

## **1.2. Документальне оформлення надходження та витрачання виробничих запасів**

Для здійснення виробничо-господарської діяльності підприємствами всіх форм власності та галузей економіки використовуються товарно-виробничі запаси, які є найбільш важливою та значною частиною активів підприємства. Вони займають особливе місце у складі майна та домінуючі позиції у структурі витрат підприємств різних сфер діяльності. Виробничі запаси є складовою частиною групи матеріальних ресурсів, які формують економічні (виробничі) ресурси. Виробничі запаси – це активи, які використовуються для подальшого продажу, споживання під час виробництва продукції, виконання робіт і надання послуг, а також управління підприємством.

Питання сутності виробничих запасів з різним ступенем теоретичного і практичного висвітлення розглянуто в багатьох сучасних виданнях. До науковців, які достатню увагу приділяють дослідженню цього питання, можна назвати таких: П.С. Безруких, В.А. Коноплицький, С.Ф. Покропивний, В.Сонко, В.С. Лень, Е.А. Аренс та інші.

Названі вище вчені зробили вагомий внесок у розвиток обліково-контрольних досліджень щодо руху виробничих запасів підприємств. Однак, ряд проблемних аспектів практичного здійснення потребують подальшого вивчення і удосконалення виконання контрольних процедур стосовно виробничих запасів.

Від правильно організованого первинного обліку господарських засобів залежить правильність списання вартості сировини і матеріалів на виробництво, оцінка незавершеного виробництва, відображення у звітності.

Аналітичний облік виробничих запасів ведеться на складах за допомогою карток складського обліку (форма №М-12), що розміщуються в картотеці за технічними групами виробничих запасів відповідно до номенклатури-цінника. На складах з невеликою номенклатурою

матеріальних цінностей замість карток можна вести книгу складського обліку (форма ВЗСП-10). Аналітичні рахунки групують за групами матеріалів, місцями зберігання, матеріально відповідальними особами, за синтетичними рахунками бухгалтерського обліку і субрахунками. Дані за аналітичними рахунками узагальнюються в оборотних відомостях. Використовують рахунки аналітичного обліку для контролю за зберіганням і рухом матеріальних цінностей, їх оцінки, порівняння з даними оперативного обліку, а також для підведення підсумків інвентаризації.

При відпуску запасів зі складу у виробництво матеріально-відповідальна особа (завскладом, комірник) повинен дотримуватись наступних вимог:

- 1) запаси обліковувати за вагою, обсягом, масою у суворій відповідності до нормативів витрат на визначений обсяг виробництва;
- 2) відпуск запасів здійснювати в межах попередньо встановлених лімітів;
- 3) узгоджувати з головним бухгалтером списки осіб, яким надано право вимагати зі складів матеріали і брати зразки їх підписів [2].

На підставі залишків на перше число місяця, які виводяться по кожному номенклатурному номеру в картках складського обліку, складаються відомості обліку залишків запасів (сальдові відомості), які використовуються для порівняння даних аналітичного і синтетичного обліку виробничих запасів.

Для полегшення процесу організації обліку виробничих запасів на складі доцільно використовувати персональні комп'ютери, що спрощує ведення аналітичного обліку (картки складського обліку замінює дискета). В цьому випадку всі прибутково – видаткові документи оброблюються щоденно, в міру їх надходження зі складів. При використанні комп'ютерних технологій всі необхідні реєстри при сальдовому методі обліку матеріалів складаються на машинах. Розповсюдження інформаційних технологій у 90-х роках призвело до суттєвих змін в організації виробництва, праці та

управління. З одного боку, високотехнологічне середовище руйнує сталі ієрархічні структури в економіці та управлінні, створюючи на їх місцях більш гнучкі та пристосовані до нестабільного середовища, а з іншого – використання інформаційних систем в управлінні різними соціальними та виробничими механізмами призводить до інтеграції способів ведення фінансів, діловодства, управління, обліку.

В період стрімкого розвитку інформаційних технологій, системні вимоги до комп'ютерної техніки дуже швидко змінюються, що спричинене появою все потужніших програм, а також удосконаленням вже існуючих. Тому, при організації матеріально-технічного забезпечення комп'ютеризації обліку взагалі та запасів зокрема, на підприємстві потрібно виходити із задач, які буде виконувати комп'ютерна техніка. Доцільно при заснуванні підприємства обирати новітню техніку та периферію, так як вона вже не є допоміжною, а безпосередньо приймає участь в організації бухгалтерського обліку на підприємстві. Кількість ЕОМ повинна з'єднуватися мережею, до якої повинен приєднуватися хоча б один принтер, а також інші необхідні пристрої для вводу/виводу інформації. Також в ідеалі на підприємстві повинна бути передбачена штатним розкладом посада системного адміністратора, в обов'язки якого входить нагляд за оптимальним та безперебійним функціонуванням комп'ютерної техніки та програмного забезпечення до неї.

