

**Міністерство освіти і науки України
Дніпровський державний аграрно-економічний університет
Факультет обліку і фінансів
Кафедра обліку, оподаткування та управління
фінансово-економічною безпекою**

ДОПУСТИТИ ДО ЗАХИСТУ:

**Завідувач кафедри,
д. держ. упр., професор**

_____ **І. П. Приходько**

«_____» _____ **2020 р.**

ДИПЛОМНА РОБОТА

**Проблемні аспекти обліку і контролю виробничих запасів та напрями їх
удосконалення в сільськогосподарському кооперативі**

**Виконав: студент
освітньо-професійної програми
«Облік і оподаткування»
зі спеціальності
071 «Облік і оподаткування»
Лях С.С.**

Керівник: доц. Ткаченко О.С.

Дніпро – 2020

ДНІПРОВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ АГРАРНО-ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет обліку і фінансів

Кафедра обліку, оподаткування та управління фінансово-економічною безпекою

Освітній ступінь магістр

ОПП «Облік і оподаткування»

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри _____

« ____ » _____ 2020 р.

ЗАВДАННЯ

на дипломну роботу магістра

Ляху Сергію Сергійовичу

1. Тема дипломної роботи «Проблемні аспекти обліку і контролю виробничих запасів та напрями їх удосконалення в сільськогосподарському кооперативі».

керівник роботи Ткаченко Олександр Сергійович, к.е.н. доцент.

затверджені наказом ДДАЕУ від « ____ » _____ 2020 р. № _____

Строк подання студентом роботи – 10 лютого 2020 року

2. Вихідні дані до роботи Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Податковий кодекс України, Господарський кодекс України, Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулюванню собівартості продукції (робіт та послуг) сільськогосподарських підприємств, НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П(С)БО 9 «Запаси», П(С)БО 16 «Витрати», річні звіти СВК «Дружба», дані аналітичного та синтетичного обліку.

3. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розкрити).

1. Теоретичні основи обліку і контролю наявності та руху виробничих запасів. 2. Проблемні аспекти обліку виробничих запасів та напрями його удосконалення в сільськогосподарському кооперативі. 3. Контроль виробничих запасів в сільськогосподарському кооперативі.

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

Система законодавчого регулювання обліку і контролю запасів на сільськогосподарських підприємствах. Схема меморіально-ордерної форми обліку в СВК «Дружба». Схема обліку виробничих запасів в СВК «Дружба». Схема обліку виробничих запасів при спрощеній формі обліку. Основні завдання контролю запасів в СВК «Дружба». Етапи внутрішнього контролю запасів в СВК «Дружба». Порядок проведення внутрішнього контролю запасів у розрізі процесів господарської діяльності кооперативу. Алгоритм внутрішньогосподарського контролю виробничих запасів для СВК «Дружба».

5. Консультанти розділів роботи

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

6. Дата видачі завдання 10 березня 2020 року

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів дипломної роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1	Теоретичні основи обліку і контролю наявності та руху виробничих запасів	Квітень 2020 р.	
2	Фінансово-економічна характеристика сільськогосподарського кооперативу	Травень 2020 р.	
3	Проблемні аспекти обліку виробничих запасів та напрями його удосконалення в сільськогосподарському кооперативі	Червень – серпень 2020 р.	
4	Контроль виробничих запасів в сільськогосподарському кооперативі	Вересень - жовтень 2020 р.	
5	Вступ. Висновки і пропозиції	Листопад 2020 р.	
6	Оформлення дипломної роботи	Грудень 2020 р.	

Студент _____
(підпис)

Лях С.С.
(прізвище та ініціали)

Керівник роботи _____
(підпис)

Ткаченко О.С.
(прізвище та ініціали)

ЗМІСТ

РЕФЕРАТ	4
ВСТУП	5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ НАЯВНОСТІ ТА РУХУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ	9
1.1. Економічна сутність та класифікація виробничих запасів	9
1.2. Оцінка виробничих запасів для цілей обліку і контролю	15
1.3. Мета, завдання та інформаційне забезпечення контролю виробничих запасів	23
1.4. Нормативно-правове забезпечення обліку і контролю виробничих запасів в сільськогосподарських кооперативах	27
Висновки до першого розділу	30
РОЗДІЛ 2. ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ТА НАПРЯМИ ЙОГО УДОСКОНАЛЕННЯ В СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОМУ КООПЕРАТИВІ	32
2.1. Фінансово-економічна характеристика сільськогосподарського кооперативу	32
2.2. Характеристика організаційної роботи бухгалтерської служби та оцінка базових засад облікової політики сільськогосподарського кооперативу	35
2.3. Проблемні аспекти обліку виробничих запасів в сільськогосподарському кооперативі	42
2.4. Напрями удосконалення проблемних аспектів обліку виробничих запасів в сільськогосподарському кооперативі	50
Висновки до другого розділу	58
РОЗДІЛ 3. КОНТРОЛЬ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ В СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОМУ КООПЕРАТИВІ	59
3.1. Стан контролю виробничих запасів в сільськогосподарському кооперативі	59
3.2. Шляхи удосконалення контроль виробничих запасів в сільськогосподарському кооперативі	65
Висновки до третього розділу	75
ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ	76
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	79
ДОДАТКИ	87

РЕФЕРАТ

Тема: «Проблемні аспекти обліку і контролю виробничих запасів та напрями їх удосконалення в сільськогосподарському кооперативі».

Дипломна робота складається вступу, трьох розділів, висновків і пропозицій, 14 додатків, списку використаних джерел, що нараховує 76 найменувань, містить 4 таблиці, 8 рисунків. Основний зміст дипломної роботи викладено на 87 сторінках друкованого тексту.

Об'єктом дослідження є процес обліку та контролю забезпечення наявності та руху виробничих запасів в сільськогосподарському кооперативі.

Мета роботи полягає в обґрунтуванні методики та удосконалення обліку й контролю за наявністю і рухом виробничих запасів в сільськогосподарських кооперативах з метою їх оптимізації.

Методи дослідження. З метою узагальнення й оцінки поточного стану ведення обліку основних засобів в фірмах України застосовано методи асоціацій і аналогій (при вивченні синтетичного та аналітичного обліку виробничих запасів); логічного аналізу (при визначенні фінансової суті виробничих запасів також основних течій облікової політики, присутність дослідженню характеристик з метою систематизації основних засобів); деталізації; порівняльного аналізу (при виявленні позитивних сторін і недоліків різних способів оцінки виробничих запасів); системного вивчення господарських процесів (при оптимізації документального оформлення операцій з виробничих запасів а також схематичні і графічні методи для наочного зображення результатів дослідження).

Вивчено і узагальнено теоретичні та науково-методичні основи обліку і контролю виробничих запасів. Надані практичні рекомендації щодо напрямів удосконалення обліку виробничих запасів в сільськогосподарському кооперативі В результаті використання знань про недоліки та ефективні методи управління в дипломній роботі були показані варіанти удосконаленого контролю виробничих запасів. Все це сприятиме покращенню обліку та контролю виробничих запасів та сприятиме ефективному функціонуванню підприємства в цілому.

КЛЮЧОВІ СЛОВА

ВИРОБНИЧІ ЗАПАСИ, ОБЛІК, КОНТРОЛЬ,
СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИЙ КООПЕРАТИВ, ОЦІНКА, МАТЕРІАЛЬНО-
ТЕХНІЧНІ РЕСУРСИ.

КЛЮЧЕВЫЕ СЛОВА

ПРОИЗВОДСТВЕННЫЕ ЗАПАСЫ, УЧЕТ, КОНТРОЛЬ,
СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫЙ КООПЕРАТИВ, ОЦЕНКА,
МАТЕРИАЛЬНО-ТЕХНИЧЕСКИЕ РЕСУРСЫ.

KEYWORDS

PRODUCTION INVENTORIES, ACCOUNTING, CONTROL,
AGRICULTURAL COOPERATIVE, EVALUATION, LABOR AND
TECHNICAL RESOURCES

ВСТУП

Актуальність теми. За сучасних умов розвитку економіки ефективне управління матеріально-технічним забезпеченням стає основою успішного розв'язання проблеми виробництва – задоволення потреб виробництва в матеріалах з максимально можливою економічною ефективністю. Тому особливої уваги потребує розв'язання проблеми управління і раціональної організації матеріально-технічного забезпечення сільськогосподарських кооперативів, підґрунтям якої є ефективний облік і контроль виробничих запасів як ключових складових загальної системи управління виробничим процесом.

Першим із найдивніших інструментів пошуку резервів збільшення ефективності відтворення запасів та управління ними є чітка організація фінансового обліку виробничих запасів. Від об'єктивності, правдивості, та достовірності повноти відображення витрачання, які зв'язані із рухом виробничих запасів, залежить неупередженість і правдивість усіх значних для користувачів показників. Нагляд за витрачанням матеріально-технічних ресурсів дає можливість зменшити ризик банкрутства кооперативу та збільшити ефективність фінансового обліку, контролю та політики управління виробничими запасами з метою їх схоронності, підвищення та стабілізації ефективності роботи сільськогосподарських кооперативів.

Величезний вкладення в розробку теоретичних основ також методологічних підходів до питання обліку і контролю виробничих запасів зробили такі провідні вчені економісти: Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, В.М. Костюченко, Н.В. Ткаченко, І.В. Жолнер, В.В. Бабич, Л. Кіндрацька, О. Мурашко, Л. Терещенко, В. Швець та ін., О.А. Андренко, М. Бойцова, О. Маханько, Я. Клиженко, Л.П. Кулаковська, Ю.В. Піча, К.О. Утенкова, Л.М. Чернелевський, Н.І. Беренда та ін. вчені.

Спiрнiсть теоретичних положень, фактична важливість врахування і розгляду виробничих запасів, незадовільний ступiнь їх вивчення з мiсця зору

нинішніх потреб управління зумовили вибір теми і визначили спрямованість дипломної роботи.

Мета і завдання дослідження. Мета дослідження полягає в обґрунтуванні методики та удосконалення обліку й контролю за наявністю і рухом виробничих запасів в сільськогосподарських кооперативах з метою їх оптимізації.

Для досягнення вказаної мети в роботі послідовно вирішуються такі задачі:

- дослідження економічної сутності виробничих запасів, їх класифікації та оцінки для цілей обліку і контролю;
- вивчення нормативно-правового забезпечення обліку і контролю виробничих запасів в сільськогосподарських кооперативах;
- проведення фінансово-економічної характеристики сільськогосподарського кооперативу;
- дослідити проблемні аспекти обліку виробничих запасів в сільськогосподарському кооперативі;
- визначити та обґрунтувати напрями удосконалення проблемних аспектів обліку виробничих запасів в сільськогосподарському кооперативі;
- дослідити стан контролю виробничих запасів в сільськогосподарському кооперативі;
- надати шляхи удосконалення контроль виробничих запасів в сільськогосподарському кооперативі.

Об'єктом дослідження є процес обліку та контролю забезпечення наявності та руху виробничих запасів в сільськогосподарському кооперативі.

Предметом дослідження є теоретичні засади та діюча практика з обліку і контролю виробничих запасів та їх удосконалення в умовах ринкових відносин.

Методи дослідження. З метою узагальнення й оцінки поточного стану ведення обліку основних засобів в фірмах України застосовано методи асоціацій і аналогій (при вивченні синтетичного та аналітичного обліку

виробничих запасів); логічного аналізу (при визначенні фінансової суті виробничих запасів також основних течій облікової політики, присутність дослідженню характеристик з метою систематизації основних засобів); деталізації; порівняльного аналізу (при виявленні позитивних сторін і недоліків різних способів оцінки виробничих запасів); системного вивчення господарських процесів (при оптимізації документального оформлення операцій з виробничих запасів а також схематичні і графічні методи для наочного зображення результатів дослідження).

Наукова новизна одержаних результатів полягає у розробці теоретичних та фактичних рекомендацій згідно вдосконалення обліку і контролю виробничих запасів у сільськогосподарському кооперативі, зокрема:

удосконалено:

- контроль за рахунок розробленого тесту внутрішнього контролю виробничих запасів, в результаті якого можна вивчити слабкі і сильні сторони сільськогосподарського кооперативу;
- проведення внутрішньогосподарського контролю виробничих запасів шляхом проведення внутрішньої перевірки , для чого розроблені план і програма.

набули подальшого розвитку:

- застосування спрощеної форми обліку для сільськогосподарського кооперативу, яка передбачає використання відомостей і для 20 рахунку призначена конкретна Відомість2-м;
- автоматизація бухгалтерського обліку виробничих запасів з використанням комп'ютерної програми «1С: Бухгалтерія 8.2».

Апробація результатів роботи. Основні теоретичні положення і практичні результати дипломного дослідження доповідались та обговорювались на XI Міжнародній науково-практичній інтернет-конференції «Забезпечення сталого розвитку аграрного сектору економіки: проблеми, пріоритети, перспективи» (м. Дніпро, 2020 р.), Науково-

практичній конференції молодих вчених і студентів «Молоді наковці – аграрники: традиційні й нові аспекти досліджень» (м. Дніпро, 2020 р.), IV Всеукраїнській науково-практичній інтернет-конференції «Облік, аудит, оподаткування та звітність у системі забезпечення економічної стійкості підприємств» (м. Дніпро, 2020 р.).

Публікації. За підсумками проведеного дослідження у наукових виданнях опубліковано одну наукову працю в колективній монографії «Облікова, фінансова та управлінська діяльність підприємств в умовах нестійкої економіки», загальним обсягом 0,45 друкованих аркушів.

Дипломна робота складається вступу, трьох розділів, висновків і пропозицій, 14 додатків, списку використаних джерел, що нараховує 76 найменувань, містить 4 таблиці, 8 рисунків. Основний зміст дипломної роботи викладено на 87 сторінках друкованого тексту.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ НАЯВНОСТІ ТА РУХУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

1.1. Економічна сутність та класифікація виробничих запасів

Виробничі запаси посідають важливе місце у складі майна і високі позиції у структурі затрат сільськогосподарських підприємства, при підрахунку результатів діяльності сільськогосподарських підприємства та при висвітленні певної інформації про його економічний стан. Виробничі запаси входять до оборотних активів підприємства, оскільки вони можуть бути переведені в грошові кошти протягом одного року або операційного циклу.

Найпоширенішими видами виробничих запасів є матеріали, сировина, готова продукція, компоненти готової продукції, незавершене виробництво, залишки товарів для перепродажу, наливні чи мастильні речовини тощо. Частини, які входять до складу матеріальних цінностей, залежать від особливостей сільськогосподарських підприємства.

Термін «запаси» у національній літературі з'явився із введенням в дію положень (стандартів) бухгалтерського обліку. До прийняття стандартів термін мав різні назви, а саме матеріальні ресурси, ТМЦ, виробничі ресурси, предмети праці. В деякій фінансовій літературі носять назву товарно-матеріальних запасів (цінностей), а в інших матеріальних ресурсів. деякі науковці запаси представляють господарськими засобами, де розділяють їх на засоби праці та предмети праці, інші «виробничими ресурсами», де поєднують матеріальні і трудові ресурси. Деякі науковці, такі як, Новодворський В.Д. стверджує, що «під виробничими ресурсами розуміється сума складових ресурсів основних фондів, а також матеріальних і трудових ресурсів» [39].

Відповідності до П(С)БО 9 «Запаси» «запаси – активи, які:

утримуються для подальшої реалізації за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшої реалізації продукту виробництва; утримуються для споживання під час виготовлення продукції, надання послуг та виконання робіт, а також управління підприємством» [51].

Більшість авторів, що займалися дослідженням даного питання, дотримуються цієї точки зору та у своїх наукових роботах надають інше тлумачення. Серед них такі вітчизняні вчені як М. Т. Білуха, А. М. Герасимович, М. В. Кужельний, В. Г. Лінник та інші. Однак деякі вчені надають своє визначення даної категорії. Так в роботах Ф. Ф. Бутинця зазначається, що «запаси – це матеріальні ресурси (предмети споживання, засоби виробництва, інші цінності), необхідні для здійснення розширеного відображення, задоволення сфери нематеріального виробництва та задоволення потреб населення, які знаходяться в коморах або в інших місцях з метою їх подальшого застосування» [8].

В підручнику Ткаченко В. М. наводить таке визначення: «запаси – це оборотні активи у матеріальній формі, які знаходяться у власності підприємства та здійснюють його функціонування (або знаходяться у процесі виконання робіт, надання послуг, виробництва продукції) і будуть застосовані, як очікується, протягом одного операційного циклу» [73].

До складу виробничих запасів на думку Горбунова А.В. «відноситься вся продукція виробничо-технічного призначення, яка знаходиться на різних етапах виробництва і обігу, вироби народного споживання та інші товари, що очікують на вступ у процес виробничого або особистого споживання» [11].

Ми погоджуємося із кожним з цих тлумачень, але слід відзначити, що П(С)БО 9 представляє найбільш точне, досконале та уніфіковане визначення даної категорії, представляючи всі можливі випадки використання даного типу активів.

У науковій літературі часто зустрічається визначення «виробничі запаси», змінене поняттям «матеріали». Частина науковців при визнанні

терміну матеріальних оборотних активів використовують поняття «цінності».

Але, термін «цінності» є описовою ознакою, категорією, якісним або критеріальним показником, що характеризує виробничі запаси як економічні елементи, які мають користь для їх власникам та можуть принести їм відповідні економічні вигоди.

Матеріальні цінності представляються активом, якщо існує вірогідність того, що сільськогосподарське підприємство в майбутньому отримає економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, і коли їхня вартість може бути достовірно оцінена.

Аналіз наукової літератури щодо змісту категорії «запаси» та порівняння понять «виробничі запаси», «матеріальні запаси», «матеріальні ресурси» свідчить, що в економічній теорії при визначенні термін «виробничі запаси» необхідно враховувати їхню участь у виробничому циклі.

Приймачок О. М. наводить власне тлумачення виробничих запасів: «Виробничі запаси – це складові предметів праці, які використовуються у виготовленні готової продукції, але безпосередньо ще не задіяні у виробничому процесі, використовуються протягом одного операційного циклу і всю свою вартість переносять на вартість кінцевої продукції» [52].

При виготовленні матеріальних цінностей з обслуговуючою функцією найбільш доцільним на думку Михалевича С. є таке визначення: «під виробничими запасами лід розуміти матеріальний виріб виробничо-технічного призначення, який зберігається та обліковується на складах підприємств і підготовлена для використання безпосередньо у процесі виробництва. При цьому чітко розділяємо маркетинг забезпечення від маркетингу збуту, акцентуючи, що виробничі запаси для забезпеченні виробничих програм у бухгалтерському балансі підприємства відображені у статті виробничі запаси, а запаси для збуту – відповідно у статті готова продукція» [37].

Для цілей фінансового обліку до запасів включається:

– незавершене виробництво яке представлене у вигляді незакінчених обробкою і складанням вузлів, виробів, деталей та незакінчених технологічних процесів. Незавершене виробництво на господарствах, що здійснюють роботи та надають відповідні послуги, складається з затрат на виконання незакінчених робіт (послуг), щодо яких господарством ще не визнано як дохід;

– сировину або основні і допоміжні засоби, комплектуючі засоби і інші запаси, призначені для виготовлення готової продукції, виконання відповідних робіт та надання послуг, обслуговування виробництва для адміністративних потреб;

– товари як матеріальні цінності, які придбані (отримані) та використовуються господарством з метою подальшої реалізації;

– готову продукцію, яка вироблена на сільськогосподарському підприємстві яка призначена для продажу і відповідає певним характеристикам, передбаченим договором або нормативно-правовим актом;

– МШП, які застосовуються протягом не більше одного року або відповідного операційного циклу, якщо він більше одного року.

Класифікація матеріальних цінностей здійснюється створенням номенклатури-цінника, тобто систематизованим переліком ТМЦ, застосовується господарством, у якому кожному найменуванню, розміру і сорту призначається номенклатурний номер (шифр), а також зазначається одиниці виміру і ціна. У подальшому номенклатурний номер ТМЦ вказується в усіх первинних документах, якими здійснюється їх переміщення, що запобігає випадкам пересортиці (списанню замість одних матеріалів іншими або помилковому оприбуткуванню), також є обов'язкова умова при здійсненні автоматизованої обробки інформації по фінансовому обліку надходження, вибуття та наявності запасів. У цьому разі номенклатурний номер застосовуються як ознаки (код), за якими можливо визначити номер синтетичного рахунка, субрахунка або групу, назву ТМЦ, його сорт і розмір.

Всі господарські засоби, а також процеси, що відбуваються на сільськогосподарському підприємстві, з метою відображення їх у бухгалтерському обліку, порівняння та узагальнення вимагають певної оцінки. Від правильності вартісного відображення об'єктів і змін, що відбуваються з ними в процесі здійснення господарських операцій, в значній мірі залежить об'єктивність відповідних даних для загальної характеристики виробничих запасів підприємств і точність підрахунків фінансових результатів.

У загальноприйнятому вигляді розробки з теорії оцінки набули значної актуальності ще в двадцятому столітті. Однак основні літературні дискусії з приводу даної проблеми є актуальними і на сьогоднішній день. Дослідивши дане питання, можна виділити декілька підходів до визначення категорії оцінки. Зокрема базові ідеї оцінки вартості визначили Р. Н. Антоні, Тобто Леоте, А. Гільбо, прихильником цієї теорії є також. Я. Соколов. Тракткування категорії оцінки собівартості як обґрунтоване в працях Л. Я. Розенберга, А. П. Рудановського.

Беляєв Ю. Я. під запасами розуміє: «предмети праці, які в процесі виробництва перетворюються в ті чи інші продукти, або готову продукцію, призначену для особистого або виробничого споживання. В подальшому він пропонує в більш ширшому сенсі під запасами слід розуміти виробничі потужності і запасне обладнання, обслуговуючий персонал і транспортні засоби, готівкові кошти і бібліотечні фонди, рівень технічної і практичної підготовки фахівців, надійність технічних засобів і т. д.» [4].

Так відомий український науковець Саблук П. Т. зазначає, що під виробничими запасами розуміються: «запаси засобів виробництва, які знаходяться в складах суб'єкта господарювання та потрібні для забезпечення безперервного виробничого процесу, причому це лише ті предмети праці, які ще не задіяні в процесі виробництва і зберігають свою натурально-речову форму» [55].

Сучасні українські вчені і бухгалтери практики товарно-матеріальних

запасів (або матеріально-виробничих) відносять: «товари, які були куплені підприємством і зберігаються на складі для наступної реалізації; готова продукція, напівфабрикати і незавершене виробництво; різні матеріали, що зберігаються на складі і призначені для переробки в процесі виробництва або для забезпечення виробничого процесу».

Безруких П. С. виробничі запаси характеризує як: «різні речові елементи виробництва, які повністю споживаються у кожному циклі і всю свою вартість переносять на вартість виробленої продукції, виконаних робіт і наданих послуг. До матеріальних цінностей слід відносити сировину і основні матеріали, допоміжні матеріали, покупні напівфабрикати, відходи (поворотні), запасні частини, паливо, тару і тарні матеріали, МШП» [3].

За результатами здійснених досліджень у даному підрозділі визначено, що в науковій літературі не існує визначеності щодо визначення термін «виробничі запаси» в працях учених-економістів. В процесі написання дипломної роботи, на основі критичної оцінки змісту наукової літератури, як зазначає Гуренко Т. і ми з ним погоджуємося, вважаємо за доцільне наступне визначення поняття «виробничі запаси»: «виробничі запаси – предмети праці, що використовуються в процесі виробничої діяльності і споживаються цим виробництвом протягом одного господарського (виробничого) циклу, після завершення якого цілком переносять свою вартість на вартість новоствореного продукту» [13].

В П(С)БО 9 «Запаси» зазначено, що «до первісної вартості запасів не відносять: відсотки за користування позиками; витрати на збут; понаднормативні втрати і недостачі запасів; загальногосподарські та інші подібні затрати, безпосередньо не пов'язані з придбанням і доставкою цінностей та приведенням їх до стану, в якому вони придатні для застосування із запланованою метою» [51].

Названі затрати відносяться до складу затрат того періоду, в якому вони були здійснені, із відображенням їх суми у Звіті про фінансові результати. Первісна вартість запасів у фінансовому обліку залишається

незмінною. Для правильного відображення в бухгалтерському обліку цінностей важливе значення має їх класифікація. Запаси класифікують за ознаками наведеними в додатку А.

Для фінансового обліку виробничих запасів в сільськогосподарських підприємствах класифікують на такі дев'ять груп: насіння і садівний матеріал; корми; паливо; сільськогосподарська сировина для переробки; запаси і ремонтні матеріали; готова продукція, вироблена в господарстві, призначена для реалізації і відповідає певним технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим законодавчими актами; товари у вигляді матеріальних цінностей, що куплені (отримані) та використовуються господарством з метою подальшої реалізації; МШП, застосовувані протягом 12 місяців або певного операційного циклу, якщо він більше одного року; поточні біологічні активи, які оцінюються за П(С)БО 9 «Запаси» як сільськогосподарська продукція і продукція лісового господарства після її первісної оцінки.

Таким чином, виробничі запаси сільськогосподарського кооперативу є функціональною складовою для нормальної роботи. Ні один кооператив в області технічного виробництва не може обійтися без виробничих запасів. Це єдиний з основних активів, з числа решти перебувають у ході виготовлення зі ціллю подальшої реалізації продукту виробництва, зберігаються для споживання під час виробництва готової продукції, надання відповідних послуг та виконання робіт. Виробничі запаси є базовою складовою собівартості виготовленої продукції здійснюють вплив на розмір нерозподіленого прибутку підприємства.

1.2. Оцінка виробничих запасів для цілей обліку і контролю

Критерієм представлення виробничих запасів активом є те, що вартість цінностей здатний бути точно встановлена. У цьому випадку важливе

значення в системі фінансового обліку матеріальних цінностей займає оцінка. Вибір способу оцінки запасів регламентований типом операції – оприбуткування, зберігання, вибуття. Виробничі запаси, що надходять на сільськогосподарське підприємство, ставляться на баланс за первісною вартістю.

П(С)БО 9 «Запаси» не дає поняття первісної вартості. Це поняття розкривається у п. 4 П(С)БО 7 «Основні засоби», який визначає «первісну вартість об'єкта, як історичну (фактичну) собівартість основних фондів у сумі готівки або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих) на дату купівлі (створення) основних фондів» [49]. Отже, первісна вартість цінностей визнається в залежності від способу їх надходження на сільськогосподарське підприємство.

У виробничих запасів є декілька способів надходження в господарство в результаті: придбання за готівку та її еквіваленти; виготовлення; внеску (передачі) засновниками (учасниками) підприємства у вигляді внеску в статутний капітал; безоплатного отримання; обміну на інші цінності.

Первісною вартістю цінностей, придбаних за гроші та їх еквіваленти, є собівартість активів, яка, згідно з п. 9 П(С)БО 9 «Запаси», складається з наступних фактичних затрат: «ціна придбання за мінусом знижок, відповідно до договору купівлі-продажу та непрямих податків, крім випадків, якщо податки не повертаються підприємству відповідно до чинного законодавства; сума ввізного мита; транспортно-заготівельні затрати; інші затрати» [51].

До первісної вартості матеріальних цінностей не входять, а належать до затрат того періоду, в якому вони були проведені:

- відсотки за користування позиками, крім матеріальних цінностей, які можуть бути визначені кваліфікаційним активом відповідно до П(С)БО 31 «Фінансові витрати»; «затрати на послуги постачання та інших служб сільськогосподарського підприємства з подібними функціями; курсові різниці, які проявляються у ході проведення розрахунків з іноземними постачальниками за одержані виробничі запаси; затрати які пов'язані з

придбанням іноземної валюти для оплати вартості виробничих запасів; наднормативні втрати і нестачі виробничих запасів; витрати які понесені при реалізації; адміністративні витрати та інші подібні затрати» [48].

П(С)БО 9 «Запаси» здійснює регламентацію калькуляції собівартості куплених у постачальників виробничих запасів та реалізацією принципу історичної собівартості. Порядок здійснення калькулювання собівартості куплених виробничих запасів є однією з основних ланок облікової політики сільськогосподарських підприємств.

Первісна вартість виробничих запасів, виготовлених на підприємстві, визнається їх виробничої собівартості, яка визначається П(С)БО 16 «Витрати». У виробничу собівартість потрібно входять прямі затрати на заробітну плату, прямі матеріальні затрати, інші прямі та загальновиробничі витрати.

Первісна вартість матеріальних цінностей які внесені до зареєстрованого капіталу господарства, визнається узгодженої засновниками (учасниками) підприємства їх справедливої вартості.

Первісна вартість безкоштовно отриманих виробничих запасів є їх справедливою вартістю (п. 12 П(С)БО 9). Визначення якої дано у п. 4 П(С)БО 31 «Фінансові витрати»: «Справедлива вартість – це сума, за якою може бути проведений обмін активу або сплата зобов'язання в результаті операції між зацікавленими і незалежними сторонами» [48].

Справедлива вартість, яку називають також достовірної або реальної, характеризується сумою коштів, на яку можливо обміняти актив при здійсненні угоди між добре поінформованими, незалежними сторонами, тобто різними підприємствами.

За наявністю активного ринку базою для вирахування справедливої вартості є ринкова вартість, яка залежить від попиту і пропозиції. В практичній діяльності підприємства для підрахунку справедливої вартості застосовується ціна останньої аналогічної операції, якщо з моменту її здійснення не відбулося суттєвих змін економічних умов. Інформацію про

ринкову вартість також можливо одержати від виробників, з прайс-листів посередників, в агентствах нерухомості, у міському відділі цін і т.д.

При надходженні запасів шляхом обміну на інші виробничі запаси, їх первісна вартість підраховується у відповідності до того, як вони отримані шляхом обміну на подібні виробничі запаси чи на неподібні запаси. При цьому вартість придбаних виробничі запасів, яка вказана у накладній, не враховується при визначенні їх первісної вартості.

При обміні подібними виробничі запасами у підприємства нема реальної економічної вигоди. Тому при обміні подібними активами підприємство, не визнає доходів, а первісна вартість придбаних виробничі запасів є меншою з двох величин:

- балансової вартості переданих виробничі запасів;
- справедливої вартості придбаних виробничі запасів, яка дорівнює справедливій вартості переданих виробничі запасів.

У разі, якщо балансова вартість переданих виробничих ресурсів менша їх достовірної ціни, в такому випадку початкова ціна придбаних виробничих ресурсів однаково балансової вартості переданих. Це твердження не дотримується принципу обережності, відповідно до якого ніяк не вирішується завищення активів.

При купівлі активу шляхом обміну на неподібні активи первісна вартість куплених виробничих запасів, згідно п. 13 П(С)БО 9 «Запаси», «дорівнює справедливій вартості переданих об'єктів. Тобто, при обміні запасів на неподібні активи справедлива вартість придбаних виробничі запасів, при їх оцінці, береться до уваги. Такий підхід не дозволяє завищувати активи у сумі вигідного обміну, коли справедлива вартість отриманих запасів більша справедливої вартості переданих об'єктів. Активи, а з ними і доходи, збільшуються у підприємства тільки тоді, коли справедлива вартість переданих об'єктів більша їх балансової вартості. Якщо ж ця вартість менша балансової, то у підприємства виникають витрати, рівні зменшенню величини (вартості) активів» [51].

Вибуття запасів здійснюється внаслідок: відпуску у виробництво, продажу за гроші або шляхом обміну, безоплатної передачі, внеску у статутний капітал іншого підприємства, природного убутку, зіпсування, розкрадання.

В П(С)БО 9 «Запаси» передбачені наступні способи оцінки вибуття запасів: «ідентифікованої собівартості відповідної одиниці виробничих запасів; середньозваженої собівартості; собівартості перших за часом надходження виробничих запасів (ФІФО); нормативних затрат» [51].

Для всіх одиниць фінансового обліку виробничих запасів