ЗМІСТ

Вступ

Розділ 1 Теоритичні основи обліку виробничих запасів на підприємствах України

1.1. Економічна сутність виробничих запасів та іх класифікація

1.2 Огляд нормативно-законодавчих документів, що регламентують облік виробничих запасів

1.3. Критична оцінка проблемних питань обліку виробничих запасів

Розділ 2 Організація обліку виробничих запасів в частині паливно-мастильних матеріалів на ВАТ «Криворіжхліб»

2.1 Характеристика ВАТ «Криворіжхліб» та показників господарської діяльності

2.2 Особливості облікової політики підприємства

2.3 Первинний облік виробничих запасів в частині паливно-мастильних матеріалів

2.4 Аналітичний і синтетичний облік виробничих запасів в частині паливно-мастильних матеріалів

Розділ 3 Шляхи вдосконалення обліку виробничих запасів в частині паливно-мастильних матеріалів

Висновки

Список використаних джерел

Додатки

ВСТУП

Однією із складових стабільної та рентабельної роботи підприємства є оптимальна наявність і обіг виробничих запасів. Запаси – це такий вид оборотних засобів, який практично завжди є в тому чи іншому вигляді на будь-якому підприємстві.

Для одного підприємства виробничі запаси є основою стабільної та рентабельної роботи, для іншого лише невеликою частиною всіх активів. Але в будь-якому разі правильне документальне оформлення і відображення операцій із запасами у бухгалтерському обліку – запорука успішної роботи підприємства в цілому.

Облік виробничих запасів становить дуже трудомісткий процес. І це пов`язано не лише з різноманітністю самих запасів (від матеріалів і тари до палива і запасних частин), а й з оформленням великої кількості первинних документів на різних стадіях руху виробничих запасів.[15]

Для підприємств виробничі запаси є одним із найважливіших активів, які з-поміж іншого перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг. Отже, виробничі запаси є основною складовою виручки від реалізації готової продукції, і відповідно, прибутку підприємства, на що зрештою і направлено всю діяльність підприємства. Саме тому обліку запасів необхідно приділяти особливу увагу.

Запаси є основою діяльності будь-якого підприємства. Саме від наявності (або відсутності їх на складі залежить весь виробничий цикл підприємства).

Правильна організація надходження запасів сприяє раціональному процесу виробництва на всіх стадіях оброблення і випуску готової продукції виробничого підприємства.

Необхідною умовою виробництва продукції є забезпечення його матеріальними ресурсами, в тому числі і паливно-мастильні матеріали. Виробнича діяльність підприємства та її результати залежать від ефективної організації постачання і раціонального, економічного використання запасів.

Актуальність даної теми полягає в тому, що паливно-мастильні матеріали – це виробничі запаси, які є складовою частиною оборотних засобів, оборотними їх називають тому, що вони одночасно перебувають на різних стадіях процесу та реалізації, протягом якого повністю переносять свою вартість на вартість виробленої продукції. Тому підприємство для своєї діяльності вирішує питання раціонального використання запасів, в т.ч. паливно-мастильних матеріалів.

Метою даної роботи є дослідження обліку виробничих запасів на підприємстві та ефективність їх використання.

Мета аналізу використання паливно-мастильних матеріалів на підприємстві полягає у визначенні забезпеченості його всіма видами паливно-мастильних матеріалів, пошуку резервів більш раціонального їх використання і зниження паливно місткості продукції, що в свою чергу приведе до підвищення виробництва за рахунок раціонального використання ресурсів.

Об’єктом дослідження виступають паливно-мастильні матеріали, які підприємство використовує для здійснення господарської діяльності.

Завдання дослідження полягає в розкритті змісту паливно-мастильних матеріалів, їхньої характеристики, класифікації, особливості синтетичного та аналітичного обліку на підприємстві.

Предметом дослідження в даній роботі виступає первинний, аналітичний та синтетичний облік паливно-мастильних матеріалів, шляхи і пропозиції щодо вдосконалення обліку паливно-мастильних матеріалів на даному підприємстві.

Об’єктом дослідження є діяльність ВАТ «Криворіжхліб»

РОЗДІЛ 1 ТЕОРИТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ПАЛИВНО МАСТИЛЬНИХ МАТЕРІАЛІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

1.1 Економічна сутність запасів та іх класифікація

В обліковій літературі можна зустріти багато різних понять, пов'язаних із запасами, проте, слід враховувати, що кожна з них має самостійне значення та власне тлумачення.

У навчальній літературі часто застосовується поняття "виробничі запаси", замінене поняттям "матеріали". Деякі автори при визначенні поняття матеріальних оборотних активів застосовують термін "цінності". Однак, поняття "цінність" є описовою категорією, ознакою, якісним або критеріальним показником, що характеризує запаси як економічні елементи, які мають користь для їх власника і можуть принести йому економічні вигоди.

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.[18]

Принципи формування в бухгалтерському обліку інформації про запаси та розкриття її у фінансовій звітності встановлено П(С)БО 9 "Запаси", затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 20. 10. 1999 р. № 246/

Запаси визнаються підприємством за таких умов:

- існує ймовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням;

- їх вартість може бути достовірно визначена.

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;

ґ) проведення інвентаризації (вибіркової та суцільної).

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). [20]

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. [10]

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, зобовязань і господарських операцій підприємств і організацій. Тому на нашу думку доцільно було б зупинитись докладніше на цій класифікації. Розглянемо об’єкти, що обліковуються на рахунку 20 “Виробничі запаси”.

* Сировина.
* Матеріали (Основні матеріали і Допоміжні матеріали).
* Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби.
* Паливо.
* Тара і тарні матеріали
* Будівельні матеріали
* Матеріали, передані в переробку
* Запасні частини
* Матеріали сільськогосподарського призначення
* Інші матеріали

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.

Класифікацію запасів наведено у табл. 1.1

Таблиця 1.1 Характеристика основних видів запасів

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Класифікація групи за призначенням | Вид запасів | Характеристика |
| За призначенням і причинами утворення | Постійні | Частина виробничих запасів і товарних запасів, що забезпечують безперервність виробничого процесу між двома черговими поставками |
| Сезонні | Запаси, що утворюються при сезонному виробництві продукції чи 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 |
| По відношенню до балансу | Балансові | Запаси, що є власністю підприємства і відображаються в балансі |
| Позабалансові | Запаси, що не належать підприємству і знаходяться на ньому через визначені обставини |
| За ступенем ліквідності | Ліквідні | Виробничі та товарні запаси, що легко перетворюються на грошові кошти у короткий термін без значних витрат первісної вартості таких запасів |
| Неліквідні | Виробничі та товарні запаси, які неможливо легко перетворити на грошові кошти у короткий термін і без значних витрат первісної вартості таких запасів |
| За походженням | Первинні | Запаси, що надійшли на підприємство ззовні від інших підприємств і не підлягли обробці на даному підприємстві |
| Вторинні | Матеріали і вироби, що після первинного використання можуть застосовуватись вдруге напідприєм стві (відходи виробництва) |
| За обсягом | Вільні | Запаси, що знаходяться у надлишку на підприємстві |
| Обмежені | Запаси, що знаходяться в обмеженій кількості на підприєм. |
| За сферою використання | У сфері виробництва | Запаси, що знаходяться у процесі виробництва(виробничі запаси, незавершене виробництво) |
| У сфері обігу | Запаси, що знаходяться в сфері обігу (готова продукція, товари) |
| У невиробни-чій сфері | Запаси, що не використовуються у виробництві |

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;

-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 рабочих, які не вправі дати правильну класифікацію через свою не кваліфікованість. Отже, роблячи узагальнення даного розділу ми можемо сказати, що від правильної класифікації залежить і правильність подальшого обліку виробничих запасів.

1.2 Огляд нормативно-законодавчих документів, що регламентують облік виробничих запасів

Бухгалтерський облік утворює нерозривну єдність з середовищем, у взаємозв’язку з яким він проявляє свою цінність, зокрема, з системою законодавчого регулювання.

В Україні суб’єктами нормативного регулювання обліку є Кабінет Міністрів, Міністерства органів Держкомстатистики, Державна податкова служба, Національний банк та інші державні органи. Нормативними документами регламентуються як об’єкти обліку, так і схема кореспонденції рахунків.

Бухгалтерський облік в Україні ґрунтується на міжнародно-визнаних нормах обліку та звітності, основні вимоги яких встановлені Законом України „Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні” та ведеться на підприємстві безпосередньо з дня його реєстрації до моменту ліквідації.

Обліку притаманна певна специфіка залежно від виду діяльності підприємства та форми господарювання.

Бухгалтерський облік зобов’язаний вести всі підприємства, установи, організації незалежно від форм власності, розмірів, видів діяльності.

Організація бухгалтерського обліку має забезпечити:

* повне й безперервне забезпечення всіх господарських операцій, що були здійснені на підприємстві протягом звітного року;
* складання встановленої органами державного управління бухгалтерської фінансової звітності.

Бухгалтерський облік і звітність регулюються державною, стандартами різних рівнів. Інформація бухгалтерського обліку використовується внутрішніми та зовнішніми споживачами.

При організації бухгалтерського обліку виробничих запасів потрібно керуватися такими законодавчими та нормативними документами :

* Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” №996 – ХІV від 16 липня 1999 року.
* Законом України “Про оподаткування прибутку підприємств” №283/97 – ВР в редакції від 22.05.97 року зі змінами і доповненнями.
* Закон України “Про податок на додану вартість” №168/97 – ВР від 3 квітня 1997 року зі змінами і доповненнями .
* Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1(затверджено наказом Міністерства фінансів України №87 від 31 березня 1999 р. зареєстровані в Міністерстві юстиції України №991/3684 від 21 червня 1999 р.) „Загальні вимоги до фінансової звітності ”;
* Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 (наказ Міністерства фінансів України №87 від 31.03.99 р.) „Баланс”;
* П(С)БО 3 (наказ Мінфін Укр. №87 від 31.03.99 р.) „Звіт про фінансові результати”;
* П(С)БО 4 (наказ Мінфін Укр. №87 від 31.03.99 р.) „Звіт про рух грошових коштів”;
* П(С)БО 5 (наказ Мінфін Укр. №87 від 31.03.99 р.) „Звіт про власний капітал”;
* П(С)БО 6 (наказ Мінфін Укр. №137 від 28.05.99 р.) „Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах” та ін
* Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 24 травня 1995 року N 88
* Наказ Міністерства фінансів України “Про зміни і доповнення до Інструкції про порядок реєстрації виданих і використаних довіреностей №226 від 21.06.96 року.
* План рахунків бухгалтерського обліку, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій №291 від 30.11.99р.
* Інструкція по застосуванню Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій №291 від 30.11.99р.

