

ДВНЗ «Донецький національний технічний університет»  
Факультет економіки та менеджменту  
Кафедра обліку, фінансів та економічної безпеки

«До захисту допущено»

Завідувач кафедри

Н.Ю. Рекова

\_\_\_\_\_ (підпис)

«\_\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ р.

**ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**  
**Освітнього ступеня «бакалавр»**

на тему: «Теоретичні засади організації обліку та аналізу виробничих  
запасів (на прикладі ВП «Шахта «5/6» ДП «Мирноградвугілля»)»

Виконала студентка III курсу, групи ОіПзп-16  
Спеціальності 071 Облік і оподаткування

**Харабара Регіна Равільєвна**

Керівник: доцент кафедри ОФЕБ,  
к.е.н., доцент Коваленко Ю.О.

\_\_\_\_\_ (підпис)

Рецензент: доцент кафедри «Облік і аудит» ДДМА,  
к.е.н., доц. Дубинська О.С.

\_\_\_\_\_ (підпис)

Нормоконтролер:

\_\_\_\_\_ (підпис)

*Засвідчую, що у цій кваліфікаційній роботі немає  
запозичень з праць інших авторів без відповідних  
посилань.*

Студент \_\_\_\_\_  
(підпис)

Покровськ – 2019 р.

ДВНЗ «Донецький національний технічний університет»

Факультет економіки та менеджменту

Кафедра обліку, фінансів та економічної безпеки

Освітній ступінь бакалавр

Спеціальність 071 Облік і оподаткування

**ЗАТВЕРДЖУЮ:**

**Завідувач кафедри**

**Н. Ю. Рекова**

(підпис)

«\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ р.

**З А В Д А Н Н Я**  
**НА ВИПУСКНУ КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТУ**

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема проекту (роботи) \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

керівник проекту (роботи) \_\_\_\_\_,

(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

затверджені наказом від “\_\_” \_\_\_\_\_ 20\_\_ року № \_\_\_\_\_

2. Строк подання студентом проекту (роботи) \_\_\_\_\_

3. Вихідні дані до проекту (роботи) \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити) \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень)

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

## 6. Консультанти розділів проекту (роботи)

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

7. Дата видачі завдання \_\_\_\_\_

## КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів дипломного проекту (роботи)	Строк виконання етапів проекту (роботи )	Примітка

**Студент**

\_\_\_\_\_ ( підпис ) \_\_\_\_\_ (прізвище та ініціали)

**Керівник проекту (роботи)**

\_\_\_\_\_ ( підпис ) \_\_\_\_\_ (прізвище та ініціали)

## АНОТАЦІЯ

Харабара Р. Р. Теоретичні засади організації обліку та аналізу виробничих запасів (на прикладі ВП «Шахта «5/6» ДП «Мирноградвугілля»)) / Випускна кваліфікаційна робота на здобуття освітнього ступеня «бакалавр» за спеціальністю 071 Облік і оподаткування – ДВНЗ ДонНТУ, Покровськ, 2018.

Об'єктом кваліфікаційної роботи є ВП «Шахта «5/6». Предметом роботи є дослідження теоретичних засад організації обліку виробничих запасів на вугледобувних підприємствах.

Мета кваліфікаційної роботи – дослідити організацію обліку та проаналізувати виробничі запаси на прикладі ВП «Шахта «5/6» ДП «Мирноградвугілля».

Визначено сутність виробничих запасів, їх класифікацію та нормативно-правове забезпечення, вивчено організацію облікової політики та бухгалтерського обліку виробничих запасів ВП «Шахта «5/6», досліджено проведення інвентаризації виробничих запасів на ВП «Шахта «5/6» ДП «Мирноградвугілля».

Під час виконання кваліфікаційної роботи були використані такі методи дослідження, як: спостереження, вимірювання, моделювання, прогнозування, порівняння, графічний метод та ін.

**ВИРОБНИЧІ ЗАПАСИ, ВУГЛЕДОБУВНА ГАЛУЗЬ, ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ,  
БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, ВИРОБНИЧІ ВИТРАТИ**

## ЗМІСТ

ВСТУП.....	5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ...	7
1.1 Визначення виробничих запасів, їх класифікація та роль в діяльності підприємства.....	7
1.2 Визнання і оцінка виробничих запасів в бухгалтерському обліку...	12
1.3 Нормативно-правове забезпечення обліку виробничих запасів.....	16
Висновки до розділу 1.....	19
РОЗДІЛ 2. ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ВП «ШАХТА «5/6» ДП «МИРНОГРАДВУГІЛЛЯ».....	20
2.1 Організація облікової політики виробничих запасів ВП «Шахта «5/6».....	20
2.2 Аналіз бухгалтерського обліку та інвентаризації виробничих запасів ВП «Шахта «5/6».....	23
2.3 Аналіз використання виробничих запасів ВП «Шахта «5/6».....	33
2.4 Шляхи вдосконалення обліку виробничих запасів.....	39
Висновки до розділу 2.....	50
ВИСНОВКИ.....	52
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	54
ДОДАТКИ.....	58

## ВСТУП

У сучасних умовах ринкової економіки задля підвищення ефективності функціонування суб'єктів господарювання важливе значення має удосконалення управління виробничими запасами.

Задля ефективного використання виробничих запасів на підприємстві необхідно вживати комплекс заходів щодо їх виявлення, вимірювання та реалізації. Саме для цього необхідно здійснювати систематичний облік та аналіз рівня та динаміки забезпеченості, а також ефективності використання виробничих запасів на підприємстві.

Дослідження сучасних методів обліку виробничих запасів на підприємствах вугледобувної галузі свідчить про те, що вони не відповідають якісним вимогам господарювання.

Проблеми визначення та обліку запасів займалися провідні науковці, а саме: Білуха М. Т., Дем'яненко М. Я., Кірейцева Г. Г., Кузьмінський А. М., Литвин Ю. Я., Палій В. Ф., Підлісецький Г. М., Сук Л. К. та інші вчені.

Однак, незважаючи на значні напрацювання щодо розкриття сутності поняття «виробничі запаси» та їх класифікації існує низька проблем щодо їх ефективного обліку на вугледобувних підприємствах України.

Мета кваліфікаційної роботи – дослідити організацію обліку та проаналізувати виробничі запаси на прикладі ВП «Шахта «5/6» ДП «Мирноградвугілля».

Відповідно до поставленої мети були вирішені наступні завдання:

- визначено сутність виробничих запасів, їх класифікацію та нормативно-правове забезпечення;
- вивчено організацію облікової політики виробничих запасів на ВП «Шахта «5/6»;
- проведено аналіз організації бухгалтерського обліку та інвентаризації виробничих запасів ВП «Шахта «5/6»;

Об'єктом кваліфікаційної роботи є ВП «Шахта «5/6».

Предметом роботи є дослідження теоретичних засад організації обліку виробничих запасів на вугледобувних підприємствах.

Під час написання кваліфікаційної роботи були застосовані наступні методи дослідження аналіз і синтез, індукція і дедукція, абстрагування і конкретизація, аналогія і моделювання.

У процесі дослідження були використані нормативно-правові та законодавчі акти, праці вітчизняних і закордонних учених-економістів з теорії і практики бухгалтерського обліку виробничих запасів, дані бухгалтерської та фінансової звітності ВП «Шахта «5/6» ДП «Мирноградвугілля».

Кваліфікаційна робота складається із вступу, двох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків.

## **РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ**

### **1.1 Визначення виробничих запасів, їх класифікація та роль в діяльності підприємства**

Задля створення матеріальних благ необхідною умовою є розвиток виробництва. Для того щоб підприємство існувало і продовжувало свою діяльність, крім грошових коштів та робочої сили, ще потрібно мати засоби праці, які повинні брати участь в одному виробничому циклі і всю свою вартість повністю переносити на виробничий продукт. Щоб виробити продукцію або надати послуги потрібно мати виробничі запаси.

Товарно-матеріальні цінності, які вносять щорічно до інвентаризаційного опису за кожним найменуванням називають виробничими запасами. Під час інвентаризаційної перевірки встановлюють фактичну наявність сировини, матеріалів, тари і т.д. Виготовлення продукції здійснюється в процесі взаємодії праці людини та певних засобів виробництва.

Виробничі фонди поділяють на основні та оборотні.

Оборотні виробничі фонди це сукупність предметів праці які виготовляються в кожному виробничому циклі, можуть змінюватися або повністю втрачають форму і вартість яких переноситься на вартість виготовленої продукції. Оборотними засобами є предмети і продукти праці, які відносяться до запасів.

Елементи оборотних фондів формують речовинну субстанцію продукції, що виготовляється, створюють Матеріальні умови, для здійснення технологічних процесів і роботи устаткування, збереження і транспортування сировини та готових виробів. До складу оборотних фондів включаються виробничі запаси. Виробничі запаси є складовою частиною економічних ресурсів, які, в свою чергу, є основним елементом економічного потенціалу країни.



Матеріально-виробничі запаси – це матеріали, які надійшли на підприємство але ще не використовуються у виробництві. Їх обсяг створюється у таких розмірах, які б забезпечували рівномірну, безперебійну роботу підприємства.

Речові елементи виробництва, які використовуються в якості предметів праці на виробництві або в іншому господарському процесі називаються виробничими запасами. Виробничі запаси використовуються в кожному циклі і переносять свою вартість на вартість виробленої продукції, виконаних робіт і наданих послуг.

Предметами, на які спрямована праця людини з метою отримання готової продукції називаються матеріальними ресурсами. Предмети праці споживаються у виробничому процесі та повністю переносять свою вартість на продукт, змінюються після кожного виробничого циклу.

Виробничі запаси – це запаси виробництва, які знаходяться на складі та потрібні для забезпечення безперервного виробничого процесу, це лише ті предмети праці, які ще не приймають участь у процесі виробництва і зберігають свою натурально-речову форму.

Виробничі запаси також є товарно-матеріальними цінностями, які є сукупністю виробничих запасів і готової продукції. Вони відображаються в активі балансу підприємства. Товарно-матеріальні цінності – це сукупність предметів і продуктів праці. Майном підприємства називається сукупність цінностей, які знаходяться в розпорядженні підприємства.

У Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» прописані методологічні засади формування інформації про запаси у фінансовій звітності.

Запаси – це активи, що використовуються при виробництві продукції в якості матеріалів та сировини, призначені для продажу, а також використовуються для потреб управління. Так само протягом року вони можуть бути перетворені в грошові кошти. Вони є економічними ресурсами підприємства у вигляді майнових цінностей, які використовуються в господарській діяльності з метою отримання прибутку.

Виробничі запаси входять до складу оборотних фондів. Вони є складовою частиною економічних ресурсів.

Виробничі запаси це різні елементи виробництва, які використовуються як предмети праці в технологічному процесі. Вони повністю споживаються в виробничому циклі і переносять свою вартість на виготовлену продукцію.

Згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 запасами є активи, які:

- призначені для продажу в умовах господарської діяльності;
- знаходяться на складі виробництва з метою подальшої їх реалізації;
- призначені для використання в процесі виробництва та управління підприємством.

Запаси визнаються активами, якщо:

- існує ймовірність того, що підприємство в найближчому майбутньому отримає економічні вигоди;
- буде достовірно визнано їх вартість.

При цьому передбачається, ймовірні, майбутні економічні вигоди, пов'язані із законами, надходитимуть на підприємство тільки тоді, коли ризики і вигоди, пов'язані з правом власності на запаси, перейдуть до підприємства.

Так, при визначенні того, чи відповідає об'єкт запасів першому критерію визнання, підприємству потрібно оцінити ступінь впевненості щодо надходження майбутніх економічних вигод на основі наявних доказів на момент первісного визнання. Наявність достатньої впевненості у тому, що підприємство матиме майбутні економічні вигоди ґрунтується на підтвердженні того, що воно отримає вигоду у зв'язку з використанням активу запасів та погоджується на пов'язаний з цим ризик. Така впевненість може існувати лише тоді, коли ризик та вигода, пов'язані з правом власності на запаси, вже перейшли до підприємства.

