рах. 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядчиками»;

3) на суму, перераховану постачальникам в оплату вартості за придбані запаси (включаючи ПДВ):

Д-т рах. 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядчиками)

К-т рах. 31 «Рахунки в банках».

Якщо договором передбачена попередня оплата постачальникам виробничих запасів, що підлягають поставці, то в бухгалтерському обліку підприємства роблять записи:

на суму, перераховану постачальнику в оплату відпускної вартості виробничих запасів, що підлягають поставці (без ПДВ):

Д-т рах. 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядчиками): К-т рах. 31 «Рахунки в банках»;

на суму сплаченого ПДВ:

Д-т рах. 641 «Розрахунки за податками»

К-т рах. 31 «Рахунки в банках»;

одночасно на суму податкового кредиту по ПДВ:

Д-т рах. 63 “Розрахунки з постачальниками і підрядчиками”

К-т рах. 644 «Податковий кредит»

на оприбуткування одержаних від постачальників попередньо оплачених запасів за покупною вартістю:

Д-т рах. 20 «Виробничі запаси» (відповідний субрахунок) 22 «Малоцінні швидкозношувані предмети» та ін.

К-т рах. 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядчиками» одночасно — на суму податкового кредиту по ПДВ:

Д-т рах. 644 «Податковий кредит»

К-т рах. 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядчиками»

Запаси, які надійшли на підприємство без товаросупровідних документів постачальника (невідфактуровані поставки), приймаються на облік за приймальними актами і оформляються записом по дебету рахунка 20 «Виробничі запаси» (відповідні субрахунки) в кореспонденції і кредитом рахунка 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядчиками». Після одержання від постачальника рахунків-фактур та інших товаросупровідних документів раніше зроблений запис (у цій же кореспонденції рахунків) сторнується і робиться звичайний запис на суму, яка значиться в одержаних документах.

Якщо при прийманні вантажу виявлена недостача матеріальних цінностей, то на дебет рахунка 20 «Виробничі запаси» прибуткують тільки фактично одержані цінності; на вартість недостачі матеріалів, що виникла при перевезенні, на підставі належно оформлених актів пред'являть претензію (передають до судового органу) винуватцю (транспортній організації тощо) і в бухгалтерському обліку відображають по дебету рахунка 374 «Розрахунки за претензіями» в кореспонденції з кредитом рахунка 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядниками».

Транспортно-заготівельні витрати, пов'язані з придбанням (заготівлею) виробничих запасів (оплата залізничного тарифу, водного фрахту, навантажувально-розвантажувальних робіт тощо), обліковуються на аналітичному рахунку «Транспортно-заготівельні витрати», який відкривається в складі рахунка 20 «Виробничі запаси». На суму транспортних та інших витрат, які підлягають оплаті постачальникам та іншим стороннім організаціям, у бухгалтерському обліку підприємства роблять запис по дебету рахунка 20 «Виробничі запаси», аналітичний рахунок «Транспортно-заготівельні витрати», і кредиту відповідних рахунків (63, 685 тощо).

Таким чином на дебеті синтетичного рахунка 20 «Виробничі запаси» (відповідний субрахунок) відображається покупна вартість запасів і транспортно-заготівельні витрати, що в сукупності становлять їх фактичну собівартість.

Облік розрахунків з постачальниками і підрядчиками (транспортними та іншими сторонніми організаціями) за надані послуги по перевезенню вантажу здійснюється в журналі-ордері № 6, а при спрощеній формі обліку - у відомості ф. № В-7 «Відомість обліку розрахунків з постачальниками» яка за своїм змістом аналогічна журналу-ордеру № 6).

Оприбуткування виробничих запасів, одержаних з інших джерел, відображається записом по дебету рахунка 20 «Виробничі запаси» (відповідний субрахунок) у кореспонденції з кредитом рахунків:

40 «Статутний капітал» (на вартість запасів, внесених засновниками (учасниками) до статутного капіталу підприємства);

719 «Інші доходи від операційної діяльності» на вартість безоплатно одержаних запасів від інших юридичних осіб, а також оприбуткованих раніше, не взятих на облік цінностей);

742 «Доход від реалізації необоротних активів» (на вартість придбаних запасів у результаті обміну на необоротні активи).

Наприклад, придбання запасів на ВП «Старинська птахофабрика Нова» планується відділом постачання. Цей відділ веде спеціальну відомість, в якій записуються дані про виконання договорів постачання, а також дані про асортимент запасів, їх кількість, ціну.

Придбання запасів на ВП «Старинська птахофабрика Нова» у постачальників здійснюється виключно на договірних засадах, шляхом укладення договорів.

ВП «Старинська птахофабрика Нова» має широке коло постачальників, які забезпечують підприємство базою для виробництва продукції. При виборі постачальників підприємство враховує : ціну запасів, якість запасів, надійність постачальника, можливість отримання знижок та можливість відстрочення оплати за них.

Для обліку та контролю за надходженням та оприбуткуванням виробничих запасів, що надійшли на ВП «Старинська птахофабрика Нова» використовується журнал обліку вантажів, що надійшли. Записи в журналі здійснюються відділом постачання в міру надходження виробничих запасів на склад підприємства на основі товарно-транспортних накладних, прибуткових ордерів, актів приймання матеріалів.

Розглянемо приклад. ВП «Старинська птахофабрика Нова» придбало у ТОВ «Агро-Союз-Київ» щиток приладів у зборі в кількості 1 шт. на суму 240,00 грн, в тому числі ПДВ – 40,00. За перевезення транспортній організації сплачено 100 грн ( в тому числі ПДВ – 20,00), витрати на навантаження – розвантаження та складування запасів склали 60 грн. Записи зроблені бухгалтером підприємства по цій операції наведено у таблиці 2.2.1.

Таблиця 2.2.1

Відображення господарської операції

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Зміст господарської операції | Кореспонденція рахунків | | Сума |
| Дебет | Кредит |
| 1. | Оприбутковано отриманий щиток | 207 | 631 | 200,00 |
| 2. | Відображено суму ПДВ | 641 | 631 | 40,00 |
| 3. | Відображено витрати на перевезення | 207 | 631 | 80,00 |
| 4. | Відображено суму ПДВ | 641 | 631 | 20,00 |
| 5. | Відображено витрати на навантаження – розвантаження щитка та його складуванна | 207 | 661 | 60,00 |
| 6. | Нарахування на соціальне страхування | 207 | 65 | 23,00 |

Собівартість придбаного щитку складає:

200,00 + 80,00 + 60,00 + 23,00 = 363,00 грн.

Відповідно облікової політики ВП «Старинська птахофабрика Нова» транспортно-заготівельні витрати відносяться до складу первісної вартості запасів методом середнього відсотка.

Сума транспортно – заготівельних витрат щомісяця розподіляється між сумою залишку запасів на кінець звітного періоду і сумою запасів, що вибули. Сума транспортно – заготівельних витрат, яка відноситься до запасів, що вибули, визначається як добуток середнього відсотка транспортно – заготівельних витрат і вартості запасів, що вибули. Середній відсоток транспортно – заготівельних витрат визначається діленням суми залишків транспортно – заготівельних витрат на початок звітного місяця і транспортно – заготівельних витрат звітного місяця на суму залишків запасів на початок звітного місяця і запасів, що надійшли у звітному місяці.

Таким чином здійснюється бухгалтерський облік виробничих запасів на підприємстві ВП «Старинська птахофабрика Нова».

2.3 Облік вибуття виробничих запасів, оцінка при вибутті

Оцінка вибуття запасів. Згідно з П(С)БО 9 виділяють такі головні причини списання (вибуття) виробничих запасів із балансу:

відпуск у виробництво;

списання за невідповідності критеріям активу;

списання у зв'язку з псуванням, крадіжкою тощо;

реалізація на сторону.

Під час відпуску виробничих запасів у виробництво їх оцінюють одним із таких методів: ідентифікаційної собівартості відповідної одиниці запасів, середньозваженої собівартості, собівартості перших за часом надходжень запасів ФІФО, нормативних витрат, ціни продажу. Крім цих методів, до недавнього часу використовувався метод ЛІФО, який ґрунтувався на припущенні, що першими вибувають останні за часом надходження запаси. Але використання ЛІФО призводить до прискорення інфляції внаслідок стимулювання росту цін.

Метод ідентифікаційної собівартості відповідної одиниці запасів. Цей метод застосовують для тих видів виробничих запасів, що використовуються для виконання спеціальних замовлень та проектів, а також для видів запасів, які не замінюють один одного, оскільки він передбачає ведення індивідуального обліку з кожного виду запасів. Метод ідентифікаційної собівартості дає найточніші результати, якщо є певність, що собівартість ідентифікується правильно. За неперервної системи обліку він забезпечує оперативне й точне визначення вартості активів, собівартості продукції (робіт, послуг), фінансового результату. Однак цей метод потребує значних витрат на складський облік, а тому застосовується лише у складних дорогих виробництвах (судно - і авіабудуванні).

Метод середньозваженої собівартості. Для визначення собівартості цим методом треба обчислити середньозважену вартість одиниці запасів: загальну вартість запасів (залишок на початок звітного періоду і придбані протягом цього періоду запаси) поділити на кількість одиниць цих запасів.

Метод собівартості перших за часом, надходжень запасів (ФІФО). Використання цього методу ґрунтується на припущенні, що одиниці запасів, які надійшли першими, і вибувають першими. Отже, вартість запасів на кінець звітного періоду відображається фактично за вартістю останніх за часом придбання. Згідно з методом ФІФО вартість запасів, придбаних першими, відносять на собівартість реалізованої продукції, а вартість запасів, придбаних останніми, відображають на рахунках обліку запасів на кінець звітного періоду.

Метод нормативних витрат. Оцінка за нормативними витратами передбачає застосування норм витрат на одиницю продукції, які підприємство встановлює з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей і діючих цін.

Норма витрат — максимально допустима кількість сировини, матеріалів, палива, яка витрачається на виготовлення одиниці продукції встановленої якості.

Норми витрат запасів класифікують, зокрема, за ступенем деталізації, обсягом нормування та ін. У загальному вигляді норми витрат визначають як суму чистої ваги виробу і величини відходів виробництва та інших втрат.

Метод ціни продажу. Для забезпечення максимального наближення нормативних витрат до фактичних норм витрат ціни регулярно переглядають. Цей метод застосовують промислові підприємства, які з технічних причин не можуть достовірно визначити фактичне витрачання запасів (передусім рідких, газоподібних, сипких матеріалів).

Виробничі запаси можуть бути списані з балансу внаслідок їх крадіжки або псування, а також вони можуть вибувати у виробництво або вибувати на сторону (продаж).

На рахунках бухгалтерського обліку вибуття у виробництво, продаж, крадіжку або псування виробничих засобів відображають такими проводками (табл. 2.3.1):

Таблиця 2.3.1

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Зміст операції | Кореспонденція рахунків | |
| Дебет | Кредит |
| 1. | Було відвантажено покупцеві готову продукцію | 901 | 26 |
| 2. | На виробництво продукції зі складу було відпущено виробничи запаси | 361 | 701 |
| 3. | Списано облікову вартість запасів, яких не вистачає | 947 | 20-28 |
| 4. | Відображено в позабалансовому обліку невідшкодовані нестачі | 072 |  |
| 5. | Відображено виникнення дебіторської заборгованості й доходу після встановлення винної особи на загальну суму відшкодування втрат | 375 | 716 |
| 6. | Списано з позабалансового обліку суму нестачі | — | 072 |
| 7. | Відображено утримання суми відшкодування втрат із заробітної плати винної особи | 661 | 375 |
| 8. | Відображено суму, що належить до перерахування до бюджету | 716 | 641 |
| 9. | Перераховано до бюджету належну частину суми відшкодування | 641 | 311 |
| 10. | Відображено закриття рахунків обліку доходів і витрат | 791 716 | 947 791 |

Списання виробничих запасів з балансу через невідповідність критеріям активу. Згідно з дефініцією активів, яка міститься в П(С)БО 1, до них належать ресурси, які контролює підприємство й використання яких, як очікується, забезпечить одержання у майбутньому економічних вигід. Відповідно до П(С)БО 2 запаси відображають у балансі за умови, що їх оцінку можна достовірно визначити і очікуються в майбутньому економічні вигоди від їх використання. Витрати на придбання і створення запасу, які не можна відобразити в балансі через невідповідність вищезазначеним вимогам, включають до витрат періоду і відображають у Звіті про фінансові результати. Таким чином, списання виробничого запасу з балансу здійснюють у разі неможливості одержання в майбутньому економічних вигод від його використання.