Характеристику нормативно-законодавчої бази з обліку виробничих запасів наведено у табл.1.2

Таблиця 1.2 Характеристика нормативно-законодавчої бази з обліку виробничих запасів

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Нормативний документ | Короткий зміст | Використання в обліку | |
| Про оподаткування прибутку підприємств: №283/97-ВР від 22.05.97р. | Закон визначає правила ведення податкового обліку.основою нової методики є облік валових витрат і валових доходів та амортизаційних відрахувань з метою визначення оподаткованого прибутку та суми податку на прибуток.В законі визначаються суб’єкти та об’єкти оподаткування, види податків і зборів. | | Використовується в обліку зобов’язань для формування валових витрат у податковому обліку. |
| Закон України “Про податок на додану вартість” №168/97 – ВР від 3 квітня 1997 року зі змінами і доповненнями | Цей Закон визначає платників податку на доданувартість, об'єкти, базу та ставки оподаткування, перелік неоподатковуваних та звільнених від оподаткування операцій, особливості оподаткування експортних та імпортних операцій, поняття податкової накладної, порядок обліку, звітування та внесення податку до бюджету. | | Закон використовується для визначення платників податку, об’єктів опадаткування |
| Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1(затверджено наказом Міністерства фінансів України №87 від 31 березня 1999 р. „Загальні вимоги до фінансової звітності ”; | Цим Положенням (стандартом) визначаються мета, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів. | | Норми цього Положення (стандарту) застосовуються до фінансової звітності підприємств, організацій та інших юридичних осіб усіх форм власності і консолідованої фінансової звітності. |
| Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 „Баланс” | Цим Положенням (стандартом) визначаються зміст і форма балансу та загальні вимоги до розкриття його статей | Норми цього Положення (стандарту)застосовуються до балансів підприємств, організацій та інших юридичних осіб усіх форм власності | |
| Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 3 „Звіт про фінансові результати”; | Цим Положенням (стандартом) визначаються зміст і форма Звіту про фінансові результати, а також загальні вимоги до розкриття його статей | Норми цього Положення (стандарту) стосуються звітів про фінансові результати підприємств, організацій та інших юридичних осіб | |
| Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 4 „Звіт про рух грошових коштів” | им Положенням (стандартом) визначаються зміст і форма звіту про рух грошових коштів та загальні вимоги до розкриття його статей | Норми цього Положення (стандарту) стосуються звітів про рух грошових коштів підприємств, організацій та інших юридичних осіб усіх форм власності | |
| П(С)БО 5 „Звіт про власний капітал” | Цим Положенням (стандартом) визначаються зміст і форма звіту про власний капітал і загальні вимоги до розкриття його статей | Норми цього Положення (стандарту) стосуються підприємств, організацій та інших юридичних осіб усіх форм власності | |
| П(С)БО 6 „Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах” та ін | Цим Положенням (стандартом) визначається порядок виправлення помилок, внесення та розкриття інших змін у фінансовій звітності | Норми цього Положення (стандарту) застосовуються у фінансовій звітності підприємств, організацій та інших юридичних осіб усіх форм власності | |
| Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку затверджене наказом | Положення встановлює порядок створення, прийняття і відображення у бухгалтерському обліку, а також зберігання первинних документів, облікових регістрів, бухгалтерської звітності | Записи в облікових регістрах провадяться на підставі первинних документів, створених відповідно до вимог цього Положення. | |
| Міністерства фінансів України від 24 травня 1995 року N 88 | підприємствами, їх об'єднаннями та госпрозрахунковими організаціями (крім банків) незалежно від форм власності установ та організацій, основна діяльність яких фінансується за рахунок коштів бюджету |  | |
| План рахунків бухгалтерського обліку, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій №291 від 30.11.99р. | План рахунків бухгалтерського обліку є переліком рахунків і схем реєстрації та групування на них фактів фінансово-господарської діяльності у бухгалтерському обліку. | Рахунки класів 0-7 є обов’язковими для всіх підприємств.  Рахунки класу 9 використовуються всіма підприємствами, крім суб’єктів малого підприємництва, та організацій діяльність яких не спрямована на ведення комерційної діяльності. | |
| Інструкція по застосуванню Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій №291 від 30.11.99р. | Інструкція встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов’язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств, організацій та інших юридичних осіб. | Використовується підприємствами та організаціями всіх форм власності (крім банків та бюджетних установ). | |

1.3 Критична оцінка проблемних питань обліку виробничих запасів

Основою стандартів будь - якої країни та головною вимогою до фінансової звітності є правдиве відображення фінансового стану підприємства та його фінансових результатів у реальному часі.

Сьогодні загальний характер багатьох норм і правил (стандартів) дає бухгалтерам широке поле для професійної творчості та спонукає до самостійного прийняття важливих рішень з облікових проблем.

Стандарти надають свободу вибору відповідних методів обліку, у зв'язку з чим бухгалтерські записи часто залежать від обраного методу. Вони описують можливі методи, надають рекомендації щодо вибору найбільш вдалого методу для підприємств залежно від специфіки їх діяльності. А бухгалтер обирає необхідні йому проводки відповідно до облікової політики.

Та незважаючи на всі позитивні сторони існування положень (стандартів) бухгалтерського обліку, деякі з них мають певні недоліки і потребують удосконалення.

Проблеми обліку, оцінки і аналізу використання виробничих запасів розглядалися в працях відомих вітчизняних учених-економістів: Бородкіна А.С., Бутинця Ф.Ф., Голова С.Ф., Завгороднього В.П., Єфіменка В.І., Кірейцева Г.Г., Кужельного М.В., Литвина Ю.Я., Сопка В.В., Ткаченко Н.М., Чумаченка М.Г. Вагомий внесок у розвиток методології питань обліку і аналізу використання виробничих запасів зробили зарубіжні вчені: Аксененко А.Ф., Барнгольц Я.М., Бейгельзимер М.Г., Глен А. Велш, Козлова О.П., Левін В.С., Луговий В.А., Маргуліс А.Ш., Новодворський В.Д., Петрова В.І., Покараєв Г.М. Розенберг Н.Я., Смірнов К.А., Тішков І.Є., Цуркану В.І., Чечета А.П., Шеремет А.Д.

П(С)БО 9 «Запаси» є основним документом, що регулює порядок надходження, використання та оцінку виробничих запасів. З впровадженням цього стандарту фахівці з бухгалтерського обліку помічали та виявляли в ньому певні неточності, це все сприяло удосконаленню положення. На даний час можна виділити наступні існуючі недоліки Положення.

Суть одного з недоліків П(С)БО 9 «Запаси» полягає в тому, що визнання запасів активом за умови наявності вірогідності отримання економічних вигод в майбутньому і визначення цих майбутніх вигод є неможливим, оскільки немає порядку розрахунку таких вигод.

Недоліком Положення є й те, що особливу увагу в ньому приділено уцінці запасів, а збільшення їх вартості передбачається лише на суму попередньої уцінки. Виникає думка, що такий підхід до дооцінки не зовсім правильний, оскільки, по - перше, це призведе до зловживань і масових уцінок запасів із подальшою їх реалізацією, по - друге, низькі ціни на них на момент складання балансу спотворять реальну вартість оборотних активів підприємства. Тому пропонується внести у цей стандарт зміни, які б дали змогу підприємствам здійснити дооцінку відповідно до діючих ринкових цін із віднесенням цих сум на поповнення власних обігових коштів.

Наступним не менш важливим недоліком Положення є певна невідповідність його з Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку запасів, затверджених наказом Міністерства фінансів України 10.01.2007 р. №2, а саме:

1) в методичних рекомендаціях до первісної вартості запасів при їх придбанні до складу інших витрат також відносять втрати і нестачі запасів в межах норм природного убутку, виявлені при оприбуткуванні придбаних запасів, що сталися при їх транспортуванні. В П(С)БО 9 «Запаси» в пункті «інші витрати» таких витрат не має;

2) в Положенні відсутня інформація про визнання первісної вартості придбаних запасів, за якою вони відображаються в бухгалтерському обліку і котра визначається діленням фактичних витрат, що пов'язані з придбанням однорідних запасів, які надійшли однією партією, на загальну кількість придбаних запасів.

3) в методичних рекомендаціях пропонується оцінювати надлишки запасів виявлені при інвентаризації, браковані вироби, зворотні відходи, а також ті запаси, що отримано в процесі ремонту, модернізації, ліквідації основних засобів за чистою вартістю реалізації або за ціною їх можливого використання. Тоді як у П(С)БО 9 «Запаси» аналогічної вимоги не має. Досі вважали, що такі запаси оприбутковують так само, як і безоплатно отримані, за справедливою вартістю, яка для матеріалів дорівнює відновлюваній вартості (сучасна собівартість придбання). Тим більше, що в останньому абзаці пункту 9 П(С)БО 9 «Запаси» записано: у разі коли на момент оприбуткування неможливо достовірно визначити первісну вартість запасів, їх відображають в обліку за справедливою вартістю з наступним коригуванням до первісної вартості.

Важливим недоліком нормативно - правових документів та рекомендацій, які регулюють бухгалтерський облік запасів є відсутність в них визначення критеріїв та умов віднесення активів до окремих груп запасів.

До цього часу не внесено зміни до Інструкції по інвентаризації основних засобів, товарно — матеріальних цінностей, грошових коштів та документів і розрахунків. Адже, окремі форми актів застаріли, а інші ще не розроблені, зокрема, необхідні акти інвентаризації цінностей, уцінка яких здійснена до чистої вартості реалізації, що забезпечуватиме контроль за наявністю, як зіпсованих, так і уцінених цінностей.

Також необхідним є внесення змін до чинних форм первинних документів з обліку сировини та матеріалів, які затверджені ще в 1996 році і давно не відповідають потребам методології бухгалтерського обліку та практики. Наприклад. Відсутня форма розрахунку чистої вартості реалізації, розрахунку собівартості вибуття товарів за різними методами оцінки.

Отже, незважаючи на зміни, які відбувалися в законодавчо - нормативній базі, котра регулює бухгалтерський облік запасів, в ній все ще мають місце певні недоліки, котрі свідчать про необхідність подальшого вдосконалення діючого законодавства. Необхідно, щоб зміст законодавчих актів повністю охоплював всі моменти, які стосуються бухгалтерського обліку запасів, всі тлумачення повинні бути чіткими, повними та зрозумілими.

Практика доводить - процес обліку використання виробничих запасів є доволі трудомісткою ділянкою. Тому не дивно, що на багатьох підприємствах спостерігаються певні недоліки, а на деяких - і запущеність в обліку, що веде до великих втрат запасів. Все це зайвий раз підтверджує, що до цього часу залишаються невирішеними багато важливих питань, пов’язаних з розробкою науково обґрунтованої системи обліку використання виробничих запасів.