Перед тим, як це станеться, операцію з придбання активу може бути скасовано, і через це актив не може визнаватися.

Другий критерій визнання, як правило, задовольнити нескладно, оскільки

обмінна операція, що підтверджує придбання активу, визначає його собівартість.

Отже, об'єкт запасів слід визнавати як актив у разі задоволення всіх перелічених умов:

- суттєві ризики і вигоди, пов'язані з власністю на об'єкт запасів, передані підприємству;
- підприємство отримало як подальшу участь керівництва у формі, що, як правило, пов'язана з володінням, так і ефективного контролю за запасами;
- собівартість запасів може бути достовірно визначена;
- є ймовірність, що економічні вигоди, пов'язані з окремим об'єктом запасів надійдуть на підприємство.

Згідно з П(С) БО 9 до запасів включають:

- 1) сировину; комплектуючі вироби; основні і допоміжні матеріали, які призначені для виробництва продукції; надання послуг; обслування виробництва й адміністративних потреб; виконання послуг.
- 2) незавершене виробництво;
- 3) готова продукція на підприємстві, яка відповідає технічним і якісним показникам та призначена для продажу;
- 4) товарно-матеріальні цінності, які були придбані і знаходяться на складі підприємства з метою їх подальшого продажу.
- 5) малоцінні і швидкозношувані предмети (МШП), які використовуються не більше одного року.
- 6) біологічні активи та сільськогосподарська продукція.

На підприємстві виробничі запаси використовуються неоднаково. Деякі використовуються повністю (сировина, матеріали), а інші змінюють тільки свою форму і розмір.

Виробничі запаси можуть розрізняти за економічною і технічною складовою.

Згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» до

малоцінних швидкозношуваних предметів належать ті з них, які використовуються протягом одного року, тобто, до МШП відносяться ті запаси, які мають термін корисного використання менше року.

Якщо у МШП строк корисного використання більше одного року, то вони повинні бути в складі інших необоротних активів і по ним має нараховуватися знос.

Виділення зі складу основних засобів оборотних МШП у особливу групу, не дивлячись на такий же характер їх використання на підприємстві, як і основних засобів, зумовлено двома причинами. По-перше, таке виділення очищує категорію основних засобів від усякого роду дрібних предметів, коли є можливість легко їх замінити іншими, з невеликим, як правило, терміном служби.

У складі основних засобів при такому виділенні з їх складу МШП залишаються предмети, що утворюють виробничо-технічну базу підприємства. По-друге, таке виділення дає можливість підприємству купувати (поновлювати) малоцінні та швидкозношувані предмети за рахунок своїх оборотних коштів таким же чином, як і матеріали, в той же час, як основні засоби поновлюються лише шляхом капітальних вкладень за рахунок спеціального фінансування.

Таким чином, за своїм характером оборотні МШП аналогічні основним засобам, а з точки зору порядку їх придбання - матеріалам.

За місцями знаходження МШП поділяються на предмети на складі та в експлуатації.

Ця класифікація має важливе значення для їх планування та обліку. МШП можуть знаходитися на складах підприємства і в експлуатації (наприклад, в цехах або конторі підприємства) на матеріальній відповідальності окремих працівників.

До допоміжних матеріалів відносять паливо, запасні частини, тару і тарні матеріали.

Внаслідок специфіки споживання паливо виділяють в окрему групу. Воно буває:

технологічне (його використовують безпосередньо в технологічному процесі);

моторне (коли паливо сприяє виробленню теплової енергії);

господарське (для опалення).

Виробничі запаси можуть класифікуватися на групи, підгрупи, види по найменуванню, типу, сорту, розміру. Вони відбиваються в номенклатурі підприємства.

## **1.2 Визнання і оцінка виробничих запасів в бухгалтерському обліку**

Виготовлені або отримані запаси оприбутковують на баланс підприємства за первісною вартістю.

Первинна вартість запасів складається з:

- суми яка сплачується постачальнику відповідно до договору;
- суми мита;
- податків, які не відшкодовуються підприємству;
- транспортних витрат та ін.

Первинна вартість запасів, які виготовляються самим підприємством складається з собівартості, яка прописана в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 16 «Витрати».

До витрат транспортно-заготівельних витрат входять всі витрати які були використані при:

- сплаті вантажно-розвантажувальних робіт;
- транспортування запасів усіма видами транспорту (які використовувалися) до місця їх використання;
- витрати зі страхування ризику транспортування запасів.

Оціну запасів наведено на рис. 1.1.



**Рис. 1.1 Оцінка запасів відповідно до П(с)БО «Запаси»**

Виробничі запаси які виготовлялися на виробництві власними силами підприємства оцінюються за собівартістю виробництва відповідно до Положення (стандарту) 16 «Витрати».

Запаси статутного капіталу підприємства повинні бути оцінені за справедливою вартістю засновниками підприємства. Так само за справедливою вартістю повинні оцінюватися запаси, які були отримані без відповідної оплати.

Якщо на підприємство надійшли запаси по обміну на такі ж запаси, то вони повинні оцінюватися за балансовою вартістю переданих запасів.

Ті запаси, які були придбані за обміном на інші запаси, оцінюються за справедливою вартістю переданих запасів, з урахуванням зменшення або збільшення вартості, яка була передана під час обміну.

У зв'язку з тим як надходять запаси, первісна вартість їх буде визначатися по-різному.

Бувають випадки, коли на підприємство надходять запаси без початкової

вартості. В таких випадках запаси оцінюються за справедливою вартістю до моменту коли буде відома початкова вартість.

Найпоширенішим способом надходження товарно-матеріальних цінностей на підприємство є такі запаси, які були придбані за плату.

Іноді, коли при відпуску матеріалів на виробництво або їх продажу чи іншому вибутті виникають проблеми при визначенні ціни їх відпуску. Це трапляється в тих випадках, коли на підприємство надходить товар одного і того ж виду за різними цінами.

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» надає п'ять можливих варіантів оцінки при їх вибутті:

- ідентифікована собівартість відповідної одиниці запасів;
- середньозваженої собівартості;
- собівартості перших за часом надходжень запасів (ФІФО);
- нормативних витрат;
- ціни продажу.

Найменування товару або група однакових товарів це і є одиницею бухгалтерського обліку виробничих запасів. Для одиниць бухгалтерського обліку, які мають одне і те ж призначення і використовуються в одних і тих же умовах має використовуватися тільки один засіб вибуття.

Якщо обирати той чи інший метод оцінки запасів під час їх вибуття, то все залежить від умов і облікової політики підприємства, а також від технології їх використання.

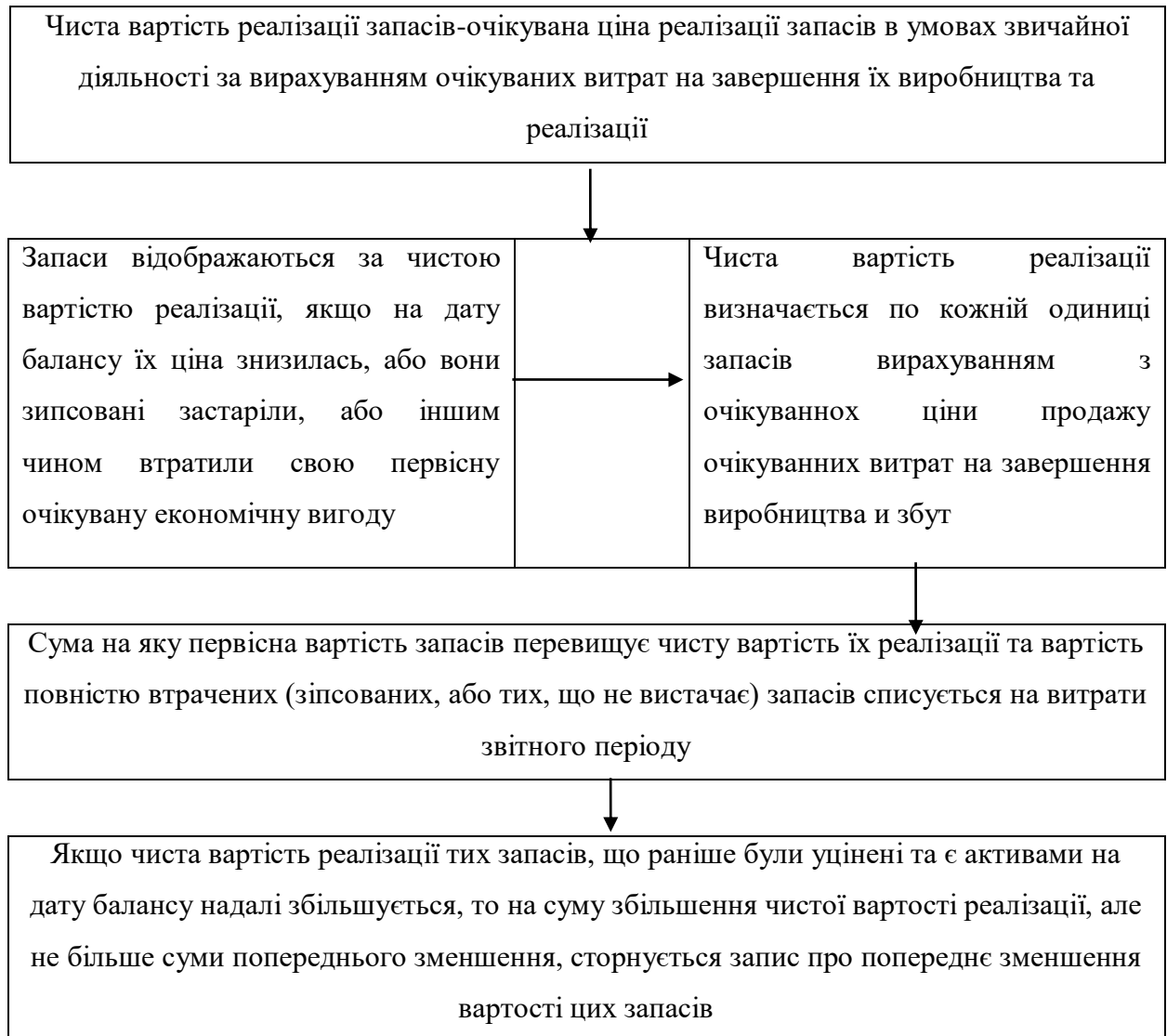
Всі виробничі запаси бухгалтерського обліку та звітності складаються з двох оцінок – первісної вартості і чистої вартості реалізації.

Визначення чистої вартості реалізації запасів наведено на рис. 1.2.

Якщо на час складання балансу відбулося зниження реалізованої ціни запасів, або запаси втратили актуальність від їх використання (економічну вигоду), тоді запаси потрібно відобразити за чистою вартістю реалізації.

Переважно товарно-матеріальні цінності надходять на підприємство у вигляді матеріалів, комплектуючих виробів та сировини. Можуть також надійти

у вигляді товарів для повторного продажу.



**Рисунок 1.2 Визначення чистої вартості реалізації запасів**

Після того як матеріали потрапляють у виробництво, вони обліковуються в категорії незавершеного виробництва. У подальшому такі матеріали стають готовою продукцією.

Задля безперервного забезпечення споживача виробничими запасами з мінімальними витратами досвідчений бухгалтер повинен вміти володіти логістикою. Логістика – це процес планування, контролю і управління за переміщенням матеріалів, готової продукції, виробничих запасів від точки завантаження до пункту призначення. Тобто це стратегія, яка контролює рух



продукції від одного пункту призначення до іншого з метою задоволення потреб клієнта.