У реєстрах бухгалтерського обліку цю операцію відображають такими проводками (табл. 2.3.2):

Таблиця 2.3.2

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Зміст операції | Кореспонденція рахунків | |
| Дебет | Кредит |
| 1. | Списано на витрати вартість деревини | 946 | 201 |
| 2. | Списано суму відображеного раніше податкового кредиту з ПДВ за деревиною методом «сторно » | 641 | 946 |
| 3. | Відображено у складі фінансових результатів вартість списаної деревини | 791 | 946 |
| 4- | Відображено у складі фінансових результатів суму списаного податкового кредиту з ПДВ | 791 | 949 |

Виробничі запаси також списують з балансу у зв'язку з їх реалізацією.

Приклад

Підприємство А через припинення виробництва гончарних виробів реалізує залишок глини обліковою вартістю 600 грн. за Ціною 480 грн. (у т. ч. ПДВ — 80 грн.).

У реєстрах бухгалтерського обліку цю операцію відображають такими проводками (табл. 2.3.3):

Таблиця 2.3.3

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Зміст операції | Кореспонденція рахунків | | Сума, грн. |
| Дебет | Кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Оплата глини здійснюється до відвантаження | | | | |
| 1. | Одержано передоплату глини | 311 | 681 | 480 |
| 2. | Відображено податкові зобов'язання з ПДВ | 643 | 641 | 80 |
| 3. | Відображено відвантаження глини та дохід від реалізації | 377 | 712 | 480 |
| 4. | Відображено нараховані раніше податкові зобов'язання з ПДВ | 712 | 643 | 80 |
| 5. | Списано облікову вартість реалізованої глини | 943 | 201 | 600 |
| 6. | Списано дохід від реалізації глини на фінансовий результат | 712 | 791 | 400 |
| 7. | Списано вартість реалізованої глини на рахунок фінансових результатів | 791 | 943 | 600 |
| 8. | Визначено фінансовий результат (збиток) | 442 | 791 | 200 |
| 9. | Відображено залік заборгованостей | 681 | 377 | 480 |
| Оплата глини здійснюється після відвантаження | | | | |
| 10. | Відображено відвантаження глини | 377 | 712 | 480 |
| 11. | Відображено податкові зобов'язання з ПДВ | 712 | 641 | 80 |
| 12. | Списано облікову вартість реалізованої глини | 943 | 201 | 600 |
| 13. | Списано дохід від реалізації на рахунок фінансових результатів | 712 | 791 | 400 |
| 14. | Відображено вартість реалізованої глини у фінансових результатах | 791 | 943 | 600 |
| 15. | Визначено фінансовий результат (збиток) | 442 | 791 | 200 |
| 16. | Одержано оплату реалізованої глини | 311 | 377 | 480 |

Списання запасів унаслідок надзвичайних подій. Запаси можуть бути списані з балансу внаслідок надзвичайних подій (стихійних лих, пожеж, техногенних катастроф та ін.). Збитки від надзвичайних подій обліковують на окремому рахунку 99 «Надзвичайні витрати» (таблиця 2.3.4).

Таблиця 2.3.4

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Зміст | Кореспонденція рахунків | |
| Дебет | Кредит |
| 1. | Відображено в обліку списання запасів унаслідок аварії | 99 | 20 |
| 2. | У разі майбутнього відшкодування вартості запасів страховою організацією сума страхового відшкодування може бути віднесена на доходи від надзвичайних подій | 654 | 75 |

2.4 Узагальнення інформації про операції з виробничими запасами в реєстрах бухгалтерського обліку і звітності

Форми бухгалтерського обліку – це певна система взаємопов’язаних облікових регістрів установленої форми і змісту для відображення наявності та руху активів, капіталу, зобов’язань і процесів господарської діяльності, а також способів і технічних засобів запису операцій в облікових регістрах.

Ознаками форм бухгалтерського обліку є:

Зовнішній вигляд і будова регістрів хронологічного і систематичного (синтетичного і аналітичного) обліку:

взаємозв’язок облікових регістрів;

способи і технічні засоби запису господарських операцій в облікових регістрах.

За час існування бухгалтерський облік пройшов довгий шлях розвитку і при цьому на кожному його етапі застосовувалися різні форми, за якими можна простежити історію розвитку господарської діяльності й бухгалтерського обліку.

Розвиток форм обліку прогресує на принципах послідовного вдосконалення староіталійської форми бухгалтерського обліку, яку було викладено у 1494 р. італійським ученим-математиком Лукою Пачолі у праці «Трактат про рахунки і записи», виданий у Венеції. Ця форма складалася із трьох книг: Пам’ятної книги (меморіалу), в якій фіксуються господарські операції на момент їхнього здійснення; Журналу, куди переносяться операції із Пам’ятної книги з позначенням кореспондуючих рахунків; Головної книги, куди щоденно записували з журналу господарські операції для систематизації за рахунками.

У зв’язку зі зростанням обсягу діяльності, збільшенням кількості господарських операцій виникла потреба розмежувати синтетичний і аналітичний облік.

У ХІІІ столітті почали застосовувати меморіально-касову або німецьку форму обліку, за якої суворо розмежовувалися касові й некасові операції. Ця форма використовувалася і в Росії.

На початку ХХ століття на зміну книжним формам прийшли карткові та копіювальні, в яких для обліку використовували картки і листи.

Отже, сучасними формами бухгалтерського обліку, що використовуються на підприємствах, організаціях і установах України є: меморіально-ордерна, журнально-ордерна, спрощена, автоматизована (комп’ютерна) (остання більш розповсюджена в Україні та світі).

Суть меморіально-ордерної форми полягає в тому, що на підставі первинних документів складають меморіальні ордери, в яких указують кореспонденцію рахунків за здійсненою операцією та її суму з обов’язковим посиланням на документ, що служить підставою для записів. Меморіальні ордери складають на спеціальних бланках або безпосередньо в документі, якщо на ньому відтворено форму ордера.

Ця форма обліку передбачає подальшу реєстрацію меморіальних ордерів у реєстраційному журналі, де ведеться хронологічний облік господарських операцій. Аналітичний облік ведеться в регістрах аналітичного обліку, за даними яких складається оборотна відомість за аналітичними рахунками. Синтетичний облік ведеться у Головній книзі, на основі якої складається оборотна відомість за синтетичними рахунками, бухгалтерський баланс та інші звітні форми.

Схему меморіально-ордерної форми бухгалтерського обліку подано на рис. 2.4.1.

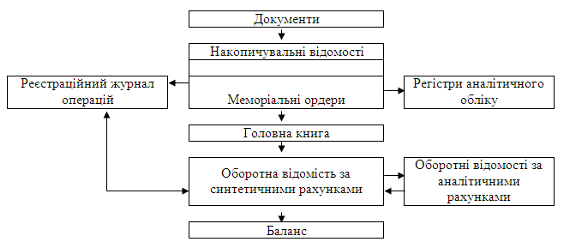


Рис. 2.4.1. Схема меморіально-ордерної форми бухгалтерського обліку

На підприємствах і в організаціях, що мають невелику кількість синтетичних рахунків, може застосовуватись один із спрощених варіантів меморіально-ордерної форми обліку, який прийнято називати формою «Журнал-Головна».

Журнально-ордерна форма бухгалтерського обліку базується на застосуванні журналів-ордерів і відомостей аналітичного обліку, які є основними обліковими регістрами та основою обліку, охоплюють увесь процес господарської діяльності. Кожний регістр виконує певну функцію, а всі регістри тісно пов’язані між собою.

Основними обліковими регістрами за журнально-ордерною формою є журнали, відомості аналітичного обліку та Головна книга. Кожен із цих регістрів є своєрідним нагромаджувальним регістром, в якому накопичуються певні господарські операції у передбачених розрізах (за рахунками, статтями витрат тощо).

Усі журнали-ордери мають контрольно-шахову форму і побудовані за кредитовим принципом, тобто рахунок, до якого ведеться даний журнал-ордер, кредитується із зазначенням в окремих графах рахунків, що дебетуються в кореспонденції з ним.

У разі застосування журнально-ордерної форми бухгалтерського обліку меморіальних ордерів не складають і реєстраційного журналу не ведуть, а кореспондуючі рахунки зазначають безпосередньо на самих документах. Господарські операції записують безпосередньо до відповідного журналу в хронологічному порядку в міру надходження виправдних документів. Якщо за операціями є значна кількість документів, їхні дані попередньо групують у допоміжних відомостях, місячні підсумки яких переносять потім до відповідних журналів-ордерів. Підсумки журналів-ордерів переносяться до Головної книги, побудованої на відміну від журналів-ордерів за дебетовою ознакою, в якій знаходяться кінцеві залишки за всіма рахунками, необхідні для складання балансу за звітний період.

Журнали відкриваються за кредитом низки бухгалтерських рахунків (наприклад журнал 1 – за кредитом рахунків 30, 31, 33; журнал 2 – за кредитом рахунків 50, 60).

За деякими рахунками з метою посилення контрольних функцій поряд із журнальними записами кредитових оборотів одночасно ведуть відомості дебетових оборотів. Так, відомість 1.1 ведеться за дебетом рахунка 30, відомість 1.2 – за дебетом рахунка 31, а 1.3 – за дебетом рахунка 33. У випадках, коли потрібну аналітичну інформацію за об’єктами обліку на окремих рахунках (запасів, витрат, доходів тощо) безпосередньо в журналах відобразити неможливо, то попередньо дані первинних документів у потрібному аналітичному розрізі групуються у допоміжних відомостях, з яких підсумки записуються до журналів.

Господарські операції відображаються в облікових регістрах під час надходження первинних документів або підсумками за місяць, залежно від характеру і змісту операцій. Інформація до облікових регістрів переноситься після перевірки первинних документів за формою і змістом.

На документах, дані яких включені до облікових регістрів, зазначають номери відповідних облікових регістрів і порядкові номери записів у них. За документами, дані яких відображені в облікових регістрах загальним підсумком, номер регістру і номер запису вказують на окремому аркуші, який додається до зброшурованих документів.

В облікових регістрах, показники яких переносять до Головної книги або до інших облікових регістрів, роблять позначку про це у відповідному рядку регістру.

Головна книга використовується для узагальнення даних журналів, взаємної перевірки правильності записів за окремими рахунками і складання фінансової звітності. До Головної книги заносяться із журналів підсумки оборотів із кредиту рахунків.

Головна книга ведеться протягом календарного року. На кожний синтетичний рахунок у Головній книзі відводять окрему сторінку. Для перевірки правильності складання облікових регістрів застосовують оборотну відомість за рахунками бухгалтерського обліку, яка складається з даних оборотів на рахунках Головної книги після занесення до неї оборотів з усіх журналів.