Документальне оформлення надходження матеріальних, сировинних і паливних ресурсів, їх наявності та витрачання є досить складним процесом, адже структура документообігу повинна бути такою, щоб забезпечувати вчасне надходження необхідної інформації як для обліку, так і для контролю та оперативного управління рухом виробничих запасів. Крім того, для забезпечення своєчасного відображення господарських операцій в регістрах бухгалтерського обліку на підприємствах повинні бути чітко визначені терміни передачі первинних документів до бухгалтерії.

Від правильності документального оформлення операцій з

надходження виробничих запасів залежить правильне віднесення їх вартості на витрати виробництва, а також реальність оцінки незавершеного виробництва та його відображення у звітності.

Документообіг сільськогосподарських підприємств повинен містити таку інформацію:

1) кількість і назви підрозділів, через які проходить кожний первинний документ;

2) посади виконавців, які працюють з ним;

3) мінімальний і максимальний строки перебування первинних документів у підрозділі або у виконавця;

4) в який момент кожен вид первинних документів складають, приймають до обліку, передають в обробку і здають в архів [1].

Ряд проблем при обліку виробничих запасів в сільськогосподарських підприємствах виникає саме при відсутності графіка документообігу. Швидше за все, це пов'язано з тим, що нормативні акти з даного приводу зберігають горде мовчання. Проте, підприємство в цілому і керівник з головним бухгалтером зокрема, повинні бути зацікавлені в наявності графіка документообігу. Згідно з п.5 ст.8 Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» підприємство на свій розсуд затверджує правила документообігу і технологію обробки облікової інформації, а п.6 тієї самої статті наполягає на тому, щоб керівник створив необхідні умови для бездоганного ведення обліку, забезпечив неухильне виконання всіма підрозділами, службами і працівниками, причетними до обліку, правомірних вимог бухгалтера щодо дотримання порядку оформлення і подання для обліку первинних документів.

Документи, що надійшли зі складів до бухгалтерії, перевіряють як з точки зору правильності їх оформлення, так і по суті відображених у них операцій. Прибуткові ордери звіряють з рахунками, що до них належать, транспортними документами, прийомними актами тощо. Лімітні картки, що надійшли зі складу, зіставляють з іншими примірниками, одержаними від

цехів-споживачів, накладні на переміщення матеріалів, здані складами-відправниками, з примірниками тих же накладних, що надійшли зі складів-одержувачів, лімітні картки і вимоги відзначають у реєстрах видачі тощо.

Далі документи таксують за допомогою машин, тобто зазначені в них матеріали оцінюються за твердими обліковими цінами. По кожному реєстру зданих документів після їх таксування підраховують обороти надходження або витрат матеріалів у розмірі номенклатурних груп. На малих підприємствах підсумки підрахунків можна відобразити в накопичувальних відомостях, групових оборотних відомостях. Обробляти документи можна на комп'ютерах.

Основні первинні документи, якими оформляються операції з руху виробничих запасів, наведені в таблиці 1.