Додаткові біологічні активи і сільськогосподарська продукція оцінюється за справедливою вартістю. А якщо виробничі запаси відпускаються у виробництво або на продаж, то їх оцінка може відбуватися одним із таких способів:

- ідентифікації собівартості (замовлення, які випускаються для спец. замовлень), а також замовлення, які не замінюють один одного;

- середньозважена собівартість – оцінка проводиться шляхом ділення всієї вартості матеріалів на їх кількість.

- собівартість перших за часом отримання запасов – запаси, які першими відпускаються у виробництво за собівартістю оцінки надходження замовлень, які перші надійшли на підприємство.

- нормативні витрати – використання норм витрат на одиницю продукції, які встановлені підприємством.

- ціни продажу – різниця між сумою торгової націнки на цей товар і вартістю продажу на реалізований товар.

### **1.3 Нормативно-правове забезпечення обліку виробничих запасів.**

Бухгалтерський облік виробничих запасів підприємства по суті вважається складною системою, яка має свої особливості. У законодавчій базі для цих цілей було виділено величезну кількість документів, які враховують порядок ведення бухгалтерського обліку та її документації з відображенням інформації в звітності.

Найголовнішим нормативно-правовим документом в бухгалтерському

обліку в цілому є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Даний Закон визначає:

- правильність обліку виробничих запасів;
- ведення обліку (відповідальність за його організацію, первинні документи та облікові реєстри, інвентаризацію запасів і порядок відображення інформації про запаси у фінансовій звітності підприємств);
- порядок організації.

Весь перелік рахунків і субрахунків, які призначаються для обліку запасів, характеристики і порядок відображення господарських операцій, зазначений в Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку. Так само зазначено, які рахунки можуть взаємодіяти між собою, і як саме ведеться аналітичний облік запасів.

Деякі підприємства ведуть бухгалтерський облік з різним застосуванням стандартів. Одні використовують Міжнародні стандарти, які посилаються на норми Міжнародного стандарту 2 «Запаси», а інші підприємства – використовують національні. Метою Міжнародного стандарту є визначення обліку запасів і суми собівартості, яка визнається як актив. Так само надає рекомендації щодо визначення собівартості та визнання витрат; за формулою собівартості, які застосовуються для визначення собівартості запасів.

Національні вимоги до порядку ведення бухгалтерського обліку визначаються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси».

Норми даного стандарту застосовуються підприємствами, незалежно від форм власності. Дане Положення визначає:

- порядок визнання і визначення первісної оцінки запасів;
- оцінки вибуття запасів;
- оцінки запасів на дату складання балансу;
- розкриття інформації про запаси;
- особливості бухгалтерського обліку запасів підприємства.

Положення, які формують облікову політику відносяться до обліку виробничих запасів підприємства; оцінки вибуття запасів; визначення

собівартості одиниці запасів; порядок обліку транспортно-заготівельних витрат; ведення окремого субрахунку обліку транспортно-заготівельних витрат; об'єкти проведення інвентаризації та їх терміни; визначення аналітичного обліку запасів – все це прописано в «Методичних рекомендаціях щодо облікової політики підприємства», затверджених Міністерством фінансів України. Цим документом користуються підприємства в процесі формування наказу про облікову політику.

Правило здійснення первинного обліку виробничих запасів виконується відповідно Наказу Міністерства статистики України «Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини і матеріалів». У наказі вказується перелік типових форм первинних документів з обліку операцій по руху запасів на підприємстві, порядок їх заповнення, зберігання і реєстрації.

Незважаючи на різноманітність виробничих запасів підприємств і МШП, форми первинних документів мають відмінності і затверджуються окремими актами. Так, порядок документального оформлення МШП визначається Наказом Міністерства статистики України «Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку МШП».

Щорічної перевіркою обліку і контролю виробничих запасів підприємств є інвентаризація, яка забезпечує точну наявність фактичних даних, вчасно виявляє недоліки, розкрадання і шахрайство.

Загальні правила, вимоги та рекомендації щодо проведення інвентаризації майна підприємств і організацій прописані в «Положенні про інвентаризацію активів і зобов'язань», яке затверджено наказом Міністерства фінансів України. У документі вказані порядок організації і основні правила проведення інвентаризації, порядок інвентаризації активів і зобов'язань, перевірки і оформлення результатів інвентаризації.

Згідно з постановою Кабінету Міністрів України «Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей» визначає механізм визначення розміру збитків від розкрадання,

нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей.

Отже, важливими документами для обліку виробничих запасів в бухгалтерському обліку, є Методика проведення поглибленого аналізу фінансово-господарського стану підприємств та організацій, а також Методичні рекомендації з аналізу фінансово-господарського стану підприємств та організацій.

### **Висновки до розділу 1**

В основі розвитку людського суспільства лежить матеріальне виробництво, створення матеріальних благ. Для підприємства, щоб виготовити продукцію, надати послуги, важливо мати виробничі запаси.

Виробничі запаси – це товарно-матеріальні цінності, які вносять до інвентаризаційного опису за кожним окремим найменуванням. При фактичній перевірці встановлюють наявність сировини, матеріалів, покупних напівфабрикатів, тари, запасних частин, малоцінних та швидкозношуваних предметів, товарів, готової продукції тощо.

Нормативно-правова база з обліку та аналізу виробничих запасів підприємств та організацій вважається досить складною. А законодавчі акти, які були вище викладені є лише основними документами даної сукупності.

Важливими документами для обліку виробничих запасів в бухгалтерському обліку, є Методика проведення поглибленого аналізу фінансово-господарського стану підприємств та організацій, а також Методичні рекомендації з аналізу фінансово-господарського стану підприємств та організацій.

## **РОЗДІЛ 2. ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ВП «ШАХТА «5/6» ДП «МИРНОГРАДВУГІЛЛЯ»**

### **2.1 Організація облікової політики виробничих запасів ВП «Шахта «5/6»**

Відокремлений підрозділ «Шахта «5/6» у гірничо-технічному відношенні підпорядкований ДП «Мирноградвугілля». Розташована у місті Мирнограді (до 2016 – Димитров).

Стала до ладу у 1916 р., мала назву «Гродівський рудник». У 1934 році шахті № 5/ 6 («Гродівський рудник») було присвоєно ім'я Георгія Димитрова, болгарського політичного діяча.

Після реконструкції у 1983 р проектна потужність шахти – 976 тис.т вугілля на рік.

Фактичний видобуток 1908/843/600 т/добу (1990/1999/2001). У 2003 р. видобуто 637 тис.т вугілля.

Максимальна глибина 838/844 м (1990/1999).

Шахтне поле розкрите 7 вертикальними стволами і капітальними квершлагами.

У 1990/1999 р. розроблялися пласти сер. потужністю (0,89-1,22)/(1,04-2,0) м, кути падіння 9-12.

Шахта надкатегорійна за метаном, небезпечна по вибуху вугільного пилу.

Обладнання: комплекси МК-88; 3КД-90Т; 1ГПКС-01.

Кількість працюючих (підземних) 2263/1291 чол. (1990/1999).

Адреса: 85320, вул. Совєтська, 2, м.Мирноград, Донецької обл.

Впродовж останніх років шахта працює неритмічно. Основною причиною є несвоєчасна підготовка очисних вибоїв замість вибоїв, які вибули, з причини недостатнього фінансування підготовчих робіт, а також фізичний знос основних виробничих фондів – стаціонарного обладнання, конвеєрного транспорту.

Очисні роботи на шахті виконувались за допомогою механізованих комплексів в залежності від потужності пластів – механізовані кріплення ЗКД-90Т, 2КД-90Т, КМК-98Д з вуглевидобувними комбайнами РКУ-13, РКУ-10, 1К-101У.

З 2013 до 2017 років на шахті не було видобутку вугілля з механізованих лав, видобуток вугілля проводився з камер.

На даний час вугілля видобувається з 1 північної «біс» лави пласта К<sub>8</sub> гор. 610м.

Для покращення виробничо-господарської діяльності та подальшого розвитку шахти розроблений інвестиційний проект щодо здійснення заходів з технічного переоснащення стаціонарного обладнання, підготовчих та очисних виробок з подальшою підготовкою 1 південної корінної лави бремсберга пласта К<sub>7</sub> з запасами 104 тис. тн., 2 південної лави пласта К<sub>7</sub> с запасами 260 тис. тн та темпами проведення 140 м/міс.

Згідно укладених договорів з постачальниками на поставку товарно-матеріальних цінностей, на склад ВП «Шахта» 5/6 » в вересні місяці надійшли матеріальні цінності на суму 3144330,61 грн., які згідно товаро-транспортних накладних були оприбутковані на склад за прибутковим ордером.

Прибутковий ордер – це документ, який відноситься до документів первинного обліку та виписується тоді, коли на склад підприємства надходить будь-яка продукція від постачальників, яку необхідно оприбутковувати.

Оскільки безпосередній прийом товарів відбувається на склад, то і заповненням документа займається працівник складу – комірник або його начальник, тобто особа матеріально-відповідальна.

Прибутковий ордер є документальним підтвердженням факту передачі товарно-матеріальних цінностей від однієї сторони договору до іншої. Виписується документ точно в день надходження товарів і відображає наявність матеріалів по факту. Оформлюється прибутковий ордер в одному примірнику, а якщо від одного і того ж постачальника протягом одного дня надходить кілька поставок, їх усі можна вносити в один документ.

Прибутковий ордер має дві сторони і містить усі необхідні відомості стосовно постачальника, споживача і самої продукції: її найменування, сорт, розмір, кількість, вартість і т. д. (при цьому слід зазначити, що частина осередків можна залишати порожніми).

При оформленні ордера слід уникати помилок і помарок, а в разі допущення неточностей краще заповнити новий бланк.

Сказати, що даний вид документа може викликати якісь складнощі при заповненні не можна, оскільки він має цілком просту і зрозумілу форму. Стандартний бланк прибуткового ордера умовно можна розділити на кілька частин, в яких міститься три таблиці.

Перша таблиця – це «шапка» документа. Спочатку в ній вказується номер ордера по внутрішньому документообігу компанії, потім вписується найменування організації, що приймає товар, із зазначенням її організаційно-правової форми, а також (за потребою) структурний підрозділ, який виписує ордер.

Далі в таблицю вноситься дата складання документа, код виду операції (при використанні такого кодування), номер складу постачальника, його повне найменування, код (за наявності) та страховик (якщо товарно-матеріальні цінності застраховані). Потім тут же вказуються номери бухгалтерського рахунку, коду аналітичного обліку (якщо така система застосовується), номери супровідного і платіжних документів.

Друга таблиця прибуткового ордера відноситься безпосередньо до прибуткової продукції. Спочатку вказується найменування товару та його номенклатурний номер, потім одиниця виміру: її код – відповідно до Єдиного класифікатора одиниць вимірювання, і найменування (штуки, кілограми, куби, метри тощо). Далі вносяться відомості про кількість прийнятих товарно-матеріальних цінностей (за документами і фактично) – вони повинні збігатися.

Після цього йде інформація про вартість, в сьомий стовпчик вноситься ціна за штуку, потім – загальна вартість без урахування ПДВ, потім – виділений ПДВ, а потім загальна ціна вже з урахуванням ПДВ.

На зворотному боці документа підводиться підсумок по приходу: загальна кількість прийнятого товару, його загальна вартість без ПДВ, розмір ПДВ і вартість з ПДВ. Письмово розшифровувати суми не потрібно.

На завершення на прибутковому ордері повинні бути поставлені підписи безпосереднього приймальника товару (комірника) і представника постачальника (експедитора) з обов'язковою розшифровкою.

## **2.2 Аналіз бухгалтерського обліку та інвентаризації виробничих запасів ВП «Шахта «5/6»**

Відповідна документація від завідувача складом ВП «Шахта» 5/6 » передається в бухгалтерію, заноситься в картотеку і оприбутковується за такими рахунками:

Рахунок №201 (сировина і матеріали) на суму 2710168,03 грн.