Інформація облікових регістрів використовується для складання фінансової звітності.

Нижче розглянемо порядок ведення облікових регістрів журнальної форми.

Облік операцій про наявність і рух грошових коштів, грошових документів та коштів у дорозі здійснюється в Журналі 1 за кредитом рахунків 30 «Каса», 31 «Рахунки в банках», 33 «Інші кошти» і відомостях 1.1, 1.2, 1.3 до цього журналу. Записи у Журналі 1 та відомостях здійснюється на підставі звітів касира, виписок банку і доданих до них документів.

Облік розрахункових операцій за кредитом рахунків 18 «Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи», 34 «Короткострокові векселі одержані», 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками», 37 «Розрахунки з різними дебіторами», 38 «Резерв сумнівних боргів», 51 «Довгострокові векселі видані», 62 «Короткострокові векселі видані», 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками», 68 «Розрахунки за іншими операціями» ведеться у Журналі 3 розділ І, а за кредитом рахунків 17 «Відстрочені податкові активи», 52 «Довгострокові зобов’язання облігаціями», 53 «Довгострокові зобов’язання з оренди», 54 «Відстрочені податкові зобов’язання», 55 «Інші довгострокові зобов’язання», 61 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов’язаннями», 64 «Розрахунки за податками та платежами», 67 «Розрахунки з учасниками», 69 «Доходи майбутніх періодів» - у Журналі 3 розділ ІІ. Записи у Журналі 3 здійснюються на підставі підсумкових даних відомостей 3.1 – 3.6 та первинних документів. Відомість 3.1 призначена для аналітичного обліку розрахунків з покупцями та замовниками на рахунку 36, відомість 3.2. – для аналітичного обліку розрахунків із різними дебіторами на рахунках 37, відомість 3.3 – для аналітичного обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками на рахунку 63, відомість 3.4 – для аналітичного обліку виданих та отриманих векселів 18, 34, 51, 62; 3.5 – для аналітичного обліку розрахунків за іншими операціями на рахунку 68, відомість 3.6 – для аналітичного обліку розрахунків підприємства з бюджетом за рахунком 64 за всіма видами платежів, включаючи прибутковий податок із працівників підприємства, фінансові санкції, що справляються в дохід бюджету.

Облік операцій про наявність та рух основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, а також капітальних та фінансових інвестицій здійснюється в Журналі 4 за кредитом рахунків 10, 11, 12, 13, 19 (розділ І), 14, 15, 18, 35 (розділ ІІ). Аналітичний облік фінансових інвестицій ведеться у відомості 4.2. Для довгострокових і короткострокових фінансових інвестицій ведуться окремі відомості.

2.5 Удосконалення ведення обліку виробничих запасів на підприємстві ВП «Старинська птахофабрика Нова» ВАТ МХП

Виробничі запаси складають значну частину вартості майна підприємства, а витрати матеріальних ресурсів в деяких галузях досягають 90% і більш в собівартості продукції. Тому посилення ролі бухгалтерського обліку в контролі за станом виробничих запасів і раціональним їх використанням робить істотний вплив на рентабельність підприємства і його фінансового положення.

Основним напрямом підвищення ефективності використання виробничих запасів є впровадження ресурсозберігаючих, маловідходних і безвідходних технологій. Раціональне використання запасів залежить також від повноти збору і використання відходів і обгрунтованої їх оцінки.

Істотне значення для збереження виробничих запасів має наявність технічно оснащених складських приміщень з сучасними високо вимірювальними приладами і пристроями, що дозволяють механізувати і автоматизувати складські операції і складський облік.

Істотно поліпшити облік виробничих запасів можна, удосконалюючи вживані документи і облікові регістри, тобто ширше використовуючи накопичувальні документи (лімітно-забірні і комплектування карти, відомості і ін.), попередню виписку документів по руху матеріалів і оперативних документів на ЕОМ, картки складського обліку як витратний документ по відпущених матеріалах (без документальну систему оформлення витрати матеріалів).

Розглянувши систему обліку матеріально-виробничих запасів ВП «Старинська птахофабрика Нова» можна прийти до висновку, що в підприємства існує потреба в конструктивних пропозиціях по вдосконаленню систем аудиту, обліку і внутрішнього контролю використання запасів. Слід зауважити, що найефективнішим способом вирішення даної проблеми є комплексна автоматизація підприємства на всіх напрямках: діловодство, кадри, виробничий і бухгалтерський облік і так далі. В цьому випадку всі бізнес процеси на стадії постановки технічного завдання на впровадження автоматизованої системи і на стадії власного впровадження неминуче будуть формалізовані, уніфіковані і стандартизовані, що якісно підвищить рівень організації обліку матеріально-виробничих запасів.

Загальні рекомендації організаційного характеру.

Збір і реєстрація оперативних фактів, матеріально-виробничих запасів, що підлягають обліку. Щоб уникнути помилок і порушень, властивих даній підсистемі, в управлінні доцільно давати детальні інструкції конкретним виконавцям (у вигляді посадових інструкцій, виписок з графіків документообігу і інш.) про порядок і терміни реєстрації даних на носієві. Доцільно використовувати систему заохочень і покарань за належного виконання виконавцями своїх обов'язків. Контрольні заходи (ревізії, звірки, інвентаризації і інш.) також знижують ризик неефективної системи збору і реєстрації оперативного факту.

Масив первинної облікової документації. Вдосконалення даної підсистеми має на увазі досягнення наступної мети: всі документи, підтверджуючі здійснення господарської операції, повинні мати юридичну силу. Серед заходів, сприяючих підвищенню ефективності цієї підсистеми, слід виділити наступне. В першу чергу – використання на всіх ділянках обліку уніфікованих форм документації. Крім того:

створення графіків документообігу і доведення до виконавців їх функцій при створенні і перевірці первинного документа;

видання розпорядливої документації за визначенням кола осіб, що відповідають за здійснення тієї або іншої господарської операції і мають право підпису первинних документів;

контроль з боку працівників бухгалтерії за правильністю оформлення первинної документації (ставлення в обов'язок бухгалтера, що робить обробку документа, цій функції через посадові інструкції і встановлення відповідальності за її недотримання);

перевірка службами внутрішнього контролю дотримання вимог законодавства в частині оформлення документації.

Організація роботи з документацією. Як і у всіх інших підсистемах, створення графіків документообігу і доведення їх до виконавців – істотний крок в плані оптимізації системи організації роботи з документами.

Велика кількість порушень в роботі з документами, отриманими від інших підприємств, вимагає здійснення низки заходів щодо їх запобігання. Зокрема, службам, відповідальним за здійснення господарських операцій з іншими підприємствами, необхідно давати чіткі інструкції на те, якою має бути документація, що приймається ними від інших організацій. Це можна зробити, видавши розпорядження головного бухгалтера для кожного підрозділу організації, що співпрацює із сторонніми фірмами або має справу з документами, що поступають, в якому мають бути прописані:

комплектність документації (правильність оформлення документів);

терміни надання документації;

відповідальність за невчасне або неповне представлення первинної документації.

На стадії реєстрації документів в облікових регістрах, щоб уникнути помилок і порушень доцільно використовувати метод «службових записок» - свого роду інструктивний матеріал для конкретної бухгалтерської служби, що описує порядок бухгалтерської обробки того або іншого документа. У службовій записці повинно бути визначено:

який оперативний факт відображає той або інший оброблюваний первинний документ;

яка інформація повинна міститися в правильно заповненому документі;

яку бухгалтерську проводку, в якому обліковому регістрі і в який термін слід виконати на підставі цього документа.

Крім того, ризик неповного віддзеркалення документів в облікових регістрах знижують крізна нумерація (переважно попередня або автоматична) і централізована реєстрація документів, що поступають.

У плані організації зберігання документів доцільне використання графіків документообігу і посадових інструкцій, а також підвищення статусу архівної служби при організації роботи з переданими в архів документами (шляхом видання відповідних положень про організацію архівної служби на підприємстві).

При використанні документів в поточній роботі керівництву підприємства слід забезпечити правильну організацію доступу до первинних документів. Оскільки на підприємстві існує автоматизована система обробки даних, то правильний доступ до даних буде через систему паролів.

Середовище функціонування обліку матеріально-виробничих запасів. Середовище, в якому працює облік матеріально-виробничих запасів, - чинник об'єктивний, проте в підприємства є реальні можливості удосконалити деякі внутрішні чинники, що впливають на організацію обліку матеріально-виробничих запасів. Для цього удосконалення обліку має бути встановлено проблемою, що вимагає рішення. Керівництво може реально вплинути на оптимізацію обліку матеріально-виробничих запасів через побудову автоматизованої системи обліку (у тому числі первинного). Повністю автоматизована система обліку практично усуває ризик помилок при прийнятті, вибутті і інвентаризації матеріальних цінностей. В результаті проведення аудиту матеріально-виробничих запасів можна зробити наступні висновки:

Розробку плану і програми перевірки доцільно передувати складанням робочого документа, в якому зводиться і узагальнюється вся раніше зібрана інформація про стан обліку матеріально-виробничих запасів по розділах і остаточно визначаються об'єми аудиторської вибірки по кожному з позначених розділів обліку.

План аудиту матеріально-виробничих запасів – це попереднє групування комплексів завдань в розрізі перевірки функціонування системи бухгалтерського обліку.

Програма проведення перевірки обліку матеріально-виробничих запасів складається з тих розділів, де необхідний попередній аудит досліджуваної системи. Крім того, в програму включені окремі питання організації обліку матеріально-виробничих запасів, що підлягають з'ясуванню в ході подальшій перевірці по ділянках, попередній аудит на яких недоцільний.

Аудит обліку матеріально-виробничих запасів будь-якого розділу обліку будується по однаковій системі і включає процедури перевірки трьох підсистем обліку. В рамках перевірки організації збору і реєстрації фактів, що підлягають обліку матеріально-виробничих запасів, перевіряються достовірність фіксації оперативних фактів і своєчасність їх реєстрації на носієві інформації. В рамках перевірки системи обліку матеріально-виробничих запасів перевіряється законність облікової документації по оформленню господарських операцій в рамках перевірки системи організації роботи з документами – дотримання графіків документообігу, повнота і точність реєстрації документів в облікових регістрах, організація зберігання матеріально-виробничих запасів і доступу до них.

Типові помилки і порушення, властиві неефективно функціонуючій системі організації обліку матеріально-виробничих запасів, дозволяє зробити висновок про те, що більшість порушень неможливо виправити «непомітно», і оптимальним способом їх виправлення є переоформлення документації або внесення виправлення в первинний документ.

Кращий спосіб уникнути помилок і порушень – здійснення організаційних заходів, направлених на підвищення достовірності і оперативності обліку матеріально-виробничих запасів. При цьому, найефективнішим заходом є комплексна автоматизація підприємства, при якій всі бізнес процеси неминуче формалізуються, уніфікуються і стандартизуються, що якісно підвищує рівень організації обліку матеріально-виробничих запасів.

Вдосконалення обліку і контролю наявності і руху матеріальних ресурсів на підприємстві повинне здійснюватися по декількох напрямах.

Необхідно спрощувати оформлення операцій з оприбуткування і витрачання товарно-матеріальних цінностей. Відпустка матеріалів у виробництво, де це доцільно, можна оформляти на підставі встановленого ліміту безпосередньо в картках складського обліку, передбачивши в них підпис особи, одержуючої цінності. Також можна на картках складського обліку виробляти і внутрішнє переміщення матеріалів. Спрощує облік і підвищує контроль за використанням матеріалів відпустка їх по відомостях комплектувань.