Особливості діяльності підприємств хлібопекарної галузі промисловості передбачають зберігання на складах необхідних розмірів запасів для забезпечення безперервності діяльності. Тобто виникають витрати пов’язані зі складуванням та зберіганням запасів. П(С)БО 9 “Запаси” не дає відповіді на питання куди їх відносити – чи до первісної вартості запасів чи до витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені. На основі узагальнення результатів дослідження з даної проблеми зроблено висновок, що витрати пов’язані зі складуванням та зберіганням запасів слід відносити до первинної вартості запасів, що виготовляються власними силами хлібопекарних підприємств.

Складність оцінки запасів за собівартістю (первісною вартістю) на підставі фактичних витрат обумовлена тим, що ці витрати не залишаються незмінними протягом періоду (року) навіть для одних й тих же видів (найменувань) запасів. Причиною є коливання цін і тарифів, а також відхилення від нормальних умов виробництва. Отже виникає питання скільки за вартістю запасів залишилось і скільки пішло у собівартість продукції. Подолати цю складність у оцінці запасів можна, застосовуючи різні методи (формули) розрахунку собівартості вибуття запасів.

Також проблемним є питання переоцінки виробничих запасів. У випадку, коли чиста вартість реалізації виробничих запасів перевищує їх первісну вартість, П(С)БО 9 “Запаси” не передбачено їх дооцінку. Це є цілком логічним, бо подібна дооцінка призвела б до оцінки виробничих запасів за їх поточною відновлювальною вартістю, яка у міжнародній практиці обліку не використовується разом з первісною вартістю. Крім того на сьогодні нормативно-правовими актами не передбачено складання будь-якого первинного документа щодо переоцінки запасів. А це є порушенням ст. 9 Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність”.

РОЗДІЛ 2 ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ПАЛИВНО-МАСТИЛЬНИХ МАТЕРІАЛІВ НА ВАТ «КРИВОРІЖХЛІБ»

* 1. Характеристика ВАТ «Криворіжхліб» та показників господарської діяльності

Хліборобство є святою справою, справа випікання хліба іде з глибини років і передається нашим народом з покоління в покоління. Справа ж та нелегка, але почесна, відповідальна, то ж творити хліб доручали найсумліннішим, найзавзятішим, найшановнішим людям.

Відкрите акціонерне товариство «Криворіжхліб» засновано наказом Регіонального відділення Фонду державного майна України по Дніпропетровській області №12/203 – АО від 01.07.1996 р.

Слід зазначити, що акціонерним вважається товариство, чий статутний капітал розділений на певну кількість акцій , а учасники товариства несуть ризик збитків, пов’язаних з його діяльністю в межах вартості акцій, що їм належать.

ВАТ “Криворіжхліб“ відноситься до хлібопекарної галузі . Форма власності - колективна.

Метою діяльності товариства є одержання прибутку від здійснення виробничої, комерційної, посередницької та іншої діяльності у відповідності і на умовах, визначених чинним законодавством і Статутом.

Товариство не має у своєму складi iнших юридичних осiб, в тому числi дочiрнiх пiдприємств, а також фiлiй, представництв та iнших вiдокремлених структурних пiдроздiлiв. ВАТ «Криворіжхліб» не є засновником або учасником iнших товариств або об'єднань. Змiн в органiзацiйнiй структурi підприємства у звiтному перiодi не було i не передбачається.

Чисельність працівників - 200 чоловік. З них :

- 140 чоловік - виробничий персонал;

* 26 чол. - адмінперсонал;
* 34 чол. - персоналу, пов’язаний з реалізацією продукції.

Потужність хлібозаводу на добу в асортименті 20 тонн. Щодоби виробляється 12-14 тонн хлібобулочної продукції.

Основні види продукції, товарів, що виробляє Відкрите акціонерне товариство "Криворіжхліб": хлібобулочні вироби; макаронні вироби; кондитерські вироби. Основний вид послуг товариства - торгівельна діяльність, надання транспортних послуг по перевезенню хлібобулочних виробів торгівельним організаціям. Реалізація одержаної продукції в результаті виробничої діяльності реалізується через приватну торгівельну мережу, через систему фірмової торгівлі.

Керівництво бухгалтерією здійснює головний бухгалтер, якому підпорядковується касир і заступник головного бухгалтера. Бухгалтерська служба підприємства має два підрозділи. До складу першого підрозділу входять : бухгалтер по зарплаті і бухгалтер по обліку виробництва. Другий підрозділ бухгалтерії включає: бухгалтера по підзвітним особам; бухгалтера по обліку виробничих запасів, МШП; бухгалтера по розрахунках з постачальниками і замовниками, з організаціями за послуги, дебіторами і кредиторами.

Хлібозавод тісно співпрацює з багатьма покупцями своєї продукції і постачальниками. Керівництво підприємства йде на зустріч своїм покупцям і тому величина дебіторської заборгованості досягає до 4943,2 тис. грн. Поточна кредиторська заборгованість на даний час по підприємству 1361,0 тис. грн.

Основні техніко-економічні показники фінансово-господарської діяльності підприємства згруповані у табл.2.1

Таблиця 2.1 Основні техніко-економічні показники діяльності ВАТ «Криворіжхліб» за 2007 та 2008 рік

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показники | 2007 р. | 2008 р. | Відхилення | | Темп, % | |
| абсолютне | відносне | росту | приросту |
| Обсяг виробництва готової продукції у діючих цінах, тис. грн. | 54891,0 | 55046,2 | 155,20 | 1,00 | 100,28 | 0,28 |
| Виручка від реалізації продукції без ПДВ, тис. грн. | 45742,5 | 45871,8 | 129,30 | 1,00 | 100,28 | 0,28 |
| Собівартість реалізованої продукції тис. грн. | 22811,8 | 32641,90 | 9830,10 | 1,43 | 143,09 | 43,09 |
| Витрати на 1 грн. продукції, грн. | 0,49 | 0,71 | 0,22 | 1,45 | 144,90 | 44,90 |
| Собівартість у % до виручки | 49,9 | 71,2 | 21,30 | 1,43 | 142,69 | 42,69 |
| Балансовий прибуток (+) або збиток (-) звітного періоду, тис. грн. | + 9359,2 | + 10627,7 | 1268,50 | 1,14 | 113,55 | 13,55 |
| Кошти на поточному рахунку, тис. грн. | 1213,5 | 654,9 | -558,60 | 0,54 | 53,97 | -46,03 |
| Середньооблікова чисельність штатних працівників облікового складу, чол. | 195 | 200 | 5,00 | 1,03 | 102,56 | 2,56 |
| Фонд оплати праці, тис. грн. | 6315,9 | 7491,5 | 1175,60 | 1,19 | 118,61 | 18,61 |
| Середня заробітна плата одного працюючого, грн. | 2699 | 3201 | 502,00 | 1,19 | 118,60 | 18,60 |
| Дебіторська заборгованість за продукцію (товари, роботи, послуги) тис. грн. | 4464,6 | 4943,2 | 478,60 | 1,11 | 110,72 | 10,72 |
| Кредиторська заборгованість за продукцію (товари, роботи, послуги) тис. грн. | 1610,5 | 1361,0 | -249,50 | 0,85 | 84,51 | -15,49 |

На основі цього аналізу можна стверджувати, що протягом аналізуємого періоду відбулося зростання обсягів реалізації і відповідно валового прибутку від реалізації. Проте чистий прибуток у порівнянні із значенням на початок періоду зменшився на 26,4 тис. грн., що є негативним явищем для підприємства.

Для визначення тенденцій розвитку ВАТ «Криворіжхліб» на підставі Балансів (див. дод. А, Б) та Звітів про фінансові результати підприємства (див. дод. В, Г) здійснимо горизонтальний аналіз його майна і капіталу у табл.2.2

Таблиця 2.2

Горизонтальний аналіз балансу ВАТ «Криворіжхліб», тис грн

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показники | На початок | На кінець | Відхилення | Темп змін, |
| АКТИВ | | | | |
| Необоротні активи, усього | 5206,6 | 5646,9 | +440,3 | 108,5 |
| У тому числі: Нематеріальні активи | 1,8 | 1,1 | -0,7 | 61,1 |
| Незавершене будівництво | 831,3 | 422,5 | -408,8 | 50,8 |
| Основні засоби | 3885,8 | 4735,6 | +849,8 | 121,9 |
| Інші фінансові інвестиції | 347,7 | 347,7 | 0 | 100 |
| Відстрочені податкові активи | 140,0 | 140,0 | 0 | 100 |
| Оборотні активи, усього | 8314,6 | 8216,7 | -97,9 | 98,8 |
| У тому числі: Виробничі запаси | 1440,7 | 2448,7 | + 1008,0 | 170,0 |
| Готова продукція | 0,7 | 14,1 | +13,4 | 2014,2 |
| Товари | 33,7 | 28,7 | -5 | 85,2 |
| Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги | 1081,0 | 831,0 | -250 | 76,9 |
| Дебіторська заборгованість за розрахунками: - з бюджетом | 0,3 | 0,2 | -0,1 | 66,7 |
| - за виданими авансами | 3005,3 | 3951,7 | +946,4 | 131,5 |
| - із внутрішніх розрахунків | 257,0 | - | -257,0 | 0 |
| Інша поточна дебіторська заборгованість | 121,0 | 160,3 | +39,3 | 132,5 |
| Грошові кошти та їх еквіваленти | 1231,5 | 654,9 | -558,6 | 54,0 |
| Інші оборотні активи | 1161,4 | 127,1 | -1034,3 | 10,9 |
| Витрати майбутніх періодів | 3,3 | 3,6 | +0,3 | 109,1 |
| БАЛАНС | 13524,5 | 13867,2 | +342,7 | 102,5 |

Динаміка майна підприємства показує значне збільшення необоротних активів, розмір яких у порівнянні з показником на початок року збільшився в абсолютному вираженні на 440,3 тис грн., а в відносному – на 8,5%. Що стосується оборотних активів, то вони за звітний період зменшились на 97,9 тис грн. або на 1,2%. Однак завдяки зростанню необоротних активів підприємство компенсувало зниження оборотних активів і в результаті загальний розмір активів підприємства за період, що аналізується збільшився.

Щодо капіталу товариства, то його динаміка обумовлена збільшенням розміру власного капіталу, абсолютний приріст якого склав 2762,0 тис грн., а відносний 53,8%. Також спостерігається зменшення розміру поточних зобов’язань. Так на кінець періоду їх загальна сума становила 5972,5 тис грн., що на 2419,3 тис грн. або на 28,8% менше у порівнянні з значенням на початок року. Отже спостерігається позитивна тенденція змін у структурі джерел формування майна, тобто збільшення капіталу і при цьому скорочення зобовязань.