Рахунок №207 (запасні частини) на суму 160316,26 грн.

Рахунок № 220 (МШП) на суму 11610,84 грн.

Рахунок № 203,1 (паливо) на суму 102235,47

Рахунок № 201 «Сировина і матеріали».

Сировина – це добути, вирощені власними силами або придбані на стороні оборотні ресурси, які не пройшли на момент придбання ніякої стадії промислової обробки і призначені для використання у власному виробництві як необхідний компонент майбутнього продукту цього виробництва.

Матеріали – придбані на стороні оборотні ресурси, призначені для використання у власному виробництві як необхідний компонент майбутнього продукту цього виробництва або для обслуговування технологічного процесу і



управління.

Основні матеріали – це матеріали, що становлять основу продукту виробництва.

Допоміжні матеріали – це матеріали, що використовуються для обслуговування процесу виробництва і управління.

За дебетом рахунка 201 «Сировина і матеріали» відображається надходження цих запасів, за кредитом – використання, вибуття і уцінка

На рахунку 201 облік сировини ведеться окремо від обліку матеріалів через відкриття відповідних рахунків третього порядку. Кожен з цих рахунків, в залежності від видів і груп сировини і матеріалів, повинен ділитися на рахунки четвертого порядку, які, в свою чергу, також можуть ділитися, враховуючи місце зберігання цих запасів, за матеріально відповідальними особами. Так організується аналітичний облік запасів.

Рахунок №207 «Запасні частини».

Запасні частини – це оборотні матеріальні активи, призначені для використання на ремонт, реконструкцію, модернізацію та обладнання машин (в тому числі транспортних засобів), що належать підприємству, а також для використання на ремонт обладнання і машин за замовленнями сторонніх осіб і для використання з метою організації сервісу передпродажної підготовки та гарантійного ремонту таких засобів.

На рахунку 207 ведеться облік тільки тих запасів, призначення яких відповідає зазначеному визначенню. Це відповідає принципу превалювання сутності над формою. Запаси, що є за своєю зовнішньою формою запасними частинами, можуть призначатися до продажу. В такому випадку облік цих запасів ведеться на рахунку 28 «Товари».

Рахунок №220 «Малоцінні швидкозношувані предмети».

Малоцінні та швидкозношувані предмети – це частина матеріальних запасів, які протягом тривалого часу (але не більше одного року або одного операційного циклу, якщо цей цикл перевищує річний термін) використовуються в господарському обороті як засобу праці, і вартість яких в

масштабах окремого підприємства не настільки істотна, щоб визнати ці предмети необоротними активами.

Приклади запасів, які можуть вважатися малоцінними і швидкозношуваними:

- дешеві (в масштабах оборотів конкретного підприємства) інструменти та приладдя;
- господарський інвентар;
- спеціальний одяг, спеціальне взуття, термін використання яких менше року;
- столовий посуд, сервіровочні приналежності;
- інвентар для проведення спортивних і культурно-масових заходів.

МШП, передані в експлуатацію на дату балансу, не визнаються активами, а їх вартість списується на витрати, понесені у зв'язку з випуском кінцевого продукту, незалежно від того, на якій стадії нині перебуває його виготовлення, але в залежності від виду продукції або напряму діяльності (підрозділу), де ці МШП експлуатуються.

Отже, облік МШП – це тільки складський облік цих предметів.

На складах облік МШП аналогічний обліку матеріалів. У бухгалтерії ведуться аналітичні відомості, на складах – книги або картки. Передача МШП в експлуатацію відбувається на підставі письмових вимог з виробничих (і невиробничих) підрозділів. Процедура інвентаризації МШП на складі аналогічна інвентаризації матеріалів на складі.

Рахунок №203,1 «Паливо».

Паливо – це горюча речовина, процес горіння якого використовується як джерело отримання енергії.

На рахунку 203 відображається вартість палива, придбаного виключно з метою використання на власні потреби (виробництво і обслуговування процесу в цьому виробництві). Рахунок 203, в залежності від видів палива, може ділитися на рахунки третього порядку. Кожен з цих рахунків можна поділити на рахунки такого порядку: наприклад, по маркам бензину – в залежності від

октанового числа і т. п.

При цьому аналітичний облік палива організовується за видами, місцями зберігання та матеріально відповідальними особами. Наприклад:

- бензин, дизельне паливо, гас, газ, мастила, інші ПММ на складах;
- оплачені талони на бензин, дизельне паливо, гас і т. п.;
- бензин, дизельне паливо в баках автомобілів і талони у водіїв.

На субрахунках порядку «ПММ на складі» ведеться облік наявності та руху ПММ на складах або в пунктах заправки підприємства.

На субрахунках порядку «ПММ за талонами» ведеться облік оплачених та отриманих підприємством талонів на бензин, дизельне паливо, гас, газ і мастильні матеріали.

На субрахунках порядку «ПММ в автомобільних баках і талони у водіїв» ведеться облік бензину, дизельного палива, газу, отриманого водіями, або виданих цим особам талонів на ці ПММ.

Матеріали, наявні на складах ВП «Шахта» 5/6 », відпускаються на виробництво, як правило, з урахуванням лімітів, які затверджуються головним економістом шахти, головним бухгалтером шахти, начальником планово-економічних відділу.

Лімітно-забірна карта входить в число первинних облікових документів, якими оформляється такий відпуск. По кожному виду виробництва уповноваженими службами організації встановлюються ліміти на відпуск матеріалів. Дані величини враховують:

- норми витрат матеріалів;
- виробничі програми відповідних підрозділів організації;
- кількість матеріалів, що залишаються на кінець періоду і переходять на інший період.

Ліміти можуть змінюватися з дозволу уповноважених осіб (розробників лімітів) у випадках:

- уточнення обсягів незавершеного виробництва, а також залишків матеріалів, які не були використані підрозділами організації;

- перевиконання і (або) зміни виробничої програми;
- зміни норм витрати;
- заміни матеріалів;
- виправлення помилок, які були допущені при розрахунку ліміту, і т.д.

У разі видачі матеріалів понад ліміт (на це також повинно бути отримано дозвіл уповноваженої особи) на відповідній документації ставиться відмітка «Понад ліміт» і вказуються причини перевищення ліміту.

Понадлімітний відпустку може здійснюватися для:

- відшкодування забракованої продукції. В цьому випадку до первинної документації додаються відомості (акти) про шлюб;
- покриття факту перевитрати (понад норми) матеріалів.

Лімітно-забірні картки застосовуються не тільки для відпустки матеріалів, але і для контролю щодо дотримання лімітів. Відділ постачання або інша уповноважена підрозділ виписує лімітно-забірні карти, як правило, в двох або трьох примірниках. Один з них передається одержувачу (підрозділу, якому відпускаються матеріали), другий – на склад, а третій (якщо є) залишається в службі, яка виписала карту, для здійснення контролю.

У перших двох примірниках карти особа, відповідальна за видачу матеріалів, проставляє дату відпуску і кількість відпущених матеріалів. Одержувач і комірник підтверджують дані відомості своїми підписами.

З метою мінімізації числа первинних облікових документів допускається оформляти відпуск матеріалів за допомогою карток обліку. В такому випадку лімітна карта складається в одному примірнику, одержувач розписується в отриманні в картках складського обліку, а в карті розписується особа, яка видала матеріали.

Зазвичай дані документи складаються на один місяць, але, якщо матеріали відпускаються в невеликій кількості, карти можуть бути виписані на квартал.

Якщо складів кілька, лімітно-забірні карти складаються для кожного складу окремо. Можуть бути видані тільки ті матеріали, з того складу і в тій

кількості, які вказані в карті.

Після витрачання ліміту картки направляються в бухгалтерію для обліку.

З метою обліку видачі (відпустки / повернення) господарського приладдя та інвентарю на підприємстві ведеться відомість (звіт) видачі інструменту і МШП. У ньому ведеться облік господарського інвентарю з терміном корисного використання до 12 місяців (виходячи з прийнятої облікової політики) в межах попередньо затверджених норм.

Відомість є виправдувальним документом для прийнятих або відпущених матеріальних цінностей зі складу шахти, або віднесення їх на витрати підприємства.

Все що фіксуються в формі господарське приладдя традиційно поділяють на групи. Класифікація дозволяє правильно організувати облік інвентарю і матеріальних цінностей на підприємстві.

Класифікація господарського приладдя:

- матеріальні цінності для організації ліміту на підприємстві (списуються як витрати виробництва);
- господарські речі для багаторазового індивідуального використання (списуються як витрати);
- інвентар повторного користування (списуються по зменшеній вартості їх нормативної експлуатації);
- матеріали сезонні (списуються на витрати по вартості, розрахунок якої здійснюється на підставі залишку часу експлуатації предмета в звітному році).

Відомість складається в декількох примірниках для одержувача і відправника (завсклада). У терміни, прописані нормами документообігу на підприємстві, акт здається в відділ бухгалтерії, після чого додається до звітів про рух матеріальних цінностей на підприємстві. Згідно видаткових документів бухгалтерія розносить витрата матеріалів в картотеку по фактично відпущеного кількості і по рахунках:

Рахунок № 201 (Сировина і матеріали) на суму 10064484,73 грн.

Рахунок № 207 (Запасні частини) на суму 784763,31 грн.

Рахунок № 220 (МШП) на суму 265428,04 грн.

Рахунок № 203,1 (Паливо) на суму 64785,67

Після обробки первинної документації по приходу і витраті матеріалів бухгалтер в кінці місяця складає оборотну відомість руху матеріалів.

Оборотні і оборотно-порівняльні відомості складаються в запитному режимі і можуть представлятися не повністю, а вибірково по групах, в яких виявлені відхилення, або за підсумковими показниками. При необхідності користувач (бухгалтер, начальник цеху та ін.) може отримувати відомості по всій номенклатурі.

Оборотні і оборотно-порівняльні відомості не складаються в умовах автоматизованого ведення первинної документації та обліку матеріалів на АРМ бухгалтерів.

В умовах автоматизованого ведення обліку матеріальних цінностей на АРМ бухгалтера оборотні і оборотно-порівняльні відомості не складаються. Вся необхідна інформація про рух і залишки матеріалів в місцях зберігання формується автоматично і видається за запитами користувачів на екран дисплея або в формі облікових реєстрів.

Для звірки даних бухгалтерського і оперативного обліку в умовах використання ЕОМ ведуться оборотні, оборотно-порівняльні відомості, що складаються але структурним підрозділам або групам МШП. Окремо видаються відомість виробничого інвентарю, лабораторного обладнання та приладів в розрізі інвентарних номерів і відомість спецодягу, спецвзуття та запобіжних пристроїв, що знаходяться в індивідуальному користуванні, в розрізі табельних номерів і найменувань матеріальних цінностей. Крім того, щомісяця видається відомість спецодягу і спецвзуття, термін експлуатації яких закінчився.

Таким чином, оперативно-бухгалтерський метод обліку є прогресивним перш за все тому, що підсилює контроль бухгалтерії за роботою складу, складським обліком, додасть йому бухгалтерську достовірність, органічно включає його в загальну систему бухгалтерського обліку матеріалів на

підприємстві. Він значно спрощує роботу бухгалтерії, прискорює складання звітності та виявлення результатів інвентаризації на будь-яку дату. При такій організації бухгалтерський облік не дублює складський облік, а здійснюється в органічному зв'язку з ним, прискорює отримання даних, необхідних для оперативного керівництва виробництвом.

Слід зазначити, що цей метод з'явився в умовах ручної праці і малої механізації обліку. Але головне – повсякденний контроль бухгалтерії за роботою складу і матеріально відповідальних осіб, станом складського обліку залишається і в цих умовах. Звірка даних складського та бухгалтерського обліку проводиться за допомогою сортових оборотних і оборотно-порівнювальних відомостей.