В умовах використання сучасної обчислювальної техніки можна відмовитися від ведення карток складського обліку, замінивши їх машинограмою – сортовою оборотною відомістю або дискетою. При веденні карток за допомогою технічних засобів всі дані про рух матеріалів на складі одночасно фіксуються на технічних носіях інформації. На їх підставі обчислювальною установкою видаються відповідні машинограми по руху цінностей.

Виходячи з вимог ринкової економіки, необхідно удосконалювати методологію організації бухгалтерського обліку матеріальних ресурсів. До теперішнього часу немає єдиної думки про класифікацію виробничих запасів, їх оцінку в поточному обліку, складі відхилень у вартості матеріалів (транспортно-заготівельних витратах) і так далі. Важливо класифікувати матеріали так, щоб можна було точніше розподіляти відхилення в їх вартості по напрямах витрат. При цьому, враховуючи, що велика частина відхилень (транспортно-заготівельних витрат) залежить від об'єму або від маси вантажів, що перевозяться, розподіл їх доцільно здійснювати пропорційно натуральним показникам.

До теперішнього часу серед економістів відсутня єдина думка по організації обліку тари. Вона залежно від вартості може враховуватися або у складі виробничих запасів, або – основних засобів. При такій організації обліку не дотримується принцип класифікації засобів за призначенням.

Важливе значення в збереженні матеріалів має ретельне і своєчасне проведення інвентаризацій, контрольних і вибіркових перевірок.

Вирішення цих проблем допоможе налагодити дієвіший, стандартизований і менш трудомісткий облік і контроль за наявністю, рухом і використанням матеріальних ресурсів, а також досягти їх економії.

Напрями аудиту в області зберігання запасів. Переважні напрями контролю зберігання запасів полягають в наступному:

застосовуються заходи що знижують вірогідність втрат, розкрадань і неефективного використання запасів;

існують гарантії, що запаси не можуть використовуватися або не можуть бути переміщені без належного віддзеркалення в обліку;

забезпечено правильне формування собівартості запасів;

у бухгалтерській звітності наявні запаси відбиті в правильній оцінці;

досягнута відповідність облікових залишків, показаних в регістрах аналітичного обліку, результатам інвентаризації.

Оцінка стану контролю аудитором на ВП "Старинська птахофабрика Нова"

Для оцінки стану внутрішнього контролю в області зберігання запасів необхідно відповісти на наступні питання:

Можливість розкрадання і необгрунтовані втрати на підприємстві.

Розкрадання запасів можливе, лише в дуже окремих випадках, оскільки всі склади охороняються і тим більше вони оснащені сигналізацією. Необгрунтовані втрати запасів практично виключені, оскільки підприємство використовує такі матеріали, які не псуються і за правильної умови зберігання не втрачають своїх властивостей. Винятки становить цемент і пісок. Вони володіють такими властивостями, що може вивітрюватися. Тому вони періодично списується в межах норм.

Надійність приміщення на яких зберігається готова продукція.

Склади на яких зберігаються товари надійні. Вони оснащені сигналізацією, а всі останні стихії їм не підвладні по тому, що продукція може зберігається навіть на відкритому повітрі.

Можливість використання запасів без належного віддзеркалення в обліку.

Запаси можуть бути використані без належного віддзеркалення в облікових регістрах, оскільки це таке виробництво де не можна виробити контрольний запуск сировини і матеріалів.

Перебування внутрішнього контролю на ВП «Старинська птахофабрика Нова» можна оцінити як середнє, оскільки підприємство займається таким видом діяльності, що прослідити за збереження матеріалів до деталей не можливо.

Пропозиції і рекомендації щодо вдосконалення контролю в області зберігання запасів на ВП «Старинська птахофабрика Нова»

Система внутрішнього контролю на ВП «Старинська птахофабрика Нова» недостатньо ефективна, оскільки контролюються не всі ділянки зберігання запасів. До таких ділянок відносяться:

неможливість виробляти контрольний запуск сировини і матеріалів;

відсутність методів боротьби з розкраданням сировини.

Дані недоліки пов'язані з тим, що система внутрішнього контролю не відповідає масштабам діяльності підприємства. Це пов'язано з тим, що на підприємстві немає спеціально набраного персоналу, який повинен займатися охороною. Охоронці – чергові робочі цехи. З ними не укладено договір про матеріальну відповідальність, і можна сказати, що вони ні за що не відповідають.

На ВП «Старинська птахофабрика Нова» всього один комірник. Для такого підприємства комірників повинно бути більше. Це гальмує швидкий відпуск продукції, оскільки комірник займається ще і прийомом і відпусткою матеріалів із складу. Комірник складає не лише матеріальний звіт, але і звіт по відвантаженню продукції. Отже, на комірника покладено багато обов'язків і звітності.

Тому незручність представляє те, що виробничий склад знаходиться в будівлі цеху, і можна сказати, що як тільки матеріал поступив у виробничий цех, він вже може витрачатися. А по документах він спочатку поступає на підзвітну суму комірника, а потім на підзвітну суму начальника цеху. З цього виходить, що простежити за необгрунтованим використанням матеріалів неможливо.

Головною рекомендація для підприємства є те, що в штат необхідно узяти ще одного комірника. Даний комірник повинен займатися роботою в цеху по відпуску готової продукції із складу і прийому продукції з виробництва. Один комірник не здатний справлятися зі всіма обов'язками і по прийому і відпустці матеріалів і готової продукції. Прийняття нового комірника скоротить час вантаження товарів і відпустку їх з підприємства, а також швидше прийматимуться матеріали на склад.

Окрім комірника необхідно ввести в штат службу охорони, оскільки на підприємстві цю функцію виконують робочі цехи. Вони чергують по черзі і з ними не укладено договори про матеріальну відповідальність. Отже, по суті вони ні за що не відповідають.

А також рекомендується збільшити штат бухгалтерії, оскільки дана кількість бухгалтерів не здатна обробити той об’єм інформації, яких надходе до бухгалтерії, у робочий час.

Розділ ІІІ. Аналіз ефективності використання виробничих запасів на підприємстві ВП «Старинська птахофабрика Нова» ВАТ МХП

3.1 Аналіз забезпеченості виробничих запасів на підприємстві

Важливим фактором розвитку виробництва є стабільна забезпеченість підприємства матеріальними ресурсами та їх ефективне використання. Враховуючи те, що витрати сировини, матеріалів, палива, напівфабрикатів займають 80-90% серед всіх витрат на виробництво нової продукції, то головною метою аналізу є визначення забезпеченості підприємства різними видами матеріальних ресурсів та пошук резервів раціонального їх використання. Цими питаннями на ВП «Старинська птахофабрика Нова» займається відділ матеріально-технічного постачання та планово-економічний відділ. Служба матеріально-технічного постачання складає графіки укладання договорів з підприємствами-постачальниками з урахуванням розрахунків планово-економічного відділу.

Важливим фактором забезпеченості підприємства виробничими запасами є правильність розрахунку потреби в них. Планування потреб у виробничих запасах здійснюється на основі наукових методів залежно від специфіки технологічних процесів виробництва продукції, призначення запасів та інших особливостей.

Загальна потреба підприємства у виробничих запасах в тому чи іншому виді можна визначити за формулою:

Пз=Пп+Пе+Пр+Пзв-Зо ,

де Пз – загальна потреба; Пп –потреба на виробництво продукції; Пе – потреба на експериментально – дослідні роботи; Пр – потреба на ремонт; Пзв – потреба на утворення нормативних залишків на кінець періоду; Зо– запас на початок періоду.

В основу розрахунку потреби підприємства в виробничих запасах покладено нормативи та норми їх витрачання, норми складських запасів. Норма – це завдання, яке фіксує гранично допустимі витати конкретного виду матеріального ресурсу на виробництво одиниці продукції. Норми встановлюються виходячи з того, що вони повинні враховувати зростання якості продукції, її конкурентноспроможність. Стан нормативної бази на даний час ще не повністю відповідає вимогам підвищення ефективності виробництва. Більшість норм встановлюється за фактичними витратами за попередній період. Тому на практиці застосовуються застарілі та завищені норми витрат.

Враховуючи те, що на ВП «Старинська птахофабрика Нова» є велика номенклатура виробничих запасів то оцінюють обґрунтованість потреб у запасах, які мають найбільшу питому вагу у собівартості продукції.

За даними таблиці 3.1.1 визначимо повноту забезпеченості потреби у виробничих запасах.

Таблиця 3.1.1

Аналіз забезпеченості підприємства за окремими видами лісопродукції

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Назва матеріалу | Потреба, тис.грн | Потреба, встановлена в процесі аналізу, тис.грн. | Відхилення, тис.грн. | Випуск продукції тис.грн. | Ремонтно-експлуатаційні потреби, тис.грн |
| Технологічна тріска. | 26450,00 | 20775,00 | 5675,00 | 26000,0 | -450,00 |
| Пиломатеріал реквізитний | 14765,00 | 10555,00 | 4210,00 | 15372,00 | +607,00 |
| Пиловник хвойний. | 76745,00 | 61370,00 | 15375,00 | 78179,00 | +1434,00 |
| Баланси хвойні. | 48727,00 | 36330,00 | 12397,00 | 48998,00 | +271,00 |
| Ліс будівельний. | 27050,00 | 19409,00 | 7641,00 | 25372,00 | -1678,00 |
| Разом | 193737,00 | 148439,00 | 45298,00 | 193921,00 | +184,00 |

З даними табл.3.1.1 можна зробити висновок, що розрахункова потреба була завищена на 184,00 тис.грн. Потреба на технологічну тріску була занижена на 450,00 тис.грн., а на пиломатеріали реквізитні, пилових хвойних та баланси хвойні завищена на 607,00 тис.грн; 1434 тис.грн. та 271 тис.грн. відповідно. Потреба на ліс будівельний була занижена на 1678 тис.грн.

Перевіряючи розрахунки потреб, необхідно з’ясувати чи враховані:

– зміни у номенклатурі та асортименті призначеної для випуску продукції;

– зміни норм витрат на одиницю продукції;

– заходи, спрямовані на підвищення технічного рівня виробництва та удосконалення організації праці.

Для аналізу виконання програми матеріально-технічного забезпечення підприємства доцільно провести розрахунки наведені в табл.3.1.2.

Таблиця 3.1.2

Забезпеченість підприємства лісопродукцією

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Назва матеріалу | Потреба, встановлена в процесі аналізу | Фактичне надходження 2008 | % виконання | Відхилення+/- | Фактичне надходження2009 | % виконання | Відхилення+/- |
| Технологічна тріска, м3 | 325,0 | 315,0 | 96,9 | -10,0 | 347,4 | 106,8 | 23,6 |
| Пиломатеріал реквізитний, м3 | 1274,0 | 1250,0 | 98,1 | -24 | 1274,0 | 100,0 | 0 |
| Пиловник хвойний, м3 | 1600,00 | 1731,5 | 108,2 | 142,00 | 1718,55 | 107,4 | 127,2 |
| Баланси букові, м3 | 900,00 | 950,0 | 105,5 | 52,3 | 873,3 | 97,0 | -26,2 |
| Баланси хвойні, м3 | 1100,0 | 1058,0 | 96,2 | -40,2 | 1301,7 | 118,3 | 238,2 |
| Пиловник буковий, м3 | 1470,0 | 1500,0 | 102,0 | 30,0 | 1569,0 | 106,7 | 105,1 |
| Будівельний ліс, м3 | 160,00 | 187,0 | 116,9 | 31,6 | 178,7 | 111,69 | 21,4 |

Як показують дані табл.3.1.2 забезпеченість ВП «Старинська птахофабрика Нова» лісопродукцією в 2009 році покращилась порівняно з 2008 роком і перевищує 100% це перевищення складає 6-8 %, балансами буковими в 2009 році підприємство не було забезпечене на 3% (100-97%). Та в цілому на забезпеченість це не мало великого впливу.