Здійснимо вертикальний аналіз майна і капіталу у табл. 2.3:

Таблиця 2.3

Вертикальний аналіз балансу ВАТ «Криворіжхліб», %

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показники | На початок року | | На кінець року | | Відхилення (+;-) | Темп зміни (%) |
| тис. грн. | % | тис. грн. | % |
| Необоротні активи, усього | 5206,6 | 38,5 | 5646,9 | 40,72 | +440,3 | +2,22 |
| У тому числі: Нематеріальнактиви | 1,8 | 0,01 | 1,1 | 0,01 | -0,7 | 0 |
| Незавершене будівництво | 831,3 | 6,15 | 422,5 | 3,05 | -408,8 | -3,1 |
| Основні засоби | 3885,8 | 28,73 | 4735,6 | 34,15 | +849,8 | +5,42 |
| Інші фінансові інвестиції | 347,7 | 2,57 | 347,7 | 2,51 | 0 | -0,06 |
| Відстрочені податкові активи | 140,0 | 1,04 | 140,0 | 1,01 | 0 | -0,03 |
| Оборотні активи, усього | 8314,6 | 61,48 | 8216,7 | 59,25 | -97,9 | -2,23 |
| У тому числі: Виробничі запаси | 1440,7 | 10,65 | 2448,7 | 17,66 | +1008,0 | +7,01 |
| Готова продукція | 0,7 | 0,01 | 14,1 | 0,10 | +13,4 | +0,09 |
| Товари | 33,7 | 0,25 | 28,7 | 0,21 | -5 | -0,04 |
| Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги | 1081,0 | 7,99 | 831,0 | 5,99 | -250 | -2,0 |
| Дебіторська заборгованість за розрахунками: - з бюджетом | 0,3 | 0,002 | 0,2 | 0,001 | -0,1 | 0,001 |
| - за виданими авансами | 3005,3 | 22,22 | 3951,7 | 28,50 | +946,4 | +6,28 |
| - із внутрішніх розрахунків | 257,0 | 1,90 |  | 0 | -257,0 | -1,90 |
| Інша поточна дебіторська заборгованість | 121,0 | 0,91 | 160,3 | 1,16 | +39,3 | +0,25 |
| Грошові кошти та їх еквіваленти | 1231,5 | 8,97 | 654,9 | 4,72 | -558,6 | -4,25 |
| Інші оборотні активи | 1161,4 | 8,59 | 127,1 | 0,92 | -1034,3 | -7,67 |
| Витрати майбутніх періодів | 3,3 | 0,02 | 3,6 | 0,03 | +0,3 | +0,01 |
| БАЛАНС | 13524,5 | 100,0 | 13867,2 | 100,0 | +342,7 |  |
| ПАСИВ | | | | | | |
| Власний капітал, усього | 5132,7 | 37,95 | 7894,7 | 56,92 | +2762 | +18,97 |
| У тому числі: Статутний капітал | 62402 | 4,62 | 3000,0 | 21,63 | +2375,8 | +17,01 |
| Інший додатковий капітал | 1148,6 | 8,49 | 1148,6 | 8,28 | 0 | -0,21 |
| Резервний капітал | 156,1 | 1,15 | 156,1 | 1,13 | 0 | -0,02 |
| Нерозподілений прибуток | 3203,8 | 23,69 | 3590,0 | 25,89 | +386,2 | +2,20 |
| Поточні зобов'язання, усього | 8391,8 | 62,05 | 5972,5 | 43,08 | -2419,3 | -18,97 |
| У тому числі: Короткострокові кредити банків | 2331,6 | 17,24 | 3470,4 | 25,03 | +1138,8 | +7,79 |
| Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги | 1610,5 | 11,91 | 1361,0 | 9,81 | -249,5 | -2,10 |
| Поточні зобов'язання за розрахунками: - з одержаних авансів | 93,7 | 0,69 | 54,8 | 0,36 | -38,9 | -0,33 |
| - з бюджетом | 129,3 | 0,96 | 132,8 | 0,96 | +3,5 | 0 |
| - з позабюджетних платежів | 2,3 | 0,02 | 2,1 | 0,02 | -0,2 | 0 |
| - зі страхування | 264,7 | 1,96 | 335,0 | 2,52 | +70,3 | +0,56 |
| - з оплати праці | 386,7 | 2,85 | 454,9 | 3,28 | +68,2 | +0,43 |
| - з учасниками | 4,8 | 0,04 |  | 0 | -4,8 | -0,04 |
| Інші поточні зобов'язання | 3568,2 | 26,38 | 161,5 | 1,16 | -3406,7 | -25,22 |
| БАЛАНС | 13524,5 | 100,0 | 13867,2 | 100,0 | +342,7 |  |

За цими даними можна зробити висновок, що найбільша питома вага в загальній сумі активів підприємства припадає на оборотні активи, проте в динаміці цей показник зменшився на 2,23% порівняно з показником на початок періоду і становить 59,25%. Відповідно відбулося збільшення необоротних активів з 38,5% станом на початок року до 40,72 % на кінець звітного періоду.

У загальній сумі капіталу підприємства як на початок, так і на кінець року переважає власний капітал, однак протягом періоду його значення змінилось з 37,95% на початок до 56,92% на кінець періоду. Також слід зазначити, що за звітний рік у підприємства скоротилась питома вага поточних зобов’язань, яка на кінець року становила 43,08%, що на 18,97% менше, ніж на початок.

Зіставлення структури активів і капіталу дозволяє зробити висновок, що в цілому ВАТ «Криворіжхліб» має позитивні тенденції розвитку.

Здійснимо аналіз показників фінансової стійкості та стабільності у табл..2.4:

Таблиця 2.4

Показники фінансової стійкості та стабільності ВАТ «Криворіжхліб»

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показник | Порядок обчислення | Нормативне значення | На початок року | На кінець року | Відхи-лення (+, -) |
| Коефіцієнт автономії | Власний капітал Вартість майна підприємства | >0,5 | 0,38 | 0,57 | +0,19 |
| Коефіцієнт співвідношення залученого та власного капіталів | Залучений капітал/ Власний капітал | 1:1 | 1,6:1 | 0,8:1 | -0,8 |
| Коефіцієнт фінансової залежності | Залучений капітал/ Вартість майна підприємства | >0,5 | 0,62 | 0,43 | -0,19 |
| Коефіцієнт фінансової стабільності | Власний капітал/ Залучений капітал | 1:1 | 0,6:1 | 1,3:1 | +0,7 |
| Маневреність власних обігових коштів | Грошові кошти та їх еквіваленти / Власний капітал |  | 0,24 | 0,08 | -0,16 |

На підставі визначених показників, можна зробити наступні висновки: Коефіцієнт автономії на кінець звітного року досягнув нормативного значення, що свідчить про покращення фінансової стійкості ВАТ «Криворіжхліб».

Коефіцієнт співвідношення власного та залученого капіталу за звітний період зменшився на 0,8. Це обумовлено різким зменшенням суми позикового капіталу. Тобто підвищився рівень фінансової залежності підприємства від позикових коштів.

Коефіцієнт фінансової залежності на початок року мав значення, яке перевищувало норматив, однак на кінець року його значення не лише зменшилось, але і досягло нормативних меж. Це також є позитивним фактором при і свідчить про покращення фінансової стійкості ВАТ «Криворіжхліб», оскільки зменшення цього показника у динаміці означає зменшення частки позикових коштів у фінансуванні підприємства.

Спостерігається стрімке зростання значення коефіцієнта фінансової стабільності, яке на кінець року збільшилося на 0,7 та відповідало межам нормативу. Це свідчить про те, що власний капітал підприємства перевищує його залучений капітал і у разі необхідності за його рахунок можна погасити позикові джерела формування майна. Таким чином, підприємство є фінансово стабільним господарюючим суб’єктом.

Коефіцієнт маневреності показує, яка частина власного капіталу використовується для фінансування поточної діяльності, тобто вкладається в обігові кошти. З таблиці очевидно, що значення показника зменшилось на 0,16, а отже і фінансування поточної діяльності також знизилось. Проте значення цього показника не має певного нормативу і може варіювати залежно від структури капіталу та галузевої приналежності підприємства.

Отже, проведений аналіз дає змогу стверджувати, що в цілому підприємство є фінансово стійким, а також за звітний період його фінансова стійкість підвищилось і це позитивно впливає на фінансовий стан ВАТ «Криворіжхліб».

Проведемо аналіз основних показників ліквідності і платоспроможності, результати наведемо у табл..2.5:

Таблиця 2.5 Аналіз основних показників ліквідності і платоспроможності ВАТ «Криворіжхліб»

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показник | Порядок обчислення | Норма-тивне значення | На початок року | На кінець року | Відхи-лення (+, -) |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| Коефіцієнт покриття загальний | Оборотні активи/Поточні зобов’язання | >2,0 | 1,0 | 1,4 | +0,4 |
| Коефіцієнт покриття проміжний | (Грошові кошти та їх еквіваленти + Дебіторська заборгованість)/ Короткострокові позикові кошти |  | 2,4 | 1,6 | -0,8 |
| Коефіцієнт поточної ліквідності | Грошові кошти та їх еквіваленти/ Поточні зобов’язання |  | 0,1 | 0,1 | 0 |
| Коефіцієнт абсолютної ліквідності | Грошові кошти/ Поточні зобовязання | >2,0 | 0,1 | 0,1 | 0 |
| Коефіцієнт швидкої ліквідності | (Грошові кошти та їх еквіваленти + Дебіторська заборгованість)/ Поточні зобов’язання | 0,7 : 1,0 | 0,7:1 | 0,9:1 | +0,2 |
| Частка оборотних коштів у активах | Оборотні активи/ Усього активи | ≥50% | 0,6 | 0,6 | 0 |

На підставы аналізу, можна зробити висновки про досить низький рівень ліквідності підприємства та зменшення її показників за період, що аналізується. Це, звичайно, свідчить про нестабільне фінансове становище підприємства на протязі даного періоду.

Загальний коефіцієнт покриття підприємства на протязі всього періоду, що аналізується, залишався низьким і не відповідав нормативному значенню. Тобто на початок звітного періоду на кожну гривню короткострокових зобов'язань припадало 1,0 гривні поточних активів; на кінець періоду – 1,4 гривні. Але протягом звітного періоду ВАТ «Криворіжхліб» мало тенденцію зростання показника, і як наслідок, покращення фінансового стану.

Проміжний коефіцієнт покриття за звітний рік зменшився на 0,8 і на кінець періоду його значення становило 1,6. таке зменшення вважається негативно характеризує фінансовий стан підприємства.

Згідно отриманим даним, коефіцієнт абсолютної ліквідності на початок року дуже низький. Його значення свідчить про те, що тільки 10% короткострокової заборгованості підприємство може погасити негайно. На кінець року значення даного коефіцієнту не змінилось, але це в певній слід вважати позитивним явищем.

Коефіцієнт поточної ліквідності має такі ж зміни як і попередній показник.

Коефіцієнт швидкої ліквідності має значення, яке відповідає оптимальному. На кінець періоду спостерігається зростання цього показника на 0,2. Це зумовлено зменшенням поточних зобов’язань. А оскільки даний коефіцієнт має вирішальне значення для банків, так як характеризує ступінь надійності підприємства при поверненні кредитів, тенденція до збільшення свідчить на користь підприємству.

Таким чином, не можна стверджувати про ліквідність і платоспроможність товариства. Через брак ліквідних коштів підприємство не здатне покрити короткострокових зобов'язань.

Більшість коштів підприємства мобілізовані в виробничі запаси і затрати, які є важкореалізуємими активами і не можуть забезпечити високу платоспроможність підприємства.

Отже, підприємству слід негайно розробити комплекс заходів для підвищення рівня ліквідності, щоб забезпечити його нормальне функціонування на сучасному ринку.

2.2 Особливості облікової політики підприємства

Згідно статті 5 Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” підприємство самостійно визначає облікову політику. Облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності, тобто це вибір самим підприємством певних і конкретних методик, форми і техніки ведення бухгалтерського обліку, виходячи з діючих актів і особливостей діяльності підприємства.

Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку на підприємстві та забезпечення фіксування фактів здійснення усіх господарських операцій в первинних документах, регістрах і звітності протягом встановленого терміну несе власник або уповноважений ним орган (посадова особа), який здійснює керівництво підприємством.[12]

Основною метою облікової політики є забезпечення одержання достовірної інформації про майновий і фінансовий стан підприємства, результати його діяльності, необхідні для всіх користувачів фінансової звітності з метою прийняття відповідних рішень.

Підприємство самостійно визначає свою облікову політику і вибирає форму ведення бухгалтерського обліку з дотриманням принципів, встановлених законодавством. Формування облікової політики підприємства здійснюється головним бухгалтером і затверджується наказом або розпорядженням керівника. Ступінь свободи підприємства у формуванні облікової політики обмежений державною регламентацією бухгалтерського обліку, яка надана переліком методик і облікових процедур і визначається можливістю вибору конкретних способів оцінки, калькуляції, переліку бухгалтерських рахунків тощо.

Отже облікова політика підприємства – це не просто сукупність способів ведення обліку, але й вибір методики обліку, яка надає можливість використовувати різні варіанти відображення фактів господарського життя в обліку.

Облікову політику підприємства повинні знати:

* керівник підприємства, який несе відповідальність за її формування;
* бухгалтер підприємства за участю якого можна грамотно і всебічно обгрунтувати зміст облікової політики;
* аудитор, оскільки облікова політика є одним з об’єктів дослідження, з вивчення яких розпочинається процес аудиторської перевірки;
* податковий інспектор, адже від багатьох принципів облікової політики залежить порядок формування того чи іншого об’єкту оподаткування.

При веденні бухгалтерського обліку необхідно забезпечити:

* незмінність протягом поточного року прийнятої методології відображення окремих господарських операцій та оцінки майна;
* повноту відображення в обліку за звітний період всіх господарських операцій, що були проведені за цей час, та результатів інвентаризації майна і зобов’язань;
* правильність віднесення доходів та витрат до відповідних звітних періодів, незалежно від часу надходження доходів та оплати витрат, якщо інше не встановлено чинним законодавством;
* розмежування в обліку поточних витрат на виробництво та капітальних інвестицій;
* тотожність даних аналітичного обліку оборотам та залишкам синтетичного обліку на перше число кожного місяця.

При формуванні облікової політики передбачається майнова відокремленість і безперервність діяльності підприємства, послідовність застосування облікової політики.

Облікова політика ВАТ «Криворіжхліб» висвітлена в Наказі про облікову політику і містить перелік всіх пунктів прийнятої на звітний рік облікової політики.(Додаток Д)

Наказ про облікову політику ВАТ “Криворіжхліб” складається з трьох розділів:

1. Організація бухгалтерського обліку.
2. Організація податкового обліку.
3. Організаційні питання.

Керівництво бухгалтерією здійснює головний бухгалтер, якому підпорядковується касир і заступник головного бухгалтера.

Головний бухгалтер забезпечує дотримання на підприємстві встановлених принципів бухгалтерського обліку, упорядкування і надання у встановлені терміни фінансової звітності, також забезпечує відображення господарських операцій підприємства відповідно до робочого плану рахунків.

Постійно-діюча експертно-технічна комісія визначає терміни корисного використання об’єктів та вибирає метод нарахування амортизації.

Нарахування амортизації основних засобів проводиться за нормами і методами передбаченими податковим законодавством та згідно П(С)БО 7.

Нарахування амортизації нематеріальних активів здійснюється протягом терміну корисного використання ( 10 років ).

Бухгалтерський облік запасів здійснюється відповідно П(С)БО 9.

Одиницею бухгалтерського обліку запасів є кожне їх найменування

### При відпуску запасів у виробництво, продажу чи іншому їх вибутті – застосовується метод ФІФО

На підприємстві застосовується в основному виробництві нормативний метод обліку елементів витрат на виробництво та калькулювання фактичної виробничої собівартості продукції у цехах допоміжного виробництва та інших допоміжних виробництвах – простий метод калькулювання.

Підставою для бухгалтерського обліку господарської операцій є первинні документи, що фіксують факти здійснення господарських операцій.

Для перерахунку доходів і витрат та руху грошових коштів в іноземній валюті застосовується курс Нацбанку України.

Складовою частиною організації обліку на підприємстві є перелік документів, що використовуються для первинного відображення господарських операцій, а також перелік облікових регістрів, необхідних для накопичення і систематизації інформації. Перелік документів затверджений в наказі керівника підприємства про облікову політику включає:

* робочий план рахунків бухгалтерського обліку, що містить синтетичні і аналітичні рахунки, необхідні для ведення бухгалтерського обліку;
* форми первинних облікових документів, що застосовуються для формування фактів господарської діяльності, за якими передбачені типові форми первинних облікових документів, а також форми документів для внутрішньої господарської звітності;
* порядок проведення інвентаризації активів і зобов’язань;
* методи оцінки активів і зобов’язань;
* графік документообігу;
* порядок контролю за господарськими операціями.

Відповідно до принципу послідовності ВАТ “Криворіжхліб” постійно з року в рік застосовує обрану облікову політику.

Отже, організація бухгалтерського обліку на підприємстві ВАТ «Криворіжхліб» здійснюється і регулюється згідно чинного законодавства України, нормативних актів та регламентується наказом про облікову політику підприємства .

2.3 Первинний облік виробничих запасів в частині паливно-мастильних матеріалів

Для того, щоб бухгалтерський облік був ефективним на етапі надходження виробничих запасів, необхідно щоб він був відповідно організований, тобто була чітка організація облікового процесу (збір облікової інформації та її обробка).

Організація облікового процесу в цілому залежить від організації облікового апарату і праці самих робітників. Тому наскільки чітко організована робота працівників (від постачального відділу до бухгалтерії), настільки швидше і ефективніше буде проводитись облік надходження виробничих запасів.

Весь обліковий процес можна поділити на такі стадії як первинний, поточний і підсумковий.

На стадії первинного обліку йде збір первинних облікових даних про наявність господарських операцій, їх бухгалтерського документування. Так на підприємство паливо-мастильні матеріали надходять від постачальників із супроводжувальними документами – рахунком (Додаток Ж) та накладною на відпуск товарно-матеріальних цінностей, яка виписується підприємством, що здійснює їх відпуск у трьох примірниках. У ній вказується така інформація: дата виписки, назва підприємства-постачальника, назва підприємства-покупця, номенклатура і характеристика запасів, що відпускаються, їх ціна, кількість та сума, через кого отримуються цінності, дата і номер довіреності підприємства-покупця. (додаток З ).

Обов‘язково при надходженні паливо-мастильних матеріалів перевіряється кількість і якість цих виробничих запасів. Якщо є нестачі чи товар втратив якість складається акт в присутності представника постачальника. Всі первинні документи реєструються у журналі реєстрацій документів. Кожному первинному документу дається свій номер.

Оприбуткування паливо-мастильних матеріалів здійснюється на підставі накладної. Паливо оприбутковується на картку матеріально-відповідальній особі(завозу чи водію)(Додаток К)

Протягом місяця на кожен робочий день оформлюється (при виїзді автомобіля) дорожній лист(Додаток Л), де зазначено(на зворотній стороні бланку) маршрут та кілометраж рейсу. У кінці робочого дня ці маршрути сумують ся та заповнюється перша сторінка бланку, тобто повний пробіг за день. Існує встановлена норма витрат палива на 100 км пробігу. У нашому випадку це 8,8 літрів на 100 км.

У кожному дорожньому листі розраховується кількість використаного бензину: пробіг\*8,8 л:100.

У кінці місяця на підставі зформованих дорожніх листів водіц складає звіт(реєстр)(Додаток М) про використання бензину.

На протязі місяця можливо проводити перевірку правильності використання паливо-мастильних матеріалів шляхом заміру залишків бензину в баці автомобіля.

Всі дані первинного обліку є основою для організації поточного обліку, під яким розуміють обробку, реєстрацію і запис даних первинного обліку в облікових реєстрах, їх групування та перегрупування з метою одержання потрібної результативної інформації. Об‘єктами даного обліку є номенклатури (облікові реєстри і документи), документообіг та забезпечення облікового процесу.

Згідно із П(С)БО №9 “Запаси” [4] в момент придбання, виробництва або іншого надходження виробничих запасів оцінюються або зараховуються на баланс підприємства по первісній вартості (на момент надходження).

Виробничі запаси можуть надходити на підприємство від різних джерел, серед яких:

* придбання у постачальників;
* придбання підзвітною особою;
* внесок у статутний фонд;
* надходження в результаті інвентаризації;
* надходження в результаті ліквідації основних фондів;
* одержані безкоштовно;
* придбанні в результаті обліку.

У випадку придбання виробничих запасів за грошові засоби собівартість придбання включає в себе всі витрати, які пов‘язані з придбанням виробничих запасів та доведення їх до стану , в якому вони придатні для використання в запланованих цілях.

2.4 Аналітичний і синтетичний облік виробничих запасів в частині паливно-мастильних матеріалів

Облік господарських операцій, пов'язаних з рухом паливно-мастильних матеріалів (далі - ПММ), можна розділити на наступні стадії:

* - оплата постачальникам ПММ;
* - надходження ПММ;
* - зберігання ПММ (для тих організацій, в яких є спеціально обладнані склади);
* - відпуск ПММ;
* - списання ПММ на рахунки обліку витрат на виробництво або інші рахунки бухгалтерського обліку;
* - реалізація надлишків ПММ.

Паливо обліковується в літрах і кілограмах за такими статтями:

* паливо в баках автомашин;
* паливо в талонах;
* паливо на складі.

Аналітичний облік ПММ ведеться за їх видами, місцями зберігання та матеріально відповідальними особами. [14].

Приклад. ВАТ «Криворіжхліб» придбав 500 л бензину А-76 на суму 730 грн. Крім того, сума ПДВ становить 146 грн. При цьому бензин залишається на відповідальному зберіганні АЗС і буде відпускатися у міру необхідності за талони номіналом 10 л кожний. Відображено бухгалтерське проведення у табл. 2.6

Таблиця 2.6 Кореспонденція рахунків придбання ПММ за кошти

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Зміст операції | Кореспонденція рахунків | | |
| Д-т | К-т | Сума, грн. |
| Відображено здійснену передоплату продавцеві | 371 | 311 | 876 |
| Відображено податковий кредит з ПДВ | 641 | 644 | 146 |
| Відображено оприбуткування бензину у вигляді талонів | 203/талони на бензин | 631 | 730 |
| Відображено списання податкового кредиту | 644 | 631 | 146 |
| Здійснено залік заборгованості | 631 | 371 | 876 |
| Відображено отриманий за талонами бензин | 203/бензину у баках | 203/та-лони бензин | 58 |

#### Приклад. ВАТ «Криворіжхліб» за бартерним контрактом придбав бензин А-95 у кількості 1000 л в обмін на товари (обмін неподібними активами). Облікова вартість товарів становить 1500 грн. Контрактна вартість угоди становить 1800 грн, крім того ПДВ — 360 грн. Бензин оприбутковано в повному обсязі. Перша подія — відвантаження товару. Кореспонденцію рахунків наведено у табл. 2.7

Таблиця 2.7 Кореспонденція рахунків придбання ПММ за бартером

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Зміст операції | Кореспонденція рахунків | | |
| Д-т | К-т | Сума, грн. |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Відвантажено товар | 902 | 281 | 1500 |
| Продовження таблиці 2.7 | | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Відображено дохід від продажу товарів | 361 | 702 | 2160 |
| ПДВ (зобов'язання) | 702 | 641 | 360 |
| Відображено фінансовий результат  від реалізації товару | 702  791 | 791  902 | 1800  1500 |
| Відображено отримання бензину  за бартером | 203/бензин на  складі | 631 | 1800 |
| ПДВ (кредит) | 641 | 631 | 360 |
| Відображено залік за бартером | 631 | 361 | 2160 |

Якщо ПММ надходять на підприємство як внесок до статутного капіталу, то первісною їх вартістю буде узгоджена засновниками справедлива вартість. У бухгалтерському обліку така операція відображається за Д-т 203 і К-т 46. Аналогічно, якщо ПММ безоплатно надходять на підприємство або в обмін на подібні активи, то їх первісною вартістю буде справедлива вартість. У бухгалтерському обліку буде відображено проведення Д-т 203 і К-т 745. Згідно з П(С)БО 19 "Об'єднання підприємств" справедлива вартість — це вартість сучасного (сьогоднішнього) придбання на ринку. [9].

Придбання ПММ підзвітною особою. Приклад. Підзвітною особою на АЗС були придбані ПММ на суму 500 грн, крім того, ПДВ — 100 грн. Придбані ПММ використовуватимуться для вантажного автомобіля. Кореспонденцію рахунків відображено у табл. 2.8

Таблиця 2.8 Кореспонденція рахунків придбання підзвітною особою

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Зміст операції | Кореспонденція рахунків | | |
| Д-т | К-т | Сума, грн. |
| Видано аванс під звіт з каси | 372 | 301 | 600 |
| На підставі затвердженого авансового звіту оприбутковано ПММ | 203 | 372 | 500 |
| Відображено ПДВ (кредит) | 641 | 372 | 100 |

Списання ПММ. Фактичне списання ПММ здійснюється згідно з наказом Міністерства транспорту України від 10.02.98 № 43 Про затвердження норм витрат ПММ на автомобільному транспорті на підставі подорожніх листів.

При цьому слід врахувати, що списанню підлягають не фактично витрачені ПММ (залишок пального в баку + кількість заправленого пального залишок пального в баку після повернення автомобіля), а нормативне, розраховане витрачання ПММ.

Нормування витрат палива — це встановлення допустимої межі його використання в певних умовах експлуатації автомобілів, для чого застосовуються базові лінійні норми, встановлені залежно від моделей автомобілів, та система нормативів і коригувальних коефіцієнтів, які враховують виконану транспортну роботу, кліматичні, дорожні та інші умови експлуатації. [12].

Технологічними нормами є лінійні норми (допустима межа витрат палива), вони включають витрати палива для здійснення транспортування вантажів перевезення пасажирів. Витрати на гаражні й інші господарські потреби, не пов'язані безпосередньо з технологічними процесами, не включаються до лінійних норм і встановлюються окремо.

Для автомобілів встановлені такі норми витрат палива:

• базова лінійна норма на пробіг автомобіля на 100 км;

• норма виконання транспортної роботи (враховує додаткові витрати палива при русі автомобіля з вантажем) — на 100 т/км;

• норма на одну тонну спорядженої маси (враховує додаткові умови витрати пального при зміні спорядженої маси автомобіля, причепа, напівпричепа);

• норма поїздки з вантажем (враховує збільшення витрат пального, пов'язане з маневруванням і виконанням операцій завантаження-розвантаження) — на одну поїздку;

• норма на виконання спеціальної роботи на 100 км;

• норма на роботу спеціального обладнання, встановленого на автомобілях — на годину або виконану операцію;

• норма на роботу незалежного обігрівача — на одну годину роботи незалежного обігрівача. [24].

Базові лінійні норми витрат пального встановлені у таких одиницях вимірювання:

• для дизельних автомобілів та автомобілів, що працюють на зрідженому (скрапленому) нафтовому газі та бензині, — у літрах на 100 км пробігу (л/100 км);

• для автомобілів, що працюють на стисненому природному газі, у м куб на 100 км;

• для газодизельних автомобілів норми витрат стисненого природного газу, — в м куб. на 100 км.

Кореспонденцію рахунків при списанні пального наведено у табл. 2.9

Таблиця 2.9 Кореспонденція рахунків при списанні пального

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Зміст операції | Кореспонденція рахунків | | |
| Д-т | К-т | Сума, грн. |
| Списано паливо в межах норми | 23 (92,93) | 203/бен-зин у баках | 244,32 |

Перевищення фактичної кількості витрачених ПММ над нормативними показниками розглядається як перевитрата палива. Його вартість стягується з водія відповідно до Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей, затверджено Постановою КМ України від 22.01.96 № 116.

Розмір збитку визначається за формулою:

(2.1)



де Рз — розмір збитку;

Бв — балансова вартість;

А — амортизація;

Іінфл — індекс інфляції;

ПДВ — сума ПДВ.

Аналогічно визначається вартість ПММ при виявленні нестачі під час проведення інвентаризації. Але перед цим має бути враховано суму нестачі, що виникла через природну втрату нафтопродуктів, яка передбачена Нормами природних втрат при перевезенні, зберіганні і відпуску нафтопродуктів.

Приклад. На ВАТ «Криворіжхліб» станом на 05.01. ц. р. була проведена інвентаризація ПММ, які зберігалися в наземних сталевих резервуарах більше одного місяця. За обліковими даними на складі до проведення інвентаризації зберігалося 1500 кг бензину А-76. Внаслідок інвентаризації виявлена нестача бензину А-76, що належить до І групи нафтопродуктів (норма 0,09 кг на 1 т) у кількості 11 кг. Облікова вартість бензину становить 1,85 грн за 1 кг. Інвентаризаційна комісія визначила, що винною особою є матеріально-відповідальна особа. Індекс інфляції становить 1,01. Визначити суму природних втрат, розмір нестачі, відобразити бухгалтерські проведення.

Сума природних втрат бензину в межах норми становить 1,5 х

х 0,09 = 0,135 кг, або 0,25 грн.

Нестача понад норму становить 11 - 1,135 = 10,865 кг.

Сума, що підлягає відшкодуванню ((10,865 х 1,85) х 1,01 + (10,865 х 1,85 х 0,2 %)) х 2 = (20,10 х 1,01 х 4,02) х 2 = = 48,64 грн.

Кореспонденцію рахунків при виявленні і відшкодуванні нестачі відображено у табл. 2.10

Таблиця 2.10 Кореспонденція рахунків при виявленні і відшкодуванні нестачі

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Зміст операції | Кореспонденція рахунків | | |
| Д-т | К-т | Сума, грн. |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Відображено списання бензину у межах норм природних втрат | 947 | 203/бензин на складі | 0,25 |
| Відображено суму нестачі | 947 | 203/бензин на складі | 20,10 |
| Відображено суму нестачі, що підлягає відшкодуванню | 375 | 716 | 48,64 |
| Відображено відновлення податкового кредиту з ПДВ (методом «червоне сторно») | 641 | 716 | 4,02 |
| Відображено нарахування податкового зобов'язання з ПДВ (8,04-4,02) | 716 | 641 | 4,02 |
| Відображено зобов'язання перед бюджетом, обчислені з огляду на перевищення суми відшкодування над сумою збитку (20,50 = 48,64 – 8,04 – 20,10) | 716 | 641 | 20,50 |
| Віднесено суми на фінансовий результат | 791  716 | 947  791 | 20,35 20,10 |
| Сума утримана із зарплати (внесено готівкою) | 66 (30) | 375 | 48,64 |
| Якщо винна особа не встановлена | | | |
| Методом "червоне сторно" відновлено ПДВ | 641 | 644 | 4,02 |
| Сума ПДВ виключена із податкового кредиту | 947 | 644 | 4,02 |
| Сума виявленої нестачі списана на витрати звітного періоду | 947 | 203/бензин на складі | 20,10 |
| Віднесено суми на фінансовий результат | 791 | 947 | 24,12 |

Розділ 3 Шляхи вдосконалення обліку виробничих запасів в частині паливно-мастильних матеріалів

Шляхи вдосконалення обліку паливно-мастильних матеріалів Питання вдосконалення обліку виробничих запасів завжди перебували в центрі уваги наукових і практичних працівників. Пояснюється це складністю й трудомісткістю даного розділу бухгалтерського обліку.

Аналіз діючої практики показує, що на підприємствах як в організаційному так і в методологічному аспекті і цей розділ бухгалтерського обліку продовжує мати серйозні недоліки. Дефекти обліку виробничих запасів особливо рідко проявляються при інвентаризаціях, а також при звіреннях даних складського обліку, коли виявляються недостачі й значні розбіжності за рахунок пересортування окремих видів матеріалів. Має місце й велика кількість помилок у первинних документах й облікових регістрах, що характеризують надходження і рух матеріалів.

У наш час існує необхідність й одночасно можливість нових організаційних і методичних підходів у вирішенні проблем обліку запасів, пов’язаних, з однієї сторони з переходом на ринкові відносини й міжнародні стандарти, з іншої широким впровадженням комп’ютерних технологій.

Поліпшенню ресурсопостачання сприяє впорядкування первинної документації, широке впровадження типових уніфікованих форм, підвищення рівня автоматизації обліково-обчислювальних робіт, забезпечення строгого порядку приймання, зберігання й витрати сировини, матеріалів, комплектуючих виробів і т.п. Для забезпечення зберігання виробничих запасів, правильного приймання, зберігання й відпущення цінностей важливе значення має наявність на підприємстві в достатній кількості складських приміщень, оснащених ваговими і вимірювальними приладами, мірною тарою й іншими пристосуваннями. Необхідно також впроваджувати ефективні форми попереднього й поточного контролю за дотриманням норм запасів і витрати матеріальних ресурсів, приділяти більше уваги підвищенню вірогідності оперативного обліку руху напівфабрикатів, комплектуючих виробів. Деталей і вузлів у виробництві. Дані бухгалтерського обліку повинні містити інформацію для знаходження резервів зниження собівартості продукції в частині раціонального використання матеріалів, зниження норм витрат, забезпечення належного зберігання.

Важливим напрямком удосконалення організації оперативного й складського обліку запасів є раціоналізація форм документів, документообігу й всієї системи оформлення, реєстрації й обробки документів.

Розмаїтість форм облікових документів, у тому числі лімітно-забірних карток, істотно ускладнює роботу з обліку матеріальних ресурсів на заводських складах виробничих підрозділів, у групах відділів матеріально-технічного постачання.

Лімітно-забірні картки, як правило, оформляються на підприємствах нерегулярно і надходять у відділи матеріально-технічного постачання і у бухгалтерію у великій кількості й в основному під кінець місяця. Відповідно до правил систематичного споживання ресурсів відпущення матеріалів систематичного споживання у виробництві оформляється лімітно-забірними картками, а у всіх інших випадках матеріальними вимогами.

Подібні надходження облікових документів на обробку й характерну тенденцію збільшення їхньої кількості до кінця місяця значно ускладнюють роботу заводських складів і у групах матеріально-технічного постачання. Виходячи з даних аналізу, обсяг облікових робіт на кінець місяця зростає на 18-20%, що істотно впливає на якість роботи. Аналіз існуючого порядку ведення обліку паливо-мастильних матеріалів на підприємстві показав, що необхідно вдосконалювати систему обліку, усувати дублювання інформації в різних документах, уніфікувати форми документів, регламентувати обсяг і строки їхньої передачі на обробку.

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

Очевидно, що рішення як організаційних, так і методичних питань повинне ґрунтуватися на використанні можливостей сучасних комп’ютерних технологій. При цьому найбільш ефективною є організація рішення таких завдань у комплексній системі керування підприємством.

Все більшої популярності набирає породжена науково-технічним прогресом технологія глобального позиціювання (GPS-навігації). Сфера застосування в даний час технології – автоматизовані системи диспетчерського контролю і управління автотранспортом на автотранспортних підприємствах і в таксопарках, пошукові системи, системи спеціалізованого використання автотранспорту (автомобілі швидкої допомоги, пасажирський транспорт, дальні вантажоперевезення і т.д.).

Практика показали, що впровадження такої системи дозволяє досягти значного економічного ефекту за рахунок підвищення продуктивності праці і якості транспортного обслуговування, збільшення ефективності роботи водіїв, зростання виробничої дисципліни водіїв, оскільки існують реальні технічні засоби контролю їх роботи тощо [8].

Проте технологія глобального позиціювання використовується лише для управління та контролю руху автотранспорту, а можливість застосування для потреб облікової системи, як завжди, залишаються поза увагою як самих менеджерів, так і науковців зі сфери інноваційного розвитку та облікової діяльності. Тому питання становлення системи обліку під впливом досягнень науково-технічного прогресу у формі повної автоматизації облікових робіт набуває нової актуальності. Супутникові системи глобального позиціювання забезпечують повний контроль і облік всіх параметрів роботи автомобілів: маршрути руху, пробіг, швидкість, витрату палива і факти заправки, обороти двигуна, облік часу роботи і часу простоїв, зупинки і стоянки, кількість поїздок, віддалення від бази та об’єктів (відстань), облік роботи додаткового устаткування (кран, екскаватор, міксер і т.п.), завантаження, розвантаження тощо.

Найбільшу питому вагу у витратах на утримання транспортних засобів займають витрати на придбання паливо-мастильних матеріалів. Традиційна методика розрахунку витраченого палива із врахуванням залишків на початок і кінець дня та об’єму заправленого палива не дозволяє в повній мірі здійснювати контроль за недоцільним витрачанням та махінаціями з паливо-мастильними матеріалами.

Основною повної автоматизації обліку витрат паливо-мастильних матеріалів є використання технології глобального позиціювання (GPS-навігації), яка дозволяє в режимі реального часу володіти інформацією (збір первинної інформації) про місце перебування та відстань, яку проїхав автотранспортний засіб

Підставою для відображення в обліку роботи транспортних засобів є первинна транспортна документація, до якої відноситься подорожній лист автомобіля, товаро-транспортна накладна. В подорожньому листі відображається інформація про час виїзду автомобіля з гаража та час його повернення, показники спідометра про кілометраж при виїзді та поверненні автомобіля, дані про рух пального, його залишок на момент виїзду, одержаного під час заправки, залишок при поверненні тощо.

У системі повністю автоматизованого обліку автотранспортних підприємств з використанням технології глобального позиціювання можливо відмовитися від складання подорожнього листа автомобіля [11].

Технологія глобального позиціювання постачає в бухгалтерію інформацію (реєстрація зібраної інформації) про відстань та час перебування автотранспорту в дорозі. Знаючи витрачання об’єму палива на 1 кілометр пройденої відстані, можна в повністю автоматизованому режимі обліковувати витрачання паливо-мастильних матеріалів. Нормативне витрачання можна взяти з технічного паспорта автотранспорту, а також шляхом експериментального тестування, що дасть більш точні результати.

Понадпланові витрати з врахуванням допустимої похибки за результатами інвентаризації палива по кожному автомобілю можна відшкодовувати за рахунок стягнень з водія або списання на інші витрати.

Шляхом комп’ютерного моделювання на основі транспортних задач можна щохвилини визначати найменш затратний маршрут та оптимальний план перевезень для кожного з великої кількості транспортних засобів, що дозволяє ефективно управляти автотранспортними витратами в межах всього підприємства. За цим механізмом доцільно повністю автоматизувати здійснення обліку витрат для кожного факту перевезення разом і кожної одиниці об’єкта перевезення, що дозволяє з необхідним рівнем рентабельності одразу після доставки ресурсів встановлювати для замовника вартість перевезення. За таким самим принципом може здійснюватися і повністю автоматизований облік й інших витрат, які можна пов’язати з відстанню, пройденою автомобілем за певний період.

Шляхи підвищення ефективності використання ПММ на підприємстві:

* кожний квартал проводити аналіз показників ефективності використання виробничих фондів;
* постійно проводити пошук шляхів прискорення обертання оборотних запасів;
* проводити механізацію і автоматизацію ручних робіт з метою підвищення продуктивності праці і вивільнення працівників з трудомістких процесів;
* удосконалювати маркетингову діяльність підприємства;
* для удосконалення бухгалтерського обліку ПММ розробити і ввести систему 1С «Бухгалтерія»;
* постійно діючій інвентаризаційній комісії частіше проводити перевірки ПММ в місцях їх зберігання;
* працівникам бухгалтерії звертати увагу на правильність оформлення бухгалтерських документів при оприбуткуванні ПММ і своєчасно пред’явлення претензії постачальникам;
* начальнику транспортного відділу підприємства взяти під свій особистий контроль видачу ПММ по лімітно-забірним карткам водіям та своєчасно переглядати норми списання пального;
* здійснювати контроль за нормами списання пального, використовуючи технології глобального позиціювання;
* бухгалтеру матеріального відділу слідкувати за правильністю визначення розміру допустимих втрат ПММ при зберіганні, а також правильності оформлення актів списання.

ВИСНОВКИ

Курсова робота виконана за матеріалами ВАТ «Криворіжхліб», що здійснює свою діяльність в хлібопекарській галузі.

В умовах розвитку ринкових відносин управляння підприємством набуває нових якостей. Основним елементом управління є бухгалтерський облік.

Однією з обов’язкових умов здійснення процесу виробництва являється забезпечення його предметами праці - запасами.

Запаси – це активи, які:

* утримуються для споживання при виробництві продукції, виконанні робіт та наданні послуг, а також при управлінні підприємством;
* знаходяться у процесі виробництва (НЗВ) з метою наступного продажу продукту виробництва;
* утримуються з метою подальшого продажу при умові звичайної діяльності.

Важливою передумовою раціональної організації обліку запасів є їх класифікація. Запаси виробництва підрозділяються на два види: виробничі і товарні запаси.

Виробничі запаси – придбані або самостійно виготовлені вироби, які підлягають подальшій переробці на підприємстві. Товарні запаси – придбані підприємством товари, призначені для подальшого перепродажу.

На підприємствах промисловості зберігається і знаходиться в обертанні велика маса виробничих запасів. Особливістю виробничих запасів є те, що вони в процесі виробництва використовуються повністю і тому для кожного нового процесу виробництва їх потрібно заміняти повністю новими. Також важливим є, що саме виробничі запаси повністю переносять свою вартість на вартість виробленої продукції.

В економічній літературі виробничі запаси класифікуються за різними ознаками. На базовому підприємстві розрізняють наступні види виробничих запасів: сировина й матеріали, паливо, тара й тарні матеріали, запасні частини, будівельні матеріали, інші матеріали та МШП.

Виробничі запаси на ВАТ «Криворіжхліб» надходять переважно з зовнішніх джерел: від постачальників як за договорами поставки, так і в порядку бартерних операцій, а також від підзвітних осіб. Необхідно також відмітити, що виробничі запаси надходять на підприємство в основному автотранспортом.

Однією з важливих умов надходження виробничих запасів є правильне документальне забезпечення. Це потребує надійної системи документообігу пов’язаного з оприбуткуванням цінностей.

Надходження виробничих запасів на базовому підприємстві оформлюється наступними первинними документами: накладними, товарно-транспортними накладними, товарними чеками. В умовах необхідності ведення податкового обліку і правильності визначення податку на додану вартість поряд з документами, які підтверджують надходження та оприбуткування виробничих запасів, виникає необхідність виписки податкових накладних і відображення в обліку сум податку на додану вартість. Тут також слід відмітити, що на підприємстві необхідно здійснювати більш суворий контроль за видачею та використанням довіреностей, оскільки на підприємстві траплялись випадки невчасного звітування по використаних довіреностях.

У бухгалтерському обліку оцінка виробничих запасів можлива: за первісною вартістю, за чисто реалізаційною вартістю, за справедливою вартістю та за балансовою (обліковою) вартістю.

Актуальним питанням для підприємства становиться оцінка виробничих запасів при їх вибутті. Враховуючи, що фінансовий облік передбачає представлення результатів діяльності підприємства якомога привабливішим для користувачів, слід обирати елементом облікової політики той метод, який максимально підвищує прибуток. Таким методом, на нашу думку, є метод ФІФО. Метод ФІФО (першими відпускаються запаси, що надійшли раніше) передбачає, що запасів при їх відпуску оцінюються за цінами перших надходжень, а залишок – за цінами останніх надходжень. Це сприятиме залученню інвестицій, збільшенню оборотних коштів, а отже дасть можливість отримати більші прибутки та покращити фінансовий стан підприємства.

Таким чином, даючи оцінку повноті та якості організації та ведення обліку надходження та формування собівартості виробничих запасів на ВАТ «Криворіжхліб», можна сказати, що застосовувана форма бухгалтерського обліку є раціональною, проте не завадить врахувати зауваження та пропозиції наведені вище.

Список використаних джерел

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України, прийнятий Верховною Радою України від 16.07.99р. №996 – ХІУ //Вісник податкової служби України – 1999. - №33. – С.26-29.
2. Про податок на додану вартість: Закон України прийнятий Верховною Радою України від 03.04.97 р. №168/97 – ВР Баланс - 1999. - №12. – С.4 – 23.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9“Запаси”: Затв. Наказом Міністерства фінансів України №246 від 20.10.99 р. // Дебет і кредит – 2000. - №12. – С.8 – 12.
4. Інструкція з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів, розрахунків та інших статей балансу: Затв. Наказом Головного управління Держаного казначейства України №90 від 30.10.98 р. // Все про бухгалтерський облік - 1998. - №118. - С.15-21.
5. Інструкція з бухгалтерського обліку податку на додану вартість: Затв. Наказом Міністерства фінансів України №141 від 01.07.97 р. // Вісник Податкової служби України - 1997.- №10. - С.7-14.
6. Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій: Затв. Наказом Міністерства фінансів України №291 від 30.11.99 р. // Українська інвестиційна газета – 2000. -№3. – С.7 – 32.
7. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій: Затв. Наказом Міністерства фінансів України №291 від 30.11.99 р. // Українська інвестиційна газета – 2000. - №3. – С.2 – 6.
8. Бирюкова И.К., Виних Г.Т. Практический бухгалтерский учет и аудит в Украине. – К.: Економика и Право, 1996. – 222с.
9. Бутинець Ф.Ф. та ін. Бухгалтерський облік в Україні / Під ред. Ф.Ф.Бутинця. – Ж.: ЖІТІ, 2000. – 264с.
10. Бутинець Ф.Ф., Чижевська Л.В. Фінансовий облік. Частина І. – Ж.: ЖІТІ, 1998. – 624с.
11. Буфатіна І. Запаси. Облік за національними стандартами // Все про бухгалтерський облік. – 2000. - №8. – С.8-15.
12. Буфатіна І. Запаси. Облік за національними стандартами // Все про бухгалтерський облік. – 2000. - №10. – С.8-13.
13. Грабова Н.М. Теорія бухгалтерського обліку / Під ред. М.В.Кужельного. – К.: А.С.К., 1998. – 223с.
14. Грабова Н.М. Бухгалтерский учет в промышленных и торговых предприятиях, 2000./Под ред. Н.В.Кужельного.-К.:А.С.К.,2000.-624с.
15. Завгородний В.П. Автоматизация бухгалтерского учета, контроля, анализа и аудита. - К.: А.С.К., 1998. - 768с.
16. Качалин В.В. Финансовый учет и отчетность в соответствии со стандартами GAAP. – М.: Дело, 1998. – 432.
17. Онищенко Т. ПБО 9 і п.5.9. // Податки та бухгалтерський облік. – 2000. - №7. – С.27-31.
18. Соловьёва О.В. Зарубежные стандарты учета и отчетности . – М.: «Аналитика – Пресс», 1998. – 288с.
19. Сопко В.В. Бухгалтерський облік в промисловості та інших галузях народного господарства. - К.: Вища школа, 1992. - 463с.
20. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський облік на підприємствах з різними формами власності. - К.: ВПОВ “А.С.К.”, 1996. - 512с.
21. Церетелі Л.В. Облік МШП. Матеріальних активів і основних фондів // Вісник податкової служби України. - 1998. - №16. - С. 20-21.

Додаток Д

## ВІДКРИТЕ АКЦІОНЕРНЕ ТОВАРИСТВО «КРИВОРІЖХЛІБ»

### НАКАЗ

05 січня 2009р .№ 19/11-Б

«Про облікову політику підприємства на 2009 рік»

На виконання вимог Закону України від 16 липня 1999 року № 996-XIY «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» зі змінами і доповненнями, національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку,

НАКАЗУЮ

Організувати бухгалтерський облік наступним чином:

## І. ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

1.1 Господарські операції підприємства відображати в бухгалтерському обліку, базуючись на вимогах Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”.

1.2 організувати ведення бухгалтерського обліку бухгалтерською службою на чолі з головним бухгалтером.

1.3 Головному бухгалтеру забезпечити дотримання на підприємстві встановлених принципів бухгалтерського обліку, упорядкування і надання у втановлені терміни фінансової звітністі на основі бухгалтерського обліку з допомогою засобів обчислювальної техніки.

1.4 Забезпечити відображення господарських операцій підприємства відповідно до робочого плану рахунків.

1.5 Для визначенні основних засобів та інших необоротних матеріальних активів і нематеріальних активів такими, визначення терміну корисного використання об’єктів та вибору методу нарахування амортизації створити постійно-діючу експертно-технічну комісію в складі:

Голова комісії: – головний інженер

Члени комісії: – головний енергетик

– головний механік

– начільник виробничого відділу

1.6 Вважати матеріальні активи з терміном корисного використання понад один рік – основними засобами, первісною вартістю менше 1000 тис.гривень – іншими необоротними матеріальними активами.

1.7 Нарахування амортизації основних засобів проводити за нормами і методами передбаченими податковим законодавством та згідно П(С)БО 7.

1.8 Нарахування амортизації нематеріальних активів здійснюється протягом терміну корисного використання ( 10 років ).

1.9 Організувати бухгалтерський облік запасів зі застосуванням П(С)БО 9.

Одиницею бухгалтерського обліку запасів визначити кожне їх найменування

1.10 Застосовувати метод оцінки запасів при відпуску їх у виробництво, продажу чи іншому їх вибутті – ФІФО.

1.11 На вартість малоцінних та швидкозношуючих предметів, які обліковуються на рах.112 нараховувати знос 100% який відображати на рах.132.

1.12 Товарно-заготівельні витрати узагальнювати на окремому субрахунку (20) із щомісячним розподілом між сумою залишку запасів на кінець звітного місяця та сумою запасів. Що вибули, за середнім відсотком.

1.13 Резерв сумнівних боргів не нараховувати.

1.14 Оцінка ступеня завершеності операцій з надання послуг (виконання робіт) здійснюється шляхом вивчення виконаної роботи.

1.15 Застосовувати в основному виробництві нормативний метод обліку елементів витрат на виробництво та калькулювання фактичної виробничої собівартості продукції у цехах допоміжного виробництва та інших допоміжних виробництвах – простий метод калькулювання.

1.16 Встановити, що підставою для бухгалтерського обліку господарськиї операцій є первинні документи, що фіксують факти здніснення господарських операцій.

1.17 Для перерахунку доходів і витрат та руху грошових коштів в іноземній валюті застосовувати курс Нацбанку України.

ІІ. ОРГАНІЗАЦІЯ ПОДАТКОГО ОБЛІКУ

2.1 Встановити порядок нагромадження даних про валові витрати і валові доходи для цілей оподаткування на основі первинних облікових документів, що фіксують здійснення господарських операцій із записами на відповідних рахунках бухгалтерського обліку – 18 “Валові витрати”, 48 “Валові доходи”.

2.2 Відстрочені податкові активи та зобов’язання визнавати в тому випадку, коли податок на дохід підприємства менший або відповідно більший від суми податку, визначеного відповідно до податкового законодавства.

2.3 Розрахунок приросту (зменшення) балансової вартості покупних товарів, матеріалів, сировини, комплектуючих вирбів і напівфабрикатів на складах, у незавершеному виробництві і залишках готової продукції (п.5.9 Закону про оподаткування прибутків підприємств”) здійснювати щоквартально.

ІІІ. ОРГАНІЗАЦІЙНІ ПИТАННЯ

3.1 Для проведення інвентаризаційної роботи на підприємстві створити постійно-діючу інвентаризаційну комісію в складі:

– головний інженер

– головний механік

– начальник відділу МТП

– головний бухгалтер

3.2 Призначити відповідальних

-за видачу доручень на одержання ТМЦ – старший бухгалтер

-за облік і збереження бланків суворої звітності–старший бухгалтер

3.3 Затвердити відповідальність за якість і своєчасність упорядкування й надання звітності –

Баланс (Ф 1), Звіт про фінансові результати (ф-2), Звіт про рух грошових коштів (ф-3), Звіт про власний капітал (Ф) 4, - головний бухгалтер, Форма 1-П – підприємництво, Форма 5 “Примітка до річної фінансової звітності”, Форма 1,2 “Інвестиції”, Форма 1 “Амортизація” – заст.гол.бухгалтера, Форма 1-Б “Дебіторська та кредиторська заборгованість., податкова звітність – головний бухгалтер

3.4 Надати право підпису документів із повною відповідальністю – бухгалтерських (згідно взірців) підписів.

3.5 Контроль за виконанням цього наказу залишаю за собою.

Керівник ВАТ «Криворіжхліб» С.Ф.Малашенко