Для отримання достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності, підприємства зобов'язані проводити інвентаризацію всіх майна і зобов'язань, під час якої перевіряються і документально підтверджуються їх наявність, стан і оцінка.

Інвентаризація – це перевірка і документальне підтвердження наявності та стану, оцінка активів та зобов'язань (майно, вкладення підприємства в статутні фонди інших підприємств, розрахунки з дебіторами та кредиторами) підприємства.

Інвентаризаційний опис – це перелік майна установи із зазначенням кількості виявлених предметів та їхньої вартості.

Інвентарний номер – це номер, який використовується для ведення аналітичного обліку, організації контролю за наявністю та станом майнових цінностей, основних засобів. Кожному інвентарному об'єктові надається відповідний номер, що закріплюється за об'єктом на весь час його експлуатації.

Кількість проведених інвентаризацій в звітному році, перелік зобов'язань і майна, дати їх проведення, що підлягають інвентаризації під час кожної з них, визначаються власником (керівником) підприємства. Але є випадки, коли проведення інвентаризації є обов'язковим:

- перед складанням річної фінансової звітності;

- при встановленні фактів розкрадань або зловживань, псування цінностей, а також за приписом судово-слідчих органів;
- під час передачі майна державного підприємства в оренду, приватизації майна, перетворення підприємства в акціонерне товариство;
- при зміні матеріально відповідальних осіб (на день приймання-передачі справ);
- в разі ліквідації підприємства, а також в інших випадках, передбачених законодавством;
- в разі пожежі, стихійного лиха або техногенної аварії.

Інвентаризацію проводить інвентаризаційна комісія яка повинна бути створена за розпорядженням керівника підприємства. Для забезпечення точності і достовірності, а також полегшення і прискорення інвентаризації проводять окремі підготовчі роботи:

- в місцях зберігання матеріальних цінностей наводять порядок – групують за видами та сортами, у кожного виду (сорт) має бути ярлик із зазначенням кількості, маси, сорта;
- в підтвердженні того що всі прибуткові і витратні документи здані в бухгалтерію і в них немає не оприбуткованих або не списаних матеріальних цінностей матеріально відповідальні особи дають розписку;
- інвентаризаційна комісія в особі бухгалтерів закінчують обробку всіх документів щодо руху матеріальних цінностей, роблять всі необхідні облікові записи і виводять залишки на рахунках на день інвентаризації.

Організаційні особливості інвентаризації запасів визначено п. 11.8 Інструкції № 69, окрім того, специфіка інвентаризації дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння – Інструкцією № 84, запасів агропромислових підприємств – Методичними рекомендаціями № 37-27-12/14023.

Інвентаризація товарно-матеріальних цінностей здійснюється шляхом переважування, обміру і обчислення, в результаті чого складають інвентаризаційні описи і передають їх в бухгалтерію. У бухгалтерії залишки матеріальних цінностей, які зафіксовані в інвентаризаційних описах,



порівнюють з даними обліку і виявляють відхилення (надлишки, недостачу). За матеріальним цінностям, якими виявлено відхилення становлять порівняльні відомості результатів інвентаризації.

Інвентаризація каси оформляється спеціальним актом, в якому вказують фактичну наявність грошей в касі і їх залишок на день інвентаризації.

За виписками з особових рахунків дебіторів і кредиторів здійснюється перевірка розрахункових відносин між підприємствами, організаціями, особами суми яких повинні бути узгодженими відповідними сторонами.

Особливості обліку лишків, нестач і пересортиці запасів наведено в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1

### Особливості обліку лишків, нестач і пересортиці запасів

Кореспонденція рахунків		Пояснення операції
дебет	кредит	
1. Оприбуткування лишків ТМЦ, що виникли через допущені облікові помилки		
1.1. Виявлені своєчасно не оприбутковані ТМЦ		
20, 22, 26, 27, 28	63	Відображаємо вартість своєчасно не оприбуткованих ТМЦ
641/ПДВ	63	Підприємство має право включити суму «вхідного» ПДВ до ПК (за наявності ПН, зареєстрованої в ЄРПН).
1.2. Виявлені надміру списані ТМЦ		
20, 22, 26, 27, 28	44	Прибуткуємо ТМЦ, які були помилково списані в попередньому звітному році
23, 90, 91, 92, 93, 94	20, 22, 26, 27, 28	Прибуткуємо ТМЦ, які помилково списані в поточному звітному році (методом «червоне сторно»)
2. Оприбуткування реальних лишків (без первинних документів)		
20, 22, 26, 27, 28	719	Виявлені в ході інвентаризації лишки запасів прибуткують: — за чистою вартістю реалізації (для запасів, що підлягають реалізації); — або за оцінкою можливого використання (для запасів, що використовуються на самому підприємстві)
3. Нестачі запасів		
947	20, 22, 28	Списуємо вартість запасів, яких не вистачає (як у межах, так і понад НПУ)
072	—	На позабалансовому рахунку суму нестачі понад НПУ обліковуємо до встановлення винної особи або до закриття справи відповідно до законодавства
—	072	Списуємо суму понаднормової нестачі у зв'язку зі встановленням винної особи
375	716	

Кореспонденція рахунків		Пояснення операції
дебет	кредит	
947	282	За ситуації, коли облік товарів підприємство веде за цінами продажу, списуємо:
285	282	— первісну вартість ТМЦ, яких не вистачає
		— суму торгової націнки
4. Пересортиця		
4.1. Вартість ТМЦ, які виявилися в надлишку, перевищує вартість цінностей, яких не вистачає (додатна різниця)		
20, 22, 28 (зайві ТМЦ)	20, 22, 28 (ТМЦ, яких не вистачає)	Здійснюємо залік пересортиці
20, 22, 28 (зайві ТМЦ)	719	Відображаємо дохід від пересортиці (додатну сумову різницю)
4.2. Вартість ТМЦ, яких не вистачає, вища за вартість цінностей, що виявилися в надлишку		
20, 22, 28 (зайві ТМЦ)	20, 22, 28 (ТМЦ, яких не вистачає)	Здійснюємо залік пересортиці
947	20, 22, 28 (ТМЦ, яких не вистачає)	Відображаємо суму втрат від пересортиці (від'ємна сумова різниця)

### 2.3 Аналіз використання виробничих запасів ВП «Шахта «5/6»

Висновком облікового процесу в бухгалтерському обліку є складання балансу та інших форм звітності. Всі господарські операції фіксуються в первинних документах, потім в облікових регістрах аналітичного і синтетичного обліку. Всі відомості з журналів-ордерів заносяться в Головну книгу, згідно чого складається бухгалтерський баланс.

Задля правильної побудови бухгалтерського балансу необхідно:

- 1) повністю врахувати господарський процес в усьому його розмаїтті;
- 2) визначити групу господарських процесів;

3) встановити правильну кореспонденцію рахунків, завдяки яким зможемо правильно проаналізувати господарську діяльність і рух основних засобів підприємства.

Під час побудови бухгалтерського балансу необхідно врахувати всі вимоги, а саме:

- грошовий вираз. Показники яких наводяться в єдиному грошовому вимірнику, узагальнюючому об'єкти бухгалтерського спостереження в однорідну інформаційну модель;

- відокремленого майна – бухгалтерський баланс відноситься до підприємства, а не до осіб, пов'язаних з ним (власникам, кредиторам, дебіторам і т.д.); в активі враховується майно, що належить підприємству на праві власності або перебуває під повним контролем;

- безперервності – період часу, протягом якого буде існувати підприємство, невідомий, його ліквідація не намічається (майно, показане в балансі, оцінюється за обліковою вартістю, в разі ліквідації підприємства робиться особлива відмітка і вступають в силу спеціальні правила оцінки показників балансу);

- обліку за собівартістю – активи відображаються в балансі за сумами, сплаченими за їх придбання (первісна вартість), а не за поточними ринковими цінами (в умовах гіперінфляції допускаються переоцінки активів);

- подвійного запису – активи на лівій стороні бухгалтерського балансу рівні загальній сумі власного і залученого (боргові зобов'язання) капіталу на правій стороні.

Для правильного складання балансу потрібно знати такі правила:

- не можна допускати залік між активами і пасивами, якщо це не передбачено в положенні з бухгалтерського обліку.

- за залишковою ціною відображаються основні засоби та нематеріальні активи.

- зобов'язання і активи потрібно показувати в залежності від термінів їх погашення і розділяти на довгострочні і короткострочні;

- дані по рахунках бухгалтерського обліку розрахунків з іншими організаціями та громадянами потрібно проводити в розгорнутому вигляді: по рахунках аналітичного обліку, за якими є дебетове сальдо, - в активі, по яких є кредитове сальдо, - в пасиві;

- якщо який-небудь показник необхідно відняти або він має від'ємне значення, то в бухгалтерській звітності цей показник потрібно записати в круглих дужках.

Розглянемо порядок складання бухгалтерського балансу ВП «Шахта«5/6», вибірових позицій по балансу.

#### Розділ 1 «Необоротні активи»

Код рядка «Нематеріальні активи» (1000). У цьому рядку вказується наявність нематеріальних активів за залишковою вартістю. Склад нематеріальних активів повинен відповідати переліком, встановленим П(С)БО 8 «Нематеріальні активи».

Нематеріальні активи – це ті активи, які відповідають умовам:

- не мають матеріально речової структури;
- їх можна відокремити від іншого майна
- використовуються при виробництві продукції, виконанні робіт або надання послуг, або для управлінських потреб.
- застосовуються протягом строку корисного використання максимум року;
- організація не планує їх перепродати;
- здатні приносити дохід у майбутньому.

На нематеріальні активи повинні бути підтверджуючі документи що ці активи дійсно існують і підприємство має право на результати інтелектуальної діяльності.

Залишкова вартість нематеріальних активів вираховується різницею початкової вартості і сумою нарахованої за час використання амортизації.

Рядок «Основні засоби» (1010). З цієї рядку наводяться показники за основними засобами, як чинним, так і перебувають на реконструкції,

модернізації, відновлення або в запасі за залишковою вартістю (за винятком об'єктів основних засобів, за якими відповідно до встановленого порядку амортизація не нараховується).

Для того, щоб визначити залишкову вартість основних засобів, необхідно з їх первісної або відновної вартості, яка дорівнює дебетовому сальдо по рахунку 10 «Основні засоби», потрібно відняти суму нарахованої амортизації, тобто кредитове сальдо рахунку 13 «Амортизація основних засобів. При нарахуванні амортизаційних відрахувань слід керуватися П(С)БО 7 «Основні засоби».

За статтею «Основні засоби» також відображається чи перебувають у власності земельні ділянки, об'єкти природокористування (вода, надра та інші природні ресурси), капітальні вкладення в багаторічні насадження, докорінне поліпшення земель (осушувальні, зрошувальні та інші меліоративні роботи).

На балансі ВП «Шахта» 5/6 »є основні засоби, вартість яких на 01.09.2017 р. становила 66970 тис.грн. Дана сума відображена за кодом рядка (1010) бухгалтерського балансу в третій колонці (на початок року). Залишкова вартість основних засобів за звітний період 2017 року склала 70262 тис.грн. Дана сума відображена за кодом рядка (1010) в четвертій колонці (на кінець року) бухгалтерського балансу.

Код рядка «Відкладені податкові активи» (1045).

Відстрочений податковий актив (ВПА) розуміється та частина відкладеного податку на прибуток, яка повинна призвести до зменшення податку на прибуток, що підлягає сплаті до бюджету у наступному за звітним або наступних звітних.

Організація визнає ВПА в тому звітному періоді, коли виникають тимчасові різниці, за умови існування ймовірності того, що вона отримає оподатковуваний прибуток в наступних звітних періодах.