Аналогічні розрахунки доцільно провести по групах: сировина й матеріали, паливо, тара й тарні матеріали, матеріали передані в переробку, запасні частини, та інші матеріали. Після цього складається узагальнююча таблиця, яка узагальнює оцінку роботи підприємства з матеріально- технічного забезпечення, такі розрахунки наведені в табл.3.1.3.

Таблиця 3.1.3

Стан матеріально-технічного забезпечення ВП «Старинська птахофабрика Нова»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Група матеріально-технічного забезпечення | Фактичне надходження, тис.грн. 2008 р. | Фактичне надходження, тис.грн 2009 р. | Відхилення, +/- | % виконання |
| Сировина і матеріали | 1215370,12 | 1255809,07 | +40438,95 | 103,3 |
| Паливо | 33012,50 | 35167,0 | +2154,5 | 106,5 |
| Тара й тарні матеріали | 5325,62 | 5477,52 | +151,9 | 102,9 |
| Матеріали передані в переробку | 837420,00 | 812741,55 | -24678,45 | 97,0 |
| Запасні частини | 62251,60 | 61286,3 | -965,3 | 98,4 |
| Інші матеріали | 5679,75 | 4378,30 | -1301,45 | 77,1 |
| Разом | 2159059,59 | 2174859,74 | 15800,15 | 100,7 |

Дані табл.3.1.3 свідчать про те, що служба матеріально-технічного забезпечення в 2009 році не спромоглася забезпечити підприємство запасними частинами, матеріалами переданими в переробку та іншими матеріалами відповідно на 1,6%; 3% та 23%. Але в цілому забезпеченість підприємства виробничими запасами складає 100,7%, що свідчить про хороший рівень роботи відділу матеріально-технічного забезпечення підприємства.

За даними бухгалтерського обліку необхідно також оцінити ритмічність надходження на підприємство конкретних видів сировини, напівфабрикатів і комплектуючих та інших матеріальних ресурсів.

Так визначимо ритмічність постачання пиловника хвойного за 2009 рік, з врахуванням того, якщо планове надходження 1600 м3.

Таблиця 3.1.4

Аналіз ритмічності постачання пиловника хвойного за 2009 рік на ВП «Старинська птахофабрика Нова»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № | Період | Одиниці виміру | Фактичне надходження | Фактичне надходження в межах планового |
| 1 | На 01.01 | М3 | 1500,00 | 1500,00 |
| 2 | На 01.02 | М3 | 1670,00 | 1600,00 |
| 3 | На 01.03 | М3 | 1873,00 | 1600,00 |
| 4 | На 01.04 | М3 | 1857,00 | 1600,00 |
| 5 | На 01.05 | М3 | 1897,00 | 1600,00 |
| 6 | На 01.06 | М3 | 1792,00 | 1600,00 |
| 7 | На 01.07 | М3 | 1897,00 | 1600,00 |
| 8 | На 01.08 | М3 | 1903,00 | 1600,00 |
| 9 | На 01.09 | М3 | 1757,00 | 1600,00 |
| 10 | На 01.10 | М3 | 1600,00 | 1600,00 |
| 11 | На 01.11 | М3 | 1590,00 | 1590,00 |
| 12 | На 01.12 | М3 | 1544,00 | 1544,00 |
| 13 | ВСЬОГО | | 20880,00 | 19034,00 |

Приймаючи в розрахунок ритмічності постачання пиловника хвойного підприємству фактичне надходження на початок кожного місяця (але не більше планового), можна визначати коефіцієнт, який дасть уявлення про стан постачання пиловника хвойного за формулою:

Крп= ∑Фн / и \* Пн

де Крп - коефіцієнт ритмічності поставок; и – кількість періодів, на які розбито аналізований період; Пн – планове надходження; Фн – фактичний запас (у межах нормативного).

Таким чином:



Отже, при виконанні плану постачання пиловника хвойного на 107,4% (табл. 3.1.2) постачання відбувалось на протязі року не ритмічно, оскільки коефіцієнт ритмічності 0,91, це свідчить про те, що у виробництві могли виникати простої.

На основі проведеного аналізу забезпеченості ВП «Старинська птахофабрика Нова» виробничими запасами можна стверджувати, що забезпеченість по основних видах запасів складає 100 %, але перед планово-економічним відділом постає завдання покращити норми витрачання, оскільки вони в 2009 році були завищені на 184,00 тис.гривень. Крім того постачання запасами відбувалось в 2009 році не ритмічно. Неритмічність поставок сировини та інших матеріалів зумовлює простої, втрати робочого часу, необхідність понаднормових робіт.

Все це збільшує собівартість продукції, що випускається, і відповідно зменшує прибуток підприємства.

З метою покращення забезпеченості ВП «Старинська птахофабрика Нова» запасами доцільно визначити оптимальний розмір поставок, застосувавши модель “економічного обгрунтування розміру поставки”. Ця модель базується на виборі розміру поставки, яка мінімізує витрати на доставку та зберігання, крім того дана модель дозволяє:

- прискорити оборотність запасів;

- забезпечити безперебійність виробництва;

- знизити ризик старіння та псування запасів.

Для обчислення оптимального розміру поставки використовують формулу:



де РППО – оптимальний розмір партії поставки; РВЗ – розмір використаних запасів в звітному періоді; СВЗ – середня вартість одного замовлення; ВЗЗ – вартість зберігання одиниці запасів в звітному періоді.

На основі зведених даних бухгалтерського обліку можна визначити: оптимальний розмір партії поставок пиловника хвойного, кількість поставок в рік та тривалість між партіями.

Таблиця 3.1.5

Визначення оптимального розміру партії поставок

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| №п/п | Назва витрат | Сума |
| 1 | Матеріальні затрати пиловника хвойного за рік, м³ | 20880,00 |
| 2 | Витрати на доставку: | 1510,00 |
| 2.1 | Оплата АТП за перевезення | 400,00 |
| 2.2 | Витрати на навантаження, розвантаження і складування | 290,00 |
| 2.3 | Витрати на страхування | 170,00 |
| 2.4 | Послуги брокерам | 500,00 |
| 2.5 | Інші витрати на доставку | 150,00 |
| 3 | Витрати на зберігання: |  |
| 3.1 | Витрати на утримання запасів на складах підприємства за 1 день | 35,00 |
| 3.2 | Інші витрати на зберігання | 6,00 |
| 4 | Оптимальний розмір партії, м³ | 1240,2 |
| 5 | Кількість поставок в рік (р.1/р.4) | 16 |
| 6 | Тривалість між поставками, днів (360/р.5) | 22 |

Отже, згідно моделі “економічного обгрунтування розміру поставки” постачання повинно відбуватися 16 разів в рік кожні 22 дні в розмірі 1240,2 м³. При таких умовах витрати на доставку і зберігання будуть мінімальними, а забезпеченість буде достатньою.

Такі розрахунки необхідно проводити по тих видах виробничих запасів, які займають основну частину у виробництві, а також по тих запасах, забезпеченість яких не є оптимальною.

3.2 Аналіз ефективності використання виробничих запасів

Недоліки в постачанні, зменшення обсягів матеріалів у поточних запасах та перевитрати матеріалів при їх використанні може певною мірою компенсуватися економією їх у виробничому процесі, але для цього необхідно провести оцінку ефективності використання матеріальних ресурсів за допомогою системи різноманітних показників, зокрема таких як: матеріаломісткість продукції, матеріаловіддача, коефіцієнт використання матеріалів; швидкість оборотності (тривалість обороту), коефіцієнт оборотності (кількість оборотів).

Коефіцієнт оборотності запасів (коефіцієнт інтенсивності використання) розраховується діленням собівартості реалізованої за звітний період продукції на вартість виробничих запасів.

Рівень оборотності виробничих запасів значною мірою залежить від галузевих особливостей і підвищення його в 2009 році означає покращення організації взаємозв’язків з клієнтами.

Тривалість обороту виробничих запасів представляє собою кількість днів, яка необхідна для перетворення виробничих запасів в грошову форму і є величиною оберненою до коефіцієнта оборотності.

Матеріаломісткість продукції є узагальнюючим вартісним показником і визначається як співвідношення суми матеріальних витрат до вартості виготовленої продукції і показує, скільки матеріальних витрат припадає на кожну гривню виготовленої продукції.

Аналіз матеріаломісткості проводиться у наступному порядку:

- визначається загальна оцінка матеріаломісткості продукції;

- аналізується зміна матеріаломісткості за окремими елементами витрат;

- визначається вплив зміни факторів на матеріаломісткість продукції;

- визначається вплив факторів на матеріаломісткість.

Аналіз матеріаломісткості продукції дає можливість пошуку резервів скорочення матеріальних витрат на виробництво продукції та сприяє зниженню собівартості.

Аналіз матеріаломісткості проводиться за структурно-логічною, адактивною, краткою або мультиплікаційною факторними моделями.

Структурно-логічна факторна модель матеріальних витрат відображає зміну матеріаломісткості залежно від зміни загальної матеріаломісткості продукції, на які, у свою чергу, впливають фактори другого і третього рівнів.

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

Структурно-логічна факторна модель дає лише загальну картину факторів впливу на матеріаломісткість, їх можна визначити на підставі табл.3.2.1, використовуючи метод ланцюгових підстановок.

Таблиця 3.2.1

Аналіз матеріаломісткості за прямими витратами

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № | Показник | Умовні позначення | 2008 рік, тис.грн. | 2009 рік, тис.грн. | Відхилення +/- | % |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| 1. | Обсяг випущеної продукції (без ПДВ) | ВП | 31760,5 | 55174,0 | +23413,5 | 73,72 |
| 2. | Прямі матеріальні витрати | М | 20173,3 | 36782,7 | 16609,4 | 82,33 |
| 2.1. | Сировина і матеріали |  | 15320,0 | 29139,5 | 13819,5 | 90,21 |
| 2.2. | Паливно-мастильні матеріали |  | 1291,4 | 1379,4 | 88,0 | 6,81 |
| 2.3. | Електроенергія |  | 2267,3 | 2347,8 | 80,5 | 3,55 |
| 2.4. | Комплектуючі вироби, запасні частини і допоміжні матеріали |  | 1036,5 | 1884,7 | 848,2 | 81,83 |
| 2.5. | Інші матеріальні затрати |  | 258,1 | 1401,3 | 1143,2 | - |
| 3. | Матеріаломісткість за прямими витратами | Мм | 0,64 | 0,67 | 0,03 | 4,69 |
| 4. | Прямі матеріальні затрати на підставі планової калькуляції виходячи з фактичного обсягу | Мк | 19329,4 | 36941,3 | 17611,9 | 91,11 |
| 5. | Відхилення цін на матеріальні ресурси | ∆Цр | – | 11030,0 | - | - |
| 6. | Відхилення відпускних цін на продукцію | ∆Ц | - | 5600,0 | - | - |

Відповідно до даних табл.3.2.1 матеріаломісткість продукції в 2009 році збільшилась на 0,03 і складає 0,67. Збільшення матеріаломісткості відбулось за рахунок наступних факторів:

при збільшенні обсягу продукції у фактичних цінах змінилася структура продукції. Прямі матеріальні витрати на підставі планової калькуляції та обсягу продукції у 2009 році мали бути 36941,3 тис.грн., фактично склали 36782,7 тис.грн., тобто підвищилась частка менш матеріаломістких видів продукції;

оскільки загальне відхилення обсягу продукції 23413,5 тис.грн. то воно виникає за рахунок зміни цін на продукцію, або на підставі планової калькуляції, або дії обох факторів.