Таблиця 1

Документування операцій, пов'язаних з рухом виробничих запасів

Назва та форма документа		Призначення документа
I. Документи з надходження та оприбуткування запасів		
1	Товарно-транспортна накладна (ф. № 1 - ТН)	комбінований документ, що складається з трьох самостійних розділів: відомості про вантаж, вантажно-розвантажувальні роботи, інша інформація
2	Рахунок-фактура (ф. № 63)	розрахунковий документ, що виписується постачальником на ім'я покупця на кожен партію відвантажених запасів
3	Накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей (ф. № М-20)	документ є підставою для списання товарно-матеріальних цінностей, для оприбуткування їх підприємством-одержувачем і для дозволу на вивіз із території підприємства постачальника, а також для їх складського, оперативного і бухгалтерського обліку
4	Довіреність (ф. № М-2)	застосовуються для одержання виробничих запасів від постачальника через довірену особу
5	Акт закупки товарно-матеріальних цінностей	застосовується при закупівлі запасів підзвітними особами підприємства
6	Журнал обліку вантажів, що надійшли	застосовується для реєстрації транспортних документів, пов'язаних з отриманням вантажів та оприбуткуванням їх на склад підприємства
7	Прибутковий ордер (ф. № М-4)	застосовуються для обліку матеріалів, що надходять на підприємство від постачальників або з переробки
8	Акт про приймання матеріалів (ф. № М-7)	документ складається у випадках розбіжностей по кількості і якості виробничих запасів, що надійшли, із даними супровідних документів (пред'явлених до оплати) і є підставою для пред'явлення претензій постачальнику й оприбуткування виробничих запасів, що надійшли. Застосовується також у разі приймання запасів, що надійшли без документів
II. Документи складського обліку запасів		
9	Картка складського обліку матеріалів (ф. № М-12)	застосовується для оперативного обліку руху запасів по складу (коморі)
10	Матеріальний ярлик (ф. № М-16)	застосовується для характеристики матеріалів кожного номенклатурного номера за місцем зберігання, слугує для матеріальних цінностей паспортом
11	Реєстр прийняття-здачі документів (ф. № М-13)	використовується для реєстрації прибуткових і видаткових документів, які здаються до бухгалтерії
12	Відомість обліку залишків матеріалів на складі (ф. № М-14)	використовується для контролю взаємозв'язку складського та бухгалтерського обліку
13	Сигнальна довідка про	складається завскладом (комірником) у разі виявлення відхилень

	відхилення фактичного залишку матеріалів від встановлених норм запасу (ф.№ М-18)	фактичного залишку виробничих запасів від встановлених норм
14	Матеріальний звіт (ф.№ М-19)	складається матеріально відповідальною особою і передається в бухгалтерію; відображає рух запасів на складі за певний період
III. Документи з вибуття запасів		
15	Лімітно-забірна картка (ф. № М-8)	для багаторазового відпуску одного номенклатурного номера матеріалів на один місяць
16	Лімітно-забірна картка (ф. № М-9)	для чотириразового відпуску лімітованих матеріалів, що зараховуються на один вид витрат (замовлення) на один місяць
17	Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів (ф. № М-10)	для відпуску матеріалів, потреба в яких виникає періодично, заміни матеріалів, а також для додаткового (понадлімітного) відпуску матеріалів
18	Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (ф. № М-11)	для відпуску матеріалів усередині підприємства, включаючи відпуск господарствам свого підприємства, розташованим за межами його території

Проте, головний бухгалтер на свій розсуд визначається з тим, які документи доцільно використовувати на підприємстві, враховуючи специфіку підприємства. Крім цього структура документообігу повинна бути такою, щоб забезпечити вчасне надходження необхідної інформації як для обліку, так і для контролю й оперативного управління за рухом сировини і матеріалів.

Усі операції надходження сировини і матеріалів оформляються відповідними первинними документами, незалежно від напрямів надходження на підприємство. Основні напрями надходження сировини і матеріалів на підприємство такі: – придбання у постачальника; – придбання підзвітними особами; – безкоштовне отримання; – виявлення надлишків при проведенні інвентаризації; – внески до статутного капіталу підприємства його учасниками; – обмін на подібні і неподібні активи. Для своєчасного відображення господарських операцій в регістрах бухгалтерського обліку на підприємстві визначений графік руху документів з обліку матеріалів до бухгалтерії підприємства для відповідного їх оформлення (таблиця 2).

При отриманні сировини і матеріалів безпосередньо від постачальника, контроль за виконанням плану договорів, вчасним надходженням і оприбуткуванням здійснює служба постачання на договірних засадах.

Отже, у зв'язку з виникненням різних господарських операцій стосовно обліку сировини і матеріалів слід враховувати також:

- 1) переоцінку товарно-матеріальних цінностей;
- 2) заготівлю і придбання матеріальних цінностей;
- 3) транспортно-заготівельні витрати.

Основними завданнями обліку сировини і матеріалів є:

- 1) контроль за виконанням плану матеріально-технічного забезпечення;
- 2) відображення витрат на закупівлю й транспортування матеріалів, результатів постачання;
- 3) виявлення відхилень планової собівартості придбаних матеріалів;
- 4) контроль за залишками і рухом матеріалів на складах, наявністю і рухом матеріалів в процесі їх заготівлі;
- 5) спостереження за станом складських матеріалів, за відповідністю їх нормативам, контроль за їх зберіганням;
- 6) контроль за лімітом відпуску матеріалів на виробничі потреби, витрати і списуванням їх вартості у витрати виробництва: контроль за дотриманням норм;
- 7) правильний розподіл сировини і матеріалів за об'єктами калькуляції;
- 8) виявлення непотрібних матеріалів, що підлягають реалізації.