ВПА відображаються в бухгалтерському обліку з урахуванням всіх тимчасових різниць, за винятком випадків, коли існує ймовірність того, що тимчасова різниця на буде зменшена або повністю погашена в наступних

звітних періодах.

У бухгалтерському балансі ВП «Шахта«5/6» за звітний період 2017 року Відкладений податковий актив складають на початок і кінець року 60 тис.грн. Із цього слід за звітний період за 2017 р. руху по цій позиції не було.

Рядок «Інші необоротні активи» (1090).

Витрати організації на науково-дослідні, дослідно-конструкторські та технологічні роботи, результати яких використовуються для виробничих або управлінських потреб організації, враховуються на рахунку 12 «Нематеріальні активи». Відповідно до вимог П (С) БО 8 «Нематеріальні активи» вони повинні відображатися відокремлено від нематеріальних активів і підлягають відображенню за статтею «Інші необоротні активи».

У бухгалтерському балансі ВП «Шахта« 5/6 »за 2017 рік за кодом рядка (1090) суми відсутні.

Розділ II «Оборотні активи».

Стаття «Запаси» (1100).

У розділі «Оборотні активи» за статтею «Запаси» відображаються залишки матеріалів, які повинні бути призначені для використання при виробництві продукції, виконанні робіт, наданні послуг (сировина, матеріали та інше), для реалізації або повторного продажу (готова продукція, товари), друга матеріальні цінності, а також витрати організації, які значаться у незавершеному виробництві (витратах звернення) та витрати майбутніх періодів).

У бухгалтерському балансі ВП «Шахта« 5/6 »за 2017 рік по рядку (1100) «Запаси »на початок звітного року відображено суму 80112 тис.грн., а на кінець звітного періоду – 57732 тис.грн.

Коли приймається облікова політика а так само при формуванні бухгалтерської звітності потрібно дотримуватися обраної облікової політики, так як порядок списання витрат з придбання товарно-матеріальних цінностей облікової ціни встановлюється організацією самостійно.

Незавершене виробництво оцінюється методом інвентаризації по

фактично виробленим затратам. Комерційні витрати визнаються в собівартості готової продукції повністю в звітному періоді їх визнання як витрати по звичайних видах діяльності.

По рядку «Готова продукція» статті «Запаси» показуються собівартість залишку продукції, що пройшла всі стадії (фази, переділи), передбачені технологічним процесом, а також виробів укомплектованих, що пройшли випробування і технічне приймання. У бухгалтерській звітності може вказуватися фактична виробнича або нормативна (планова) собівартість готової продукції.

По рядку «Витрати майбутніх періодів» статті «Запаси» відображається сума витрат, визнаних у бухгалтерському обліку відповідно до встановленого порядку, але не мають відношення до формування витрат на виробництво продукції (робіт, послуг) звітного періоду. До таких витрат належать: витрати, пов'язані з підготовкою до роботи в сезонних галузях, освоєнням нових організацій, виробництв, цехів і агрегатів, витрати по ремонту основних засобів (якщо організація не створює резерв на ремонт основних фондів), витрати на передплату періодичних видань; витрати на рекламу, підготовку кадрів і т.п. Вони включаються в собівартість продукції (робіт, послуг) в тому періоді, до якого відносяться. Конкретний порядок списання цих витрат (рівномірно, пропорційно обсягу продукції тощо) підприємство встановлює самостійно.

Сума витрат майбутніх періодів, відображених за кодом рядка (1170) бухгалтерського балансу ВП «Шахта «5/6» на початок 2017 року становила 748 тис.грн., а на кінець року – 1065 тис.грн.

По рядку «Інші запаси і витрати» надається вартість матеріально-виробничих цінностей і визнаних організацією витрат, що не знайшли відображення в попередніх рядках групи статті «Запаси».

Наприклад, організація не визнає враховані комерційні витрати в собівартості проданих товарів (послуг) повністю в звітному періоді в якості витрат по звичайних видах діяльності. По рядку «Інші запаси і витрати» ця організація відображає несписані в установленому порядку витрати на упаковку

і транспортування, що відносяться до залишку невідвантаженому (непроданої) продукції.

У бухгалтерському балансі ВП «Шахта «5/6» сума по цьому рядку відсутня».

Довгострокова дебіторська заборгованість яка повинна змиритися в звітному році, може бути показана на початок цього звітного року як короткострокова. Цей факт обов'язково потрібно розкрити в поясненнях до бухгалтерського балансу.

Рядок «Незавершене будівництво» (1102).

По цьому рядку показуються витрати на будівельно-монтажні роботи (здійснювані як господарським, так і підрядним способами). По цій статті відображається також придбання будівель, устаткування, транспортних засобів, інструменту, інвентарю, інших матеріальних об'єктів тривалого користування, інші капітальні роботи і витрати.

Сума «Незавершене будівництво» (1102). Відображених за кодом рядка (1102) бухгалтерського балансу ВП «Шахта» 5/6 »на початок 2017 року становила 42998 тис.грн., а на кінець року – 20040 тис.грн.

## **2.4 Шляхи вдосконалення обліку виробничих запасів**

Основною метою діяльності підприємства є одержання прибутку. Як відомо, розмір прибутку залежить в основному від двох головних чинників: виручки від реалізації продукції та собівартості її виробництва.

Слід також зазначити, що невідповідність у чинних нормативних документах і невизначеність щодо обліку запасів та транспортно-заготівельних витрат свідчить про те, що це питання не до кінця вивчене і потребує



додаткового дослідження.

Удосконалення обліку виробничих запасів було і залишається одним із найцікавіших питань бухгалтерського обліку. Полеміка щодо обліку придбаних виробничих запасів, ефективності їх використання, особливостей розподілу та списання транспортно-заготівельних витрат триває й досі. Про це свідчить велика кількість публікацій, де піднімається проблема вдосконалення обліку виробничих запасів і транспортно-заготівельних витрат.

ВП «Шахта «5/6» не вирішеною проблемою є відображення транспортно-заготівельних витрат в обліку.

Придбання одного конкретного виду запасів на даному підприємстві відбувається досить рідко. Як правило, за одним транспортним документом придбаються виробничі запаси не тільки різні за найменуванням, а й за одиницею виміру, купівельною вартістю, вагою, сортом тощо. У такому випадку розподіл незначної суми транспортно-заготівельних витрат між видами придбаних запасів є трудомісткою і невиправданою ділянкою роботи, оскільки потребує калькуляції кожного найменування запасів.

В окремих випадках розподіл транспортно-заготівельних витрат просто неможливий із-за невчасного надходження розрахункових транспортних документів тощо.

На нашу думку, саме відображення транспортно-заготівельних витрат у складі витрат звітного періоду вирішить проблему їх обліку на даному підприємстві, де частка таких витрат у складі первісної вартості придбаних запасів незначна.

Для цього пропонуємо призначити в робочому плані рахунків 209 субрахунок для обліку ТЗВ, за дебетом якого будуть відображатися транспортно-заготівельні витрати, а за кредитом – їх списання. І загальну суму щомісячно розподіляти між сумою залишку запасів на кінець звітного місяця і сумою запасів, що вибули (використані, реалізовані).

Можливі кореспонденції наведені в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3

**Відображення в обліку операцій, пов'язаних з придбанням і списанням запасів**

№	Зміст господарської операції	Дт	Кт
У разі подальшої оплати			
1	Отримано будівельні матеріали від постачальника	205	631
2	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ у складі вартості оприбуткованих запасів	641	631
3	Відображено витрати на транспортування будівельних матеріалів	209	631
4	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ у складі вартості транспортних послуг	641	631
5	Оплачено придбані запаси	631	311
6	Оплачено транспортні послуги	631	311
7	Списано матеріали у виробництво	23	205
8	Списано розподілену суму ТЗВ	23	209
У разі передоплати			
1	Перераховано постачальнику передоплату за запаси	371	311
2	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ у складі суми передоплати за запаси	641	644
3	Перераховано передоплату за транспортні послуги	371	311
4	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ у складі суми передоплати за транспортні послуги	641	644
5	Оприбутковано придбані будівельні матеріали	209	631
6	Списано раніше відображену суму податкового кредиту з ПДВ при оприбуткуванні запасів	644	631
87	Списано раніше відображену суму податкового кредиту з ПДВ у вартості транспортних послуг	644	631
9	Проведено залік заборгованостей у частині придбаних запасів	631	371
10	Проведено залік заборгованостей у частині отриманих транспортних послуг	631	371
7	Списано матеріали у виробництво	23	205
8	Списано розподілену суму ТЗВ	23	209

Для розподілу транспортно-заготівельних витрат спочатку знаходять середній відсоток ТЗВ за формулою (2.1):

$$\text{Ср\%ТЗВ} = (\text{ТЗВ}_0 + \text{ТЗВ}_M) * 100\% / \text{В}_0 + \text{В}_M, \quad (2.1)$$

де: Ср%ТЗВ – середній відсоток ТЗВ;

ТЗВ<sub>0</sub> - транспортно-заготівельні витрати на початок звітнього місяця;

ТЗВ<sub>М</sub> - транспортно-заготівельні витрати за звітний місяць;

В<sub>0</sub> – вартість запасів на початок звітнього місяця;

В<sub>М</sub> - вартість одержаних у звітному місяці запасів.

Потім середній відсоток використовується для визначення тієї частини транспортно-заготівельних витрат, яка припадає на вартість вибулих запасів.

Як бачимо, питання обліку виробничих запасів та витрат, понесених при їх придбанні, є досить складним на даному підприємстві. На нашу думку вирішити його можна шляхом відображення транспортно-заготівельних витрат у складі витрат звітнього періоду. Облік таких витрат доцільно здійснювати на субрахунку 209 «Транспортно-заготівельні витрати».

В сучасних умовах господарювання з урахуванням існуючих організаційно-правових форм підприємницької діяльності, питання організації внутрішнього контролю є актуальним. При цьому дієвість контролю підвищується завдяки вмілому поєднанню різних методів, способів і прийомів здійснення контролю.

Традиційно серед основних методів контролю виділяють внутрішній аудит. Внутрішній аудит – це невід’ємна частина загальної системи управління.

Потреба у внутрішньому аудиті зумовлена тим, що верхня ланка управління не займається безпосередньо контролем повсякденної діяльності підприємства, в зв’язку з чим воно відчуває потребу в інформації, що формується на більш низькому рівні. Менеджери не мають достатнього часу, щоб перевірити виконання вказівок, і часто не володіють специфічними інструментами такої перевірки. Тому вони не можуть своєчасно виявити

недоліки та відхилення. Внутрішні аудитори допомагають їм – забезпечують захист від помилок і зловживань, визначають зони «ризиків», можливості усунення можливих недоліків чи нестач, допомагають ідентифікувати і «посилити» слабкі сторони в системах управління. Їх дії доповнюються обговоренням проблем з вищими органами управління.

Так, ціль внутрішнього аудиту – сприяти ефективному виконанню задач та поставлених цілей, заради яких функціонує підприємство.

Внутрішній аудит можуть проводити аудитори, які працюють безпосередньо на даному підприємстві.

На ВП «Шахта«5/6» контроль за веденням складського господарства, за збереженням виробничих запасів здійснюється у вигляді інвентаризації, яка проводиться на підприємстві один раз на рік, перед складанням річної бухгалтерської звітності, станом на 1 листопада. Але цього недостатньо, щоб у повному обсязі контролювати умови зберігання, надходження, витрачання виробничих запасів, щоб усунути можливість їх псування виробничих запасів та скоєння крадіжок виробничих запасів. Вважаємо за необхідність, запровадити внутрішній аудит на ВП «Шахта«5/6», а саме пропонуємо поєднання обов'язків аудитора і бухгалтера підприємства, і цим самим проводити внутрішній його аудит.

Взагалі внутрішній аудит являє собою важливу функцію управління, яка охоплює облік, фінансовий аналіз та контроль, порівнює та оцінює фактично досягнутий результат з поставленими цілями та завданнями підприємства. Внутрішній аудит систематично контролює діяльність всіх об'єктів управління, виявляє причини відступу від стандартів, відхилення від цілей, поставлених перед конкретним об'єктом, що сприяє оперативному усуненню виявлених порушень. Організація внутрішнього аудиту як функції управління підприємством передбачає сувору регламентацію своєї діяльності, визначення прав, обов'язків та відповідальності спеціалістів, кваліфікаційні вимоги та взаємовідносини з підрозділами та персоналом підприємства.

Внутрішній аудит повинен функціонувати як незалежна діяльність на

підприємстві. Його організовує керівництво підприємства для перевірки та оцінки роботи окремих підрозділів, служб, об'єктів обліку та ін.

Слід мати на увазі, що робота внутрішніх аудиторів за своєю суттю – це виконання частини функцій керівництва підприємства. За національними нормативами служба внутрішнього аудиту відповідає перед керівництвом підприємства за ефективне функціонування та удосконалення системи бухгалтерського обліку, достовірність фінансової та оперативної інформації, дотримання українського законодавства та виконання всіма підрозділами підприємства його внутрішньої політики.

Внутрішній аудит може виконувати ряд поставлених керівництвом економічного суб'єкта задач, а саме:

- надати керівництву інформацію про фінансово-господарську діяльність;
- забезпечити ефективну взаємодію з відповідними службами підприємства;
- сприяти функціонуванню високоефективної системи бухгалтерського обліку;
- попереджувати появу порушень;
- сприяти мінімізації втрат виробничих запасів, грошових засобів, основних засобів;
- підтверджувати достовірність звітів обособлених структурних підрозділів підприємства.

Служба внутрішнього аудиту на ВП «Шахта«5/6» повинна виконувати контрольні функції залежно від мети і завдань, покладених на внутрішніх аудиторів підприємства. Внутрішні бухгалтера-аудитори повинні бути залежні і підпорядковані органу, який їх призначив, тобто керівнику ВП «Шахта«5/6». Вони повинні проводити планові та позапланові перевірки за вказівкою вищого керівництва, повинні бути штатними працівниками, не зобов'язані мати сертифікат аудитора, можуть бути фахівцями з бухгалтерського обліку, фінансів, економіки, права тощо. За результатами внутрішнього аудиту повинен складатися звіт, який передається вищому керівництву. В звіті дається

оцінка виявлених фактів, надаються рекомендації, поради та інша інформація.

Служба внутрішнього аудиту повинна функціонувати на підставі Положення про відділ (службу) внутрішнього аудиту, яке визначає відокремлене положення служби в системі управління ВП «Шахта«5/6», його цілі та завдання, відповідальність та взаємовідносини з іншими функціональними підрозділами підприємства. Основний принцип функціонування служби внутрішнього аудиту – незалежність, визначений чітким становленням прав, обов'язків та відповідальності, підзвітністю та підлеглистю тільки керівнику підприємства.

Служба внутрішнього аудиту є самостійним структурним підрозділом і підпорядковується безпосередньо керівникові. На посаду керівника служби призначається один із бухгалтерів, що має вищу економічну освіту, досвід бухгалтерської роботи. Керівник служби внутрішнього аудиту призначається і звільняється з посади керівником підприємства.

Обов'язки працівників служби регламентуються посадовими інструкціями, які розробляються керівником служби внутрішнього аудиту, коригуються у разі зміни окремих функцій або обсягу і затверджуються керівником підприємства.

В найбільш загальному вигляді об'єкти контролю включають ресурси, господарські процеси та їх результати. При цьому під об'єктом контролю розуміють все те, на що направлена контрольна діяльність суб'єкта контролю. Так об'єктами внутрішньогосподарського контролю є дії, події, господарські операції, діяльність центрів відповідальності. Але особлива увага повинна приділятися достовірному і правильному обліку виробничих запасів

Функції внутрішнього аудиту виробничих запасів полягають у сприянні здійсненню контролю всередині підприємства і виконанні захисної ролі, пов'язаної зі зберіганням виробничих запасів і отриманням точної інформації. Обов'язки внутрішніх аудиторів визначаються керівництвом підприємства, де вони працюють. В силу цього зовнішні користувачі інформації про господарюючий суб'єкт, підготовленої внутрішніми аудиторami, не завжди

будуть довіряти аудиторам. Вони також не зможуть дати незалежну оцінку діяльності верхньої керівної ланки свого підприємства.

Виходячи з цього можна визначити предмет внутрішнього аудиту, який полягає в дослідженні економічних, організаційних, інформаційних характеристик суб'єктів господарювання. До об'єкту внутрішнього аудиту в нашому випадку відноситься виробничі запаси; господарські процеси, пов'язані з їх рухом; економічні результати стосовно виробничих запасів; організаційні форми та методи управління виробничими запасами.

Важливим об'єктом роботи служби внутрішнього аудиту мають бути виробничі запаси.

Практика показує, що в теперішній час виробничі запаси контролюються не достатньо, їх надходження, зберігання та списання майже не перевіряється. Безконтрольність призводить до появи збитків на всіх стадіях процесу руху запасів. Керівництво не отримує належної інформації для ефективного управління запасами.

Ціль внутрішнього аудиту виробничих запасів полягає в їх зберіганні на всіх етапах руху та раціональному використанні. Досягти цього можливо шляхом мінімізації втрат запасів внаслідок розкрадання, зловживання, псування, позавиробничих витрат, а також забезпеченням ефективної взаємодії з виробничим відділом, відділами постачання та збуту.

Процес управління запасами починається з системи постачання. Безпосередньо постачання починається з замовлень. Внутрішній аудит системи замовлення повинен зосереджуватись на перевірці того, що всі заявки на виробничі запаси повинні обґрунтовуватись інформацією, яка потрапляє із системи обліку. Не повинно бути замовлень на такі види виробничих запасів, які не будуть використані в подальшому виробництві або не будуть реалізовані, а також на ті черезмірні надлишки які знаходять на підприємстві. Також ефективним повинно бути розподілення обов'язків між робітниками, які здійснюють аналітичний облік виробничих запасів, комірниками, відділом по забезпеченню, виробничим відділом.

Внутрішній аудит системи оприбуткування матеріалів передбачає перш за все те, що їх прийом супроводжується наступними вимогами:

- установити одне місце, щоб звести до мінімуму втрати виробничих запасів при їх отриманні,
- на складі дотримуватись правил зберігання отриманих, але ще не прийнятих по кількості і якості виробничих запасів, а також тих, що пройшли перевірку, але не задовольняють поставлені вимоги. Такі запаси передбачено зберігати на складі окремо;
- на кожну отриману партію виробничих запасів виписується послідовно прибуткові накладні,
- на підприємстві повинна існувати інструкція по процесу отримання та оприбуткування виробничих запасів. Чітко зазначені процедури перевірки, які слід дотримуватися при неспівпаданні прийнятим умовам поставки;
- на розбіжності при оприбуткуванні виробничих запасів повинні складатися акти.

Внутрішній аудит системи обліку виробничих запасів характеризується перевіркою дотримання вимог функціонування системи реєстрації наявних запасів і системи реєстрації руху виробничих запасів.

Аудит системи реєстрації наявних запасів передбачає регулярну звірку фактичної наявності матеріалів з обліковими залишками періодичних інвентаризацій усіх запасів а також оцінку оприбуткування запасів, яка повинна відбуватися на основі його кількості і фактичних або облікових цін.

Всі санкціоновані операції по виробничим запасам повинні бути вірно відображені на відповідних рахунках. Що стосується аудиту системи реєстрації руху виробничих запасів, то:

- всі санкціоновані переміщення слід відображати в обліку;
- система повинна забезпечувати реєстрацію отримання та повернення запасів постачальникам;
- внутрішнього переміщення виробничих запасів на виробничі потреби, а також з одного місця зберігання на інше.



- відпуск запасів зі складу повинен здійснюватись тільки при наявності санкцій відповідний посадових осіб.

- кожна операція руху виробничих запасів повинна бути оформлена за підписами уповноважених осіб;

- для застереження крадіжок та інших порушень слід проводити аналіз використання запасів.

Задовільне функціонування системи зберігання виробничих запасів можливе при дотриманні наступних умов:

- а) забезпечення неможливості втрат, крадіжок, та неефективного використання виробничих запасів;

- б) гарантія того, що запаси можуть бути використані або переміщені без повного відображення в обліку;

- в) досягнення відповідності звітних даних про залишки, показані в реєстрах аналітичного обліку, результатам інвентаризації.

Аудит зберігання виробничих запасів – відповідальний момент. Однією з цілей загальної системи внутрішнього аудиту повинно бути запобігання їх зменшення внаслідок втрат. Причинами можуть бути крадіжки і випадкові втрати, неекономні витрати і погане зберігання.

Неекономним витрати і неналежному зберіганні запасів можна запобігти при дотриманні вимог внутрішнього аудиту:

- а) необхідну кількість запасів може бути визначено і без допуску на можливі перевитрати,

- б) за відпуск виробничих запасів повинен відповідати персонал, який має достатню кваліфікацію;

- в) маються точні вимірювальні прилади, які регулярно перевіряються і підтримуються в робочому стані; вивчення альтернативних варіантів використання виробничих запасів

Для застереження псування і випадкових втрат використовують методи внутрішнього аудиту:

- наявність адекватної системи пожежної сигналізації, протипожежного

обладнання і обученого персоналу;

- дотримання відповідних умов зберігання (температура, освітлення, вентиляція, вологість та ін.);
- повірка терміну придатності виробничих запасів;
- регулярне виявлення застарілих та малорухомих запасів;
- реалізація залежаних, непридатних до використання на даному підприємстві запасів та великі їх залишки.

При цьому для проведення внутрішнього аудиту сировини та матеріалів на підприємстві можуть використовуватися такі методичні прийоми аудиту: загальнонаукові, документальні та фактичні.

До загальнонаукових прийомів відносяться аналіз, синтез, дедукція, індукція, спостереження та порівняння.

Документальні прийоми охоплюють: зустрічні перевірки документів; аналогію; логічне осмислення операцій; експертні оцінки (експертизу) документів; статистичні методи (групування, абсолютні, відносні і середні величини, дисперсія, середнє квадратичне відхилення, коефіцієнт варіації, індексний метод, кореляція); економіко – математичні методи (математичні моделі, система сіткового планування й управління); моделювання.

Фактичні прийоми складаються з інвентаризації, обстеження, спостереження, лабораторного аналізу, контрольного запуску сировини і матеріалів у виробництво.

Прийоми фактичного і документального аудиту тісно взаємопов'язані і взаємообумовлені. Це передусім виявляється у тому, що при використанні будь-якого прийому фактичного аудиту перевірка має закінчуватися тоді, коли її доповнено необхідною інформацією з відповідної документації. Те саме відбувається і в разі використання прийомів документального аудиту, коли необхідні додаткові дані про фактичну наявність товарно – матеріальних цінностей, збереження майна тощо.

Служба внутрішнього аудиту повинна бути створена на ВП «Шахта«5/6» не тільки з метою правильного і своєчасного

документального відображення операцій по надходженню, заготівлі, переміщенню і витратах виробничих запасів, ефективності контролю за витратами виробничих запасів, правильністю проведення систематичної переоцінки матеріалів та відображення в бухгалтерському обліку, збереженням цінностей та виключення помилок з обліку виробничих запасів, раціонального складання та оформлення первинних документів, але й з метою забезпечення ефективності діяльності апарату управління щодо захисту законних майнових інтересів підприємства, удосконалення системи бухгалтерського обліку і сприяння підвищенню ефективності роботи, зміцнення його фінансового стану.