На основі табл.3.2.1 методом ланцюгових підстановок можна розрахувати зміну матеріаломісткості за прямими матеріальними витратами.

1. Розраховується вплив зміни структури продукції: матеріаломісткість оцінюється як відношення витрат на підставі калькуляції, фактичного обсягу до фактичного випуску продукції без урахування впливу зміни ціни на продукцію:

Мцм1=Мк/(ВП2005-ВЦ)=36941,3/(55174,0-5600,0)=0,745

Вплив зміни структури продукції на матеріаломісткість за прямими матеріальними витратами складає:

∆Ммпв=Мцмі-Мм2008=0,745-0,64=0,105

Отриманий результат свідчить, про те, що у випуску продукції збільшилась частка матеріаломістких виробів.

2. Визначається зміна рівня матеріальних витрат за окремими виробами:

Мцм2=(М2009-∆Цр)/(ВП2008-∆Ц)=(36782,7-11030,0)/(55174,0-5600,0)=0,519

∆Ммп=Ммп-Ммпв=0,519-0,745=-0,226

Отриманий результат свідчить про те, що в 2009 році на ВП «Старинська птахофабрика Нова» скоротився рівень матеріальних витрат на окремі вироби.

3.Вплив цін на матеріальні ресурси на показник матеріаломісткості:

Мцм3=М2009/(ВП-∆Ц)=36782,7/(55174,0-5600,0)=0,742

∆Ммц=Ммц-Мп=0,742-0,519=0,223

У результаті зростання цін на матеріальні ресурси матеріаломісткість збільшилась на 23грн.

4. Вплив зміни відпускних цін на продукцію на результативний показник:

∆Ммо=Мм-Ммц=0,67-0,742=-0,072

Отриманий результат свідчить свідчить про те, що матеріаломісткість знизилась на 72 грн. за рахунок збільшення відпускних цін на продукцію.

За даними проведених розрахунків можна зробити висновок, що найбільший вплив на зміну матеріаломісткості спричинила зміна структури на 0,105. Позитивний вплив на матеріаломісткість мала зміна рівня матеріальних витрат на окремі вироби, що зменшило матеріаломісткість на 0,226.

Іншим узагальнюючим показником, є ефективність використання матеріалів, який визначається як співвідношення суми фактичних матеріальних витрат до величини матеріальних витрат виходячи з планової калькуляції і фактичного обсягу випуску продукції. Цей показник можна визначити за формулою:

Квм=Мф/Мпм,

де Квм – коефіцієнт використання матеріалів; Мф – сума фактичних матеріальних витрат, тис.грн; Мпм – сума матеріальних витрат виходячи з планової калькуляції і фактичного випуску продукції.

Квм2008= 20173,3 / 19329,4=1,04

Квм2009=36782,7 / 36941,3= 0,99

Цей показник відображає рівень ефективності використання матеріалів, так в 2008 році цей коефіцієнт більше одиниці (1,04) і свідчить про перевитрачання матеріалів, але в 2009 році він дорівнює 0,99 і свідчить про економію на підприємстві матеріальних ресурсів.

Аналізуючи ефективність використання виробничих запасів на основі узагальнюючих показників матеріалоємності та коефіцієнту корисного використання матеріалів можна зробити висновки:

ВП «Старинська птахофабрика Нова» в 2009 році збільшила матеріалоємність продукції, тобто сума матеріальних витрат у виробництво продукції збільшилось, але це не слід розглядати як негативне явище, оскільки на окремі види продукції рівень матеріаломісткості зменшився, про що свідчить коефіцієнт використання матеріалів. Тому підприємству необхідно і в майбутньому знизити матеріаломісткість продукції це можливо за рахунок: скорочення частки відходів і браку у виробництві; прегляду норм витрачання матеріалів у виробництво; заміна матеріалів, та інше.

3.3 Особливості проведення інвентаризації виробничих запасів

Проведення й оформлення результатів інвентаризації залишків виробничих запасів здійснюється підприємствами відповідно до вимог інструкції по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, документів, розрахунків та інших активів, затвердженою наказом Мінфіну України від 11.08.94 № 69.

Інвентаризація виробничих запасів здійснюється інвентаризаційною комісією, призначеною наказом керівника підприємства, по місцях зберігання матеріальних цінностей у присутності матеріально відповідальних осіб.

Дані інвентаризації кожного виду матеріальних цінностей заносяться в інвентаризаційний опис, який складається в двох примірниках і підписується всіма членами комісії. Один примірник опису залишається у матеріально відповідальної особи, а другий - передається до бухгалтерії. В бухгалтерії фактичні залишки матеріальних цінностей, зафіксовані в описах, звіряють з даними бухгалтерського обліку. Матеріальні цінності, по яких виявлені розходження (залишки, недостача), записують в порівняльну відомість, а матеріально відповідальна особа повинна давати інвентаризаційній комісії письмове пояснення про причини їх виникнення.

Свої висновки і пропозиції щодо врегулювання інвентаризаційних різниць комісія оформляє протоколом і подає на затвердження керівнику підприємства. Керівник повинен прийняти рішення про оприбуткування лишків і списання недостач матеріальних цінностей і затвердити протокол у 5-денний строк. У бухгалтерському обліку результати інвентаризації відображають в такому порядку.

Залишки виробничих запасів зараховують в доход операційної діяльності записом:

Д-т рах. 20 «Виробничі запаси» (відповідний субрахунок)

К-т рах. 719 «Інші доходи від операційної діяльності».

Вартість недостачі виробничих запасів списується з кредиту рахунка 20 «Виробничі запаси» (відповідний субрахунок) на дебет рахунка 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей».

Недостачі і втрати від псування цінностей з вини матеріально відповідальних осіб відносяться на їх рахунок записом:

Д-т рах. 375 «Розрахунки по відшкодуванню завданих збитків»

К-т рах. 716 «Відшкодування раніше списаних активів».

Якщо на час виявлення недостачі виробничих запасів конкретні винуватці не встановлені, то вартість такої недостачі відображається на забалансовому рахунку 07 «Списані активи», субрахунок 072 «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей». Після встановлення осіб, які повинні відшкодувати витрати, належна до відшкодування сума зараховується до складу дебіторської заборгованості в доход звітного періоду записом:

Д-т рах. 375 «Розрахунки по відшкодуванню завданих збитків»

К-т рах. 716 «Відшкодування раніше списаних активів».

Згідно з Законом України № 218 збитки, нанесені підприємству (установі, організації) працівниками, які виконують операції, пов'язані з придбанням, продажем, обміном, доставкою, зберіганням або використанням у процесі виробництва дорогоцінних металів, дорогоцінних каменів, також валютні операції і які є винними у розкраданні, знищенні (псуванні), недостачі цінностей, визначаються в таких розмірах:

дорогоцінних металів (золота, срібла, платини тощо), дорогоцінних каменів, алмазних інструментів та алмазних порошків з природних алмазів - у подвійному розмірі їх вартості за відпускними цінами, які діяли на день виявлення несеного збитку;

оброблених дорогоцінних каменів, ювелірних та побутових виробів, виготовлених з використанням дорогоцінних металу і дорогоцінних каменів, - у потрійному розмірі їх вартості за відпускними цінами, що діяли на день виявлення нанесених збитків;

доземної валюти, а також платіжних документів та інших цінних паперів в іноземній валюті - в сумі, еквівалентній потрійній сумі (вартості) зазначених валютних цінностей перерахованих у валюту України за обмінним курсом НБУ на день виявлення нанесених збитків.

По інших матеріальних цінностях (крім дорогоцінних металів, дорогоцінних каменів і валютних цінностей) для визначення розміру збитків від розкрадання, псування і недостачі керуються Порядком № 116.

Згідно з зазначеним Порядком розмір збитків від розкрадання, псування, недостачі матеріальних цінностей визначається за балансовою вартістю цих цінностей (за вирахуванням амортизаційних відрахувань), але не менше 50 % від їх балансової вартості на час виявлення таких фактів з урахуванням індексу інфляції (який щомісячно визначається Держкомстатом України), відповідного розміру ПДВ і акцизного збору за формулою:

де рз - розмір збитку; Бв - балансова вартість; А – сума нарахованої амортизації; Іінф - індекс інфляції; ПДВ - податок на додану вартість; Аз - акцизний збір; К - коефіцієнт, що застосовується до відповідної групи цінностей.

Вартість вузлів, деталей і напівфабрикатів та іншої продукції, яка виготовляється підприємствами для внутрішньовиробничих потреб, а також вартість продукції, виробництво якої не завершене, визначається виходячи із собівартості її виготовлення з урахуванням середньої по підприємству норми прибутку на цю продукцію з застосуванням коефіцієнта 2.

Вартість спирту етилового (питного, ректифікованого, сирцю), спирту, який використовується для виробництва вин, спиртових соків і настойок, визначається виходячи з оптової ціни підприємства-виробника з урахуванням ПДВ і акцизного збору. До визначеної таким чином ціни застосовується коефіцієнт 3.

Вартість плодоягідних соків, консервованих з використанням сірчистого ангідриду або бензокислого натрію, визначається виходячи з оптової ціни підприємства-виробника з урахуванням ПДВ і акцизного збору. До визначеної таким чином ціни застосовується коефіцієнт 3.

Вартість продовольчих товарів, роздрібні ціни на які дотуються державою, оцінюється з додаванням до роздрібної ціни суми дотацій.

Розмір збитків від розкрадання, недостачі, знищення (псування) бланків цінних паперів і документів суворого обліку визначається з застосуванням коефіцієнтів:

5 - до номінальної вартості, вказаної на бланках цінних паперів і документів суворого обліку, або до вартості документів суворого обліку, встановленої законодавством;

50 - до вартості придбання (виготовлення) бланків цінних паперів і документів суворого обліку, на яких не вказана номінальна вартість або вартість яких не встановлена законодавством.

Розмір збитків від розкрадання банкнотного паперу або захищеного паперу, персоніфікованої захисної стрічки визначається: з застосуванням коефіцієнта 1,5 до максимальної суми грошей, які можуть бути виготовлені на цьому банкнотному папері; в 5000-му розмірі від вартості захищеного паперу і персоніфікованої захисної стрічки.

У бухгалтерському обліку на суму вартості збитку недостачі цінностей, визначену відповідно до Закону України № 218 або Порядку № 116, яка підлягає відшкодуванню винними особами, роблять запис по дебету рахунка 375 «Розрахунки по відшкодуванню завданих збитків» і кредиту рахунка 716 «Відшкодування раніше списаних активів».

У разі відшкодування винними особами належної суми збитку від недостачі і псування матеріальних цінностей роблять запис по дебету рахунка 30 «Каса», 31 «Рахунки в банках» (або рахунка 66 «Розрахунки з оплати праці», якщо керівником підприємства прийнято рішення про утримання суми збитку із заробітної плати винуватця) і кредиту рахунка 375 «Розрахунки по відшкодуванню завданих збитків».

Із суми, сплаченої винними особами згідно із зазначеним нормативним актом, відшкодовуються збитки, нанесені підприємству від недостачі і псування цінностей, решта суми (різниця між балансовою вартістю недостачі (псування) цінностей і відшкодованою сумою) підлягає перерахуванню до бюджету, що в бухгалтерському обліку відображається записом по дебету рахунка 716 «Відшкодування раніше списаних активів» і кредиту рахунка 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами».

При регулюванні інвентаризаційних різниць взаємний залік залишків і недостач запасів, що виникають внаслідок пересортиці, може бути допущений як виняток, якщо пересортиця виникла у однієї і тієї самої матеріально відповідальної особи, за один і той же період і з матеріальними цінностями одного і того самого найменування (якщо цінності мають схожість за зовнішнім виглядом або упаковані в однакову тару - при відпуску її без розпаковки тари). Проте різниця у вартості недостач і залишків при більшій вартості недостач цінностей списується на рахунок осіб, що допустили пересортицю, і з них стягується.