Таблиця 2

Графік надходження до бухгалтерії первинних документів з обліку  
сировини і матеріалів

Найменування первинного документа	Складання і передача документу		Обробка документа		Обробка і узагальнення даних в бухгалтерії	
	Відповідальний за складання і передачу документа	Строк передачі документа	Служба, що прийняла документ	Коли і кому передається	Обробка документа і узагальнення даних	Кому і коли передається документ
Рахунок постачальника	Касир-інкасатор	В день отримання	Відділ матеріально-технічного постачання	Щодня до бухгалтерії	Оплата або підготовка відмови від оплати	На другий день після отримання матеріалів завскладом
Прибутковий ордер	Відділ матеріально-технічного постачання	Кожного 1-го, 4,8 і т.д.	Завскладом на час надходження матеріалів числа	Бухгалтерії кожного 5,9,13-го числа	Контроль за змістом, визначенням цін, запис	Обчислювальний центр, другого дня після одержання
Накладна	Завідуючий	щодня	Відділ	Бухгалтерії	Контроль	Обчислюва-

вимога	складом		матеріально-технічного постачання	наступного дня після отримання	визначенням цін, запис до регістрів	льній центр другого дня після одержання
Лімітно-забірна картка	Завідуючий складом	щодня	Відділ матеріально-технічного постачання	Бухгалтерії наступного дня після отримання	Контроль за правильністю оформлення, запис до регістрів	Обчислювальний центр

Усі матеріальні цінності, що надійшли на підприємство від постачальників, при журнально-ордерній формі обліку обліковуються в журналі-ордері № 5 (5А). У ньому здійснюється облік розрахунків з усіма постачальниками. Тому доцільно відкривати два журнали-ордери: один для розрахунків з постачальниками матеріальних цінностей, другий - по розрахунках за послуги і роботи.

Журнал-ордер № 5 (5А) ведеться лінійно-позиційним способом, тобто для кожного документа відводиться один рядок. Надалі при оплаті рахунка або при надходженні матеріалів по даному платіжному документу записи виконуються у відповідних графах, але в цьому ж рядку. Розрахунки з постачальниками при планових платежах обліковуються в окремій відомості № 5.1, загальні підсумки якої також переносяться до журналу-ордера № 5 (5А)[2].

Аналітичний облік виробничих запасів ведеться на складах за допомогою карток складського обліку, що розміщуються в картотеці за технічними групами виробничих запасів відповідно до номенклатурицініка. Аналітичні рахунки групують за групами матеріалів, місцями зберігання, матеріально відповідальними особами, за синтетичними рахунками бухгалтерського обліку і субрахунками. Дані за аналітичними рахунками узагальнюються в оборотних відомостях. Використовують рахунки аналітичного обліку для контролю за зберіганням і рухом запасів, їх оцінки, порівняння з даними складського обліку, а також для підведення підсумків інвентаризації.

Підводячи підсумок з вище викладеного, ми дійшли висновку, що облік



значно спрощується при використанні в бухгалтерському та складському обліку комп'ютерної техніки. В цьому випадку всі прибутково-видаткові документи оброблюються щоденно в міру їх надходження зі складів. Для полегшення процесу обліку виробничих запасів на складі доцільно використовувати персональні комп'ютери, що спрощує ведення аналітичного обліку (картки складського обліку замінює дискета). При використанні комп'ютерних технологій всі необхідні реєстри при сальдовому методі обліку матеріалів складаються з застосуванням комп'ютерної техніки [3].

Отже, актуальною на сьогодні залишається проблема переходу на комп'ютеризовану форму обліку, оскільки ще багато підприємств ведуть журнально-ордерну форму обліку. А це дуже трудомісткий процес, особливо враховуючи специфіку обліку в аграрних підприємствах. Вважаємо, що облік виробничих запасів неможливий без застосування комп'ютерних технологій.

#### **Література до розділу 1.2:**

1. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 10 січня 2007 р. № 2.
2. Михалевич С.Г. Облік і внутрішньогосподарський контроль виробничих запасів: теорія і практика): автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / С.Г. Михалевич. – К.: 2009. – 22 с.
3. Муравський В.П. Документування в умовах повної автоматизації обліку / В.П. Муравський // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – № 5. – С. 48 – 52.