## **Висновки до розділу 2**

Відокремлений підрозділ «Шахта «5/6» у гірничо-технічному відношенні підпорядкований ДП «Мирноградвугілля». Розташована у місті Мирнограді (до 2016 – Димитров).

Впродовж останніх років шахта працює неритмічно. Основною причиною є несвоєчасна підготовка очисних вибоїв взамін вибоїв, які вибули, з причини недостатнього фінансування підготовчих робіт, а також фізичний знос основних виробничих фондів – стаціонарного обладнання, конвеєрного транспорту.

Відповідна документація ВП «Шахта» 5/6 » передається в бухгалтерію, заноситься в картотеку і оприбутковується за такими рахунками: рахунок № 201 (сировина і матеріали); рахунок №207 (запасні частини); рахунок № 220 (МШП); рахунок № 203,1 (паливо).

Оборотні і оборотно-порівняльні відомості не складаються в умовах автоматизованого ведення первинної документації та обліку матеріалів на АРМ бухгалтерів.

На шахті застосовується оперативно-бухгалтерський метод обліку, який є прогресивним перш за все тому, що підсилює контроль бухгалтерії за роботою складу, складським обліком, додасть йому бухгалтерську достовірність, органічно включає його в загальну систему бухгалтерського обліку матеріалів на підприємстві. Він значно спрощує роботу бухгалтерії, прискорює складання звітності та виявлення результатів інвентаризації на будь-яку дату. При такій організації бухгалтерський облік не дублює складський облік, а здійснюється в органічному зв'язку з ним, прискорює отримання даних, необхідних для оперативного керівництва виробництвом.

Для отримання достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності, на шахті проводять інвентаризацію всього майна і зобов'язань, під час якої перевіряється і документально підтверджується їх наявність, стан і оцінка.

Питання обліку виробничих запасів та витрат, понесених при їх придбанні, є досить складним на даному підприємстві. Вирішити його можна шляхом відображення транспортно-заготівельних витрат у складі витрат звітного періоду. Облік таких витрат доцільно здійснювати на субрахунку 209 «Транспортно-заготівельні витрати».

Задля вдосконалення обліку та контролю виробничих запасів ВП «Шахта» 5/6 » пропонуємо створити службу внутрішнього аудиту. Потреба у внутрішньому аудиті зумовлена тим, що верхня ланка управління не займається безпосередньо контролем повсякденної діяльності підприємства, в зв'язку з чим воно відчуває потребу в інформації, що формується на більш низькому рівні.

## ВИСНОВКИ

В основі розвитку людського суспільства лежить матеріальне виробництво, створення матеріальних благ. Для підприємства, щоб виготовити продукцію, надати послуги, важливо мати виробничі запаси.

Виробничі запаси – це товарно-матеріальні цінності, які вносять до інвентаризаційного опису за кожним окремим найменуванням. При фактичній перевірці встановлюють наявність сировини, матеріалів, покупних напівфабрикатів, тари, запасних частин, малоцінних та швидкозношуваних предметів, товарів, готової продукції тощо.

Нормативно-правова база з обліку та аналізу виробничих запасів підприємств та організацій вважається досить складною. А законодавчі акти, які були вище викладені є лише основними документами даної сукупності.

Важливими документами для обліку виробничих запасів в бухгалтерському обліку, є Методика проведення поглибленого аналізу фінансово-господарського стану підприємств та організацій, а також Методичні рекомендації з аналізу фінансово-господарського стану підприємств та організацій.

Відокремлений підрозділ «Шахта «5/6» у гірничо-технічному відношенні підпорядкований ДП «Мирноградвугілля». Розташована у місті Мирнограді (до 2016 – Димитров).

Впродовж останніх років шахта працює неритмічно. Основною причиною є несвоєчасна підготовка очисних вибоїв замість вибоїв, які вибули, з причини недостатнього фінансування підготовчих робіт, а також фізичний знос основних виробничих фондів – стаціонарного обладнання, конвеєрного транспорту.

Відповідна документація ВП «Шахта» 5/6 » передається в бухгалтерію, заноситься в картотеку і оприбутковується за такими рахунками: рахунок № 201 (сировина і матеріали); рахунок №207 (запасні частини); рахунок № 220

(МШП); рахунок № 203,1 (паливо).

Оборотні і оборотно-порівняльні відомості не складаються в умовах автоматизованого ведення первинної документації та обліку матеріалів на АРМ бухгалтерів.

На шахті застосовується оперативно-бухгалтерський метод обліку, який є прогресивним перш за все тому, що підсилює контроль бухгалтерії за роботою складу, складським обліком, додасть йому бухгалтерську достовірність, органічно включає його в загальну систему бухгалтерського обліку матеріалів на підприємстві. Він значно спрощує роботу бухгалтерії, прискорює складання звітності та виявлення результатів інвентаризації на будь-яку дату. При такій організації бухгалтерський облік не дублює складський облік, а здійснюється в органічному зв'язку з ним, прискорює отримання даних, необхідних для оперативного керівництва виробництвом.

Для отримання достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності, на шахті проводять інвентаризацію всього майна і зобов'язань, під час якої перевіряється і документально підтверджується їх наявність, стан і оцінка.

Питання обліку виробничих запасів та витрат, понесених при їх придбанні, є досить складним на даному підприємстві. Вирішити його можна шляхом відображення транспортно-заготівельних витрат у складі витрат звітного періоду. Облік таких витрат доцільно здійснювати на субрахунку 209 «Транспортно-заготівельні витрати».

Задля вдосконалення обліку та контролю виробничих запасів ВП «Шахта» 5/6 » пропонуємо створити службу внутрішнього аудиту. Потреба у внутрішньому аудиті зумовлена тим, що верхня ланка управління не займається безпосередньо контролем повсякденної діяльності підприємства, в зв'язку з чим воно відчуває потребу в інформації, що формується на більш низькому рівні.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бухгалтерський словник./ за ред. Ф.Ф. Бутинця. —Ж.: “Рута”, 2001.
2. Бухгалтерський фінансовий облік / Бутинець Ф.Ф., Бородкін О.С., Герасимович А.М., Кірейцев Г.Г. та інші/ Під ред. Ф.Ф. Бутинця. — Житомир.: ПП “Рута”, 2000.
3. Завгородний В.П. Бухгалтерский учет, контроль и аудит в системе управления предприятием. — К.: “Ваклер”, — 1997.
4. Загородній А.Г., Партин Г.О. Бухгалтерський облік: основи теорії та практики: Навч. посіб. — 2-ге вид., перероб. і доп. — К.: Т-во “Знання”, КОО, 2003.
5. Гірничий енциклопедичний словник: у 3 т. / за ред. В. С. Білецького. — Д. : Східний видавничий дім, 2004.
6. Бухгалтерський облік в Україні. Навч. посібник. Нормативно-практичні матеріали. За ред. Р.Л. Хом’яка. — Львів: Національний університет “Львівська політехніка”, “Інтелект-Захід”, 2001”.
7. Бухгалтерський облік в Україні / За ред. Р.Л. Хом’яка, В.І. Лемішовського — Львів: “Інтелект-Захід”, 2005.
8. Бухгалтерський облік: Навч. посібник. — 2-ге вид., перероб. і доп. — К.: КНЕУ, 1999р.
9. Білуха М.Т. Теорія Бухгалтерського обліку. — К., 2000р.
10. Лишиленко О.В. Теорія бухгалтерського обліку: Навчальний посібник. — Київ: Видавництво „Центр навчальної літератури”, 2003р.
11. Конституція України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80>.
12. Міністерство енергетики та вугільної промисловості України [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://mpe.kmu.gov.ua>.
13. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань

та господарських операцій підприємств та організацій від від 30.11.1999 р. № 291 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11>.

14. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

15. Постанова «Про затвердження Положення про Міністерство енергетики та вугільної промисловості України від 29.03.2017 № 208 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/208-2017-%D0%BF#n9>.

16. Жадан О. І. Вугільна галузь: проблемам не видно кінця / О. І. Жадан [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/39504?&fsize=1>.

17. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996 – XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.

18. Інструкція по застосуванню Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій, затверджена наказом Мінфіна України від 30.11.1999 р. № 291 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>

19. Державний комітет статистики [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua>.

20. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.

21. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.

22. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.help/article/polozhennya-standart-buhgalterskogo-obliku-9-zapasi/>

23. Садовська І.Б., Божидарнік Т.В., Нагірська К.Є. Бухгалтерський облік:



навч. посіб. - К.: Центр навчальної літератури, 2013. - 687 с.

24. Сайко О.В. Облік і контроль виробничих запасів (на прикладі підприємств молокопереробної промисловості України): автореф. Дис. на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук: спец. 08.06.04 - «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / О.В. Сайко - Київ, 2004 - 21 с.

25. Самородова Н.М. Теоретичні і практичні підходи до системи аналізу та управління виробничими запасами підприємства / Н.М. Самородова, О.Т. Михальчук, Є.Ю. Мешко // Вісник Університету банківської справи Національного банку України. - 2011. - № 1 (10). - С. 88-90.

26. Сопко В. В. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу : підручник / В. В. Сопко, В. П. Завгородній. - К. : КНЕУ, 2004. - 412 с.

27. Спіріна Є. С. Порівняльний аналіз вимог міжнародних та національних стандартів щодо обліку запасів / Є. С. Спіріна., С.В. Самострол // Тези доповідей IV Міжнародної науково-практичної конференції «Перспективи розвитку обліку, контролю та аналізу в контексті євроінтеграції». - 2016. - С. 226–227.

28. Стасишен М.С. Методологія та організація обліку, аналізу та аудиту використання виробничих матеріальних запасів / М. С. Стасишен, А. М. Лисенко // Збірник наукових праць Державного економіко-технологічного університету транспорту. Сер.: Економіка і управління. - 2014. - Вип. 28. - С. 250-254.

29. Стрельцова С.М. Техніко-економічний аналіз використання виробничих ресурсів та прибутку підприємств / С.М. Стрельцова // Вісник соціально- економічних досліджень. - 2009. - № 35 - С. 458-465.

30. Сьомченко В.В. Роль внутрішньогосподарського контролю використання виробничих запасів на підприємстві / В.В. Сьомченко // Держава і регіони. Серія: Економіка та підприємництво.- 2013 р. - № 3 (72). - С. 130-132.

31. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський (фінансовий) облік, оподаткування і звітність: підручник / НМ. Ткаченко. - 6-те вид., доповнене і перероблене - К.:

Алерта, 2013. - 982 с.

32. Утенкова К.О. Аудит: Навч. посіб./ К.О. Утенкова. - К.: Алерта, 2011. - 408 с.

33. Харченко Ю. А. Кореляційно-регресійний аналіз обсягів збуту продукції промислового підприємства / Ю. А. Харченко. // Економічний простір. - 2014. - № 86. - С. 214-223.

34. Чабанюк О.А. Сучасні проблеми та напрямки вдосконалення ведення обліку виробничих запасів на підприємстві // О.А. Чабанюк // Науковий вісник Ужгородського університету. Серія «Економіка». - Ужгород : УНУ, 2011. - № 2 (34). - С. 284-287.

35. Чабанюк О.А. Організація документообігу як засіб удосконалення обліку наявності та руху виробничих запасів / О.А. Чабанюк // Фінанси, облік і аудит. - 2011. - Вип. 18. - С. 386-391.

36. Штимер, Л.Т. Економічна сутність запасів матеріальних ресурсів підприємства та необхідність їх створення в умовах формування конкурентних переваг / Л.Т. Штимер // Економіст. - 2012. - № 8. - С. 454-457.

37. Янковий О. Г. Математико-статистичні методи і моделі в управлінні підприємством / О.Г. Янковий. - Одеса: ОНЕУ, 2014 - 250 с.

## ДОДАТКИ