Якщо конкретні винуватці пересортиці не встановлені, то сумові різниці розглядаються як недостачі цінностей понад норми природного збитку з віднесенням їх на результати діяльності підприємства. У цьому разі в протоколі інвентаризаційної комісії має бути наведено обґрунтоване рішення, чому такі різниці не можуть бути віднесені на винних осіб.

Перевищення вартості цінностей, що виявилися в надлишку, проти вартості цінностей, що виявилися у недостачі при пересортиці, відноситься на доходи операційної діяльності підприємства.

3.4 Особливості обліку результатів інвентаризації виробничих запасів

Одним з основних методів бухгалтерського обліку є інвентаризація. Інвентаризація - це спосіб виявлення фактичної наявності та стану ціностей на певну дату за допомогою реєстрації вимірювання, зважування і т.д. з подальшим порівнянням отриманих даних із даними бухгалтерських записів.

Інвентаризація на підприємстві проводиться відповідно до Закону України „Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні” від 16.07.99р., № 996 XIV та Інструкції по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 11.08.94 № 69.

Відповідно до Інструкції № 69 основними завданнями інвентаризації є:

– виявлення фактичної наявності основних фондів, нематеріальних активів, товарно матеріальних цінностей, коштів, цінних паперів та інших грошових документів, а також обсягів незавершеного виробництва;

– встановлення надлишку або нестачі цінностей і коштів шляхом зіставлення фактичної наявності з даними бухгалтерського обліку;

– виявлення товарно-матеріальних цінностей, які частково втратили свою первісну якість, застарілих фасонів і моделей, а також матеріальних цінностей та нематеріальних активів, що не використовуються;

– перевірка дотримання умов та порядку збереження матеріальних та грошових цінностей, а також правил утримання та експлуатації основних фондів;

– перевірка вартості зарахованих на баланс основних фондів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, цінних паперів і фінансових вкладень, сум грошей у касах, на поточному, валютному та інших рахунках в установах банків, грошей у дорозі, дебіторської і кредиторської заборгованості, незавершеного виробництва, витрат майбутніх періодів, резервів наступних витрат і платежів.

Законом України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” передбачено, що перед складанням річної фінансової звітності підприємства зобов’язані проводити інвентаризацію. В інших періодах періодичність і об’єкти інвентаризації визначаються власником (керівником) підприємства, крім випадків обов’язкового проведення інвентаризації.

За постановою Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2000р. № 419 проведення інвентаризації є обов’язковим у таких випадках:

1) при передаванні майна державних підприємств в оренду або його приватизації;

2) перед складанням річного бухгалтерського звіту;

3) при зміні матеріально відповідальних осіб;

4) при встановленні фактів крадіжок;

5) після пожеж, стихійних явищ і техногенних аварій;

6) за приписом судово-слідчих органів;

Без інвентаризації не обійтись у разі зміни керівника (бригадира) колективу, а також при ліквідації підприємства, при передачі підприємств та структурних підрозділів до складу інших органів управління.

Керівник підприємства має організувати проведення інвентаризації в як найоптимальніші строки і як найменшими затратами – призначивши кваліфікованих фахівців, виділити необхідну кількість робітників для пересування цінностей при зважуванні, вимірюванні, тощо.

Безпосередньо інвентаризаційну роботу проводять постійно діюча інвентаризаційна комісія, а також робочі інвентаризаційні комісії. Склад цих комісій затверджує керівник підприємства, який її очолює. У склад комісії входять також керівники структурних підрозділів, провідні фахівці виробничих та економічних служб. В обов’язки постійно діючої комісії входить:

– проведення профілактичної роботи із забезпечення, збереження цінностей;

– контроль перевірки правильності проведення інвентаризації товарно-матеріальних цінностей у місцях зберігання та переробки;

– перевірка правильності визначення інвентаризаційних різниць, обґрунтованість пропозицій щодо заліків пересортиці цінностей в усіх місцях їх зберігання;

– у разі встановлення серйозних порушень правил проведення інвентаризації та в інших випадках проводити за дорученням керівника підприємства повторні суцільні інвентаризації;

– розгляд письмових пояснень осіб. Які допустили нестачу чи псування цінностей або інших порушень і відображення в протоколі своїх пропозицій щодо регулювання виявлених нестач та втрат від псування цінностей, заліку внаслідок пересортиці.

На підприємстві, де через великий обсяг робіт інвентаризації не може бути забезпечена однією комісією, для безпосереднього проведення інвентаризації у місцях збереження та виробництва наказом керівника створенні робочі інвентаризаційні комісії у складі інженера, технолога, механіка, економіста, бухгалтера та інших працівників, які добре знають об’єкт інвентаризації. Забороняється призначати головою робочої інвентаризаційної комісії тих самих матеріально – відповідальних осіб одного й того ж працівника два роки підряд. При цьому слід пам’ятати, що матеріально відповідальні особи до складу інвентаризаційних комісій не входять.

Інвентаризація проводиться після підписання наказу керівника підприємства про проведення інвентаризації.

До початку проведення інвентаризації необхідно:

– вивести залишки цінностей на день інвентаризації;

– матеріально–відповідальній особі всі видаткові та прибуткові документи й цінності здати в бухгалтерію, цінності що надійшли-оприбуткувати, а ті, що вибули – описати;

– опломбувати місця зберігання, що мають окремі входи і виходи;

– перевірити стан вимірювального господарства-точність ваг, гир і іншої апаратури.

Відповідно до листа Мінфіну України від 21.10.2003р. №31-04200-30-23/154 проводити інвентаризацію в неповному складі інвентаризаційної комісії забороняється.

Запаси належать до оборотних активів і є найрухомішою частиною активів підприємства, тому їх облік та інвентаризації на ВП «Старинська птахофабрика Нова» приділяють значну увагу.

В разі надходження матеріальних цінностей від постачальника під час проведення інвентаризації на прибуткових документах матеріально відповідальною особою у присутності членів інвентаризаційної комісії за підписом її голови робиться відмітка „після інвентаризації” з посиланням на дату опису, де записані ці цінності.

При відпуску матеріальних цінностей зі складу під час інвентаризації з дозволу керівника підприємства і головного бухгалтера на видаткових документах у присутності членів інвентаризаційної комісії за підписом її голови, робиться відмітка і вони заносять їх до окремого опису в порядку, аналогічному порядку, для цінностей, що надійшли під час інвентаризації.

При інвентаризації матеріальних цінностей, що перебувають у дорозі, неоплачені у строк покупцями відвантаженні цінності, та на ті , що перебувають на складах інших підприємств (на відповідальному зберіганні, на комісії, у переробці), інвентаризаційні описи складаються окремо.

Усі дані отримані інвентаризаційною комісією під час інвентаризації, вносять в інвентаризаційні описи, в яких назву цінностей, їх кількість наводять у номенклатурі, а також в одиницях.

На кожній сторінці опису прописом проставляють кількість порядкових номерів цінностей записаних на цій сторінці. Після цього оформлений інвентаризаційний перелік здають до бухгалтерії де результати інвентаризації зіставляють з обліковими даними у порівняльній відомості. Внаслідок такого зіставлення може бути виявлено:

1. Відповідність фактичних даних і бухгалтерських записів.

2. Вартісна оцінка фактичного залишку менша від облікової - нестача.

3. Вартісна оцінка фактичного залишку більша від облікової - надлишок.

Пропозиції щодо врегулювання інвентаризаційних розбіжностей ґрунтуються на таких підходах:

1. Надлишки запасів мають бути включені до балансу із збільшенням доходів підприємства.

2. Взаємний залік нестач і надлишків внаслідок пересортиці може бути здійснений тільки щодо запасів однакового найменування, однієї і тієї самої групи запасів в тотожній кількості та в однієї і тієїж самої матеріально відповідальної особи.

Якщо при взаємному заліку нестач і надлишків внаслідок пересортиці вартість цінностей, що виявились у надлишку, перевищує вартість запасів, яких не вистачає, то цю різницю додають до облікової вартості запасів, що виявились у нестачі, над вартістю надлишкових цінностей (взаємний залік кількісних розбіжностей неприпустимий) розглядають як вартісну нестачу, списують на операційні витрати підприємства з одночасним визнанням доходів по вартості, якщо конкретних винуватців нестачі не встановлено.

Після взаємного заліку внаслідок пересортиці до нестач можуть застосовуватись норми природного убитку тільки при виявлені фактичних нестач.

Після виконання наведеного порядку врегулювання інвентаризаційних розбіжностей нестачі цінностей для відшкодування винними особами оцінюються відповідно до законодавства про обчислення шкоди від розкрадання, нестачі, знищення і псування матеріальних цінностей.

Матеріали інвентаризації та рішення щодо регулювання розбіжностей оформляються протоколом та затверджуються керівником підприємства. До протоколу додаються всі документи інвентаризації, а також відомість результатів інвентаризації.

Механізм визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей, крім дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння та валютних цінностей встановлений Постановою Кабінету Міністрів України „Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей” від 22.01.96р. № 116.

Відповідно до цього Порядку розмір збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей визначається за балансовою вартістю цих цінностей (з вирахуванням амортизаційних відрахувань), але не нижче 50 відсотків від балансової вартості на момент встановлення такого факту з урахуванням індексів інфляції, які щомісячно визначає Держкомстат, відповідного розміру податку на додану вартість та розміру акцизного збору за формулою:

Р3= [ (Бв- А)\*Інфл.+ПДВ+Азб]\*2,

де, Р3 – розмір збитків (у гривнях); Бв – балансова вартість на момент встановлення факту розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей (у гривнях); А – амортизаційні відрахування (у гривнях); Інфл. – загальний індекс інфляції, який розраховується на підставі щомісячно визначених Держкомстатом індексів інфляції; ПДВ – розмір податку на додану вартість (у гривнях); Азб – розмір акцизного збору (у гривнях).

Вартість вузлів, деталей, напівфабрикатів та іншої продукції, що виготовляється підприємством для внутрішньо-виробничих потреб, а також вартість продукції, виробництво якої не закінчено, визначається на підставі собівартості її виробництва з нарахуванням середньої по підприємству норми прибутку на цю продукцію із застосуванням коефіцієнта 2.

Записи в бухгалтерському обліку, пов’язані з урегулюванням інвентаризаційних розбіжностей, здійснюється в тому місяці, коли завершено інвентаризацію, а щодо розбіжностей, встановлених інвентаризацією, яку провадили за станом на кінець року – у грудні.

Коли нестача перевищує встановлені на підприємстві норми допустимих витрат і винна особа не встановлена, то суму нестачі відображають в складі інших операційних витрат на рахунку 947 „Нестачі і втрати від псування цінностей”. Одночасно ця сума зазначається на позабалансовому рахунку 072 „Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей”. Суми нестач, які підлягають відшкодуванню винними особами відображають за дебетом субрахунку 375 „Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків”, одночасно списуючи цю суму з позабалансового рахунку.

Результати інвентаризації слід також висвітлювати у Примітках до річної фінансової звітності.

В бухгалтерському обліку результати інвентаризації відображають наступним чином (табл. 3.4.1.).

Таблиця 3.4.1.

Відображення в бухгалтерському обліку результатів інвентаризації

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № з/п | Зміст господарської операції | Дебет | Кредет |
| Виявлено нестачу | | | |
| а) | Списання нестачі запасів в межах норм | | |
| 1 | Списано облікову вартість запасів, яких не вистачає | 91 | 20 |
| 2 | Відображення податкового кредиту | 949 | 641 |
| б) | Списання нестачі запасів понад норми | | |
| 1 | Списано облікову вартість запасів, яких не вистачає | 947 | 20 |
| 2 | Віднесено на витрати звітного періоду суму податкового кредиту запасів, яких не вистачає | 949 | 641 |
| 3 | Списано нестачу на фінансовий результат | 971 | 947 |
| 4 | Списано податковий кредит на фінансовий результат | 791 | 949 |
| 5 | Відображено в за балансовому обліку невідшкодовані нестачі | 791 | 949 |
| 6 | Відображено виникнення дебіторської заборгованості та доходу після встановлення винної особи на загальну суму відшкодування шкоди | 375 | 716 |
| 7 | Списано із за балансового обліку суму нестачі | - | 072 |
| 8 | Відображено утримання суми відшкодування шкоди із заробітної плати винної особи | 661 | 375 |
| 9 | Відображено суму, що підлягає перерахуванню до бюджету | 716 | 641 |
| 10 | Відображено дохід від раніше списаних активів на фінансовий результат | 716 | 791 |
| Виявлено надлишок | | | |
| 1 | На вартість виявлених надлишків запасів | 20 | 719 |
| 2 | Списано на фінансовий результат | 719 | 791 |

Якщо під час інвентаризації виявлено, що собівартість придбання запасів вища від можливої ціни реалізації у такому разі з метою правдивого відображення інформації проводять їх переоцінку. Переоцінку проводять у таких випадках:

– при зниженні ціни реалізації запасів (ціна продажу нижча від собівартості);

– ушкодженні або частковому псуванні запасів;

– частковому або повному старінні запасів;

– зростанні очікуваних витрат на завершення виробництва.

Відповідно до Положення „Про порядок уцінки і реалізації продукції, що залежалась, з групи товарів широкого вжитку, продукції виробничо-технічного призначення та надлишкових товарно-матеріальних цінностей” Затвердженого наказом Міністерства економіки України і Міністерства Фінансів України від 15 грудня 1999р. №149/300 випадки проведення уцінки товарів і продукції можуть бути такими:

– продукція залежалась (не має збуту більше трьох місяців)

– продукція та товари частково втратили свою первісну якість;

– надлишки товарно-матеріальних цінностей, що більше трьох місяців не можуть бути використані на виробництво продукції, оскільки таку продукцію виробляти недоцільно за відсутності попиту на неї.

Для проведення уцінки виробничих запасів керівник (власник) підприємства затверджує комісію, до складу якої входять спеціалісти підприємства, обізнані з кон'юнктурою і попитом на ринку. А також складається опис-акт уцінки в якому міститься перелік запасів, що підлягають уцінці. Затверджений опис-акт передається: перший примірник – бухгалтерії, другий примірник – матеріально відповідальній особі.

Уцінені запаси повинні бути перемарковані. Перемаркування цін являє собою закреслення попередньої ціни і позначення нової ціни на кожній одиниці товару з підтвердженням її підписом голови комісії. Якщо закреслити стару ціну неможливо, то нові ціни позначаються шляхом наклеювання ярликів.

Результати уцінки відображаються у тому місяці, у якому було складено опис-акт уцінки. Сума, на яку первісна вартість запасів перевищує чисту вартість їхньої реалізації списується на витрати звітного періоду.

Для цього складається запис:

Дебет 946 „Витрати від знецінення запасів”

Кредит 20 „Виробничі запаси”

Відображення зазначеної вартості здійснюється також в позабалансовому обліку на рахунку 072 „Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей”.

У випадку, якщо чиста вартість реалізації тих запасів, що раніше були уцінені, збільшується, то на суму збільшення чистої вартості реалізації, але не більше від суми попередньої уцінки, сторнується запис про попередне уцінення вартості запасів. Для цього в бухгалтерському обліку робиться запис:

Дебет 20 „Виробничі запаси”

Кредит 946 „Витрати від знецінення запасів”.

При цьому списується сума уцінки з 072 рахунку.

Висновки

В процесі виконання дипломної роботи ми розглянули організацію обліку, рух виробничих запасів на підприємстві, а також забезпечення збереження матеріальних цінностей на основі вивчення матеріалів і аналізу господарської практики. Нами були зроблені ряд висновків і пропозицій у сфері даних питань.

У висновку узагальнимо отримані нами результати. Таким чином, при розгляді матеріальних цінностей як об'єкту обліку і контролю, тобто досліджуючи їх, ми прийшли до наступних висновків:

Величезну роль в рішенні цієї задачі грає чітко організований облік. Він повинен оперативно забезпечувати керівників і інших зацікавлених осіб необхідною інформацією для ефективного управління виробничими запасами в цілях оптимальних умов для виготовлення високоякісної продукції і знаходження резервів зниження її собівартості в частині раціонального використання матеріалів.

Необхідна умова діяльності підприємств - добре відлагоджені господарські зв'язки, оскільки вони забезпечують безперебійність постачання, безперервність процесу виробництва, своєчасність відвантаження і реалізації.

Чітка класифікація матеріально-виробничих запасів за певними ознаками і вибір одиниці обліку необхідні для своєчасної і правильної організації синтетичного і аналітичного обліку.

Важливою передумовою організації обліку матеріалів є їх оцінка. Вона має значення і для ефективнішої організації обробки даних обліку. На даному підприємстві облік ведеться за фактичною собівартістю.

Облік матеріальних цінностей на підприємстві відповідає як умовам виробничого вжитку матеріалів, так і вимогам організації складського господарства, і забезпечує виконання одного з основних завдань обліку - контроль за збереженням матеріальних цінностей під час їх приймання і зберігання.

В ході розглянутих питань контролю за збереженням і рухом товарно-матеріальних цінностей на ВП «Старинська птахофабрика Нова» можна виділити ряд позитивних моментів. По-перше, щомісячно завідуючий складом складає довідки про залежані товари, що дозволяє керівникові ВП «Старинська птахофабрика Нова» ефективніше координувати забезпеченість виробництва, а також дозволяють здійснювати контроль за станом виробничих запасів. Бухгалтер бухгалтерії 2 рази в місяць надає оперативний звіт головному бухгалтерові про стан запасів, що дає можливість отримати повну картину про залишки на складах підприємства і виписувати накладні на відпустку на сторону відповідно до фактичної наявності матеріалів.

Слід зазначити, що на даному підприємстві ведеться облік вхідної і витікаючої документації, а також складаються акти звірки по реалізованих товарно-матеріальних цінностях.

Негативними моментами в роботі підприємства стали неправильне оформлення первинних документів, невідповідність цін в договорі і документах постачальника, а також на підприємстві не проводиться інвентаризація розрахунків зі всіма постачальниками і покупцями. В результаті необхідно здійснити постійний контроль за виконанням договірних зобов'язань, підсилити контроль за товарно-матеріальними цінностями, що поступають через підзвітних осіб, а також необхідно підняти роль контролю в оформленні первинних документів по обліку товарно-матеріальних цінностей.

Посилення контролю за станом виробничих запасів і раціональним їх використанням робить істотний вплив на рентабельність підприємства і його фінансове положення.

Основним напрямом підвищення ефективності використання виробничих запасів є впровадження ресурсозберігаючих, маловідхідних і безвідходних технологій.

Раціональне використання запасів залежить також від повноти збору і використання відходів і обгрунтованої їх оцінки.

Велике значення для збереження матеріалів має наявність технічно оснащених складських приміщень з сучасними ваго вимірними приладами і пристроями, що дозволяють механізувати і автоматизувати складські операції і складський облік.

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

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

Щоб поліпшити облік матеріальних ресурсів, потрібно постійно удосконалювати вживані документи і облікові регістри, тобто ширше використовувати накопичувальні документи (лімітно-забірні карти, відомості та ін.), а також підвищити рівень автоматизації обліково-обчислювальних робіт. Особливо поважно в даний час мати в своєму розпорядженні комп'ютери, що дозволяють створювати автоматизовані робочі місця бухгалтерів.

Ці результати ми отримали в результаті вивчення і аналізу чинних законодавчих актів, нормативних документів, а також порівняння і аналізу на даній базі господарської практики на прикладі ВП «Старинська птахофабрика Нова».

Список використаної літератури

1. Закон України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" від 16.07.99 р. № 996-Х1У зі змінами та доповненнями.
2. Закон України «Про податок на додану вартість», від 03.04.97 р., № 168/97 зі змінами та доповненнями.
3. Закон України «Про оподаткування прибутку підприємства», від 28.12.97 р., № 335/94 – ВР зі змінами та доповненнями.
4. Наказ Про затвердження Змін до деяких методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку. Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31 березня 2008 р. №498 зі змінами та доповненнями.
5. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку. Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 24 травня 1995 р. № 88 зі змінами та доповненнями.
6. Про затвердження типових первинних документів з обліку сировини і матеріалів. Затверджено наказом Міністерства статистики України від 21 червня 1996 р. № 193 зі змінами та доповненнями.
7. Порядок проведення дооцінки залишків матеріальних цінностей. Затверджений наказом Міністерства фінансів України від 11 серпня 1994р. № 69 зі змінами та доповненнями.
8. Методичні рекомендації про застосування регістрів бухгалтерського обліку. Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 29 грудня 2000 р. № 356 зі змінами та доповненнями.
9. Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31.03.1999 р. № 87 зі змінами та доповненнями.
10. Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Баланс». Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31.03.1999 р. № 87 зі змінами та доповненнями.
11. Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку 3 «Звіт про фінансові результати». Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31.03.1999 р. № 87 зі змінами та доповненнями.
12. Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси». Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246 зі змінами та доповненнями .
13. Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Доход». Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290 зі змінами та доповненнями.
14. Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати». Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 19.01.2000 р. № 27/4248 зі змінами та доповненнями.
15. Про затвердження форм первинної облікової документації для підприємств та організацій. Постанова Державного комітету статистики України від 28 грудня 1989 р. №241 зі змінами та доповненнями.
16. Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей. Постанова Кабінету Міністрів України від 22.11.99р. № 116 зі змінами та доповненнями.
17. Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р., № 291 зі змінами та доповненнями.
18. Інструкція “Про інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків”, затвердженою наказом Міністерства фінансів України № 69 від 11.08.1994р. із змінами і доповненнями.
19. Інструкція “Про порядок реєстрації виданих, повернутих і використаних довіреностей на одержання цінностей”, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 16.05.1996р зі змінами та доповненнями.
20. План рахунків, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. №291 зі змінами та доповненнями.
21. Альбом бухгалтерських проведень/за редакцією Онищенко Т., Мякота В., 2006. – 292 с.
22. Чебанова Н.В., Єфіменко Т.І. «Фінансовий облік»: Підручник. – К.: ВЦ «Академія», 2007. – 704 с.
23. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: Підручник для вузів. – К.: Амута, 2006. – 1080 с.
24. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: Підручник. – 2-ге видання, виправлене і доповнене. К.: Алерта, 2007. – 954 с.
25. Сопко В.В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: Навч. посіб. – К.: КНЕУ, 2006. – 526 с.
26. Сопко В.В. Організація і методика проведення аудиту: Навч.-практ. посіб. – К.: ВД «Професіонал», 2006. – 624 с.
27. Бабіч В.В., Сагова С.В. Фінансовий облік (облік активів): Навч. посіб. – 2-ге вид., без змін. – К.: КНЕУ, 2007. – 288 с.
28. Кузьмінський Ю.А. Бухгалтерський облік для економістів і правознавців: Навч. посіб. – К.: КНЕУ, 2007. – 648 с.
29. www.liga.kiev.ua
30. www.dtkt.com.ua
31. www.rada.kiev.ua
32. www.minfin.gov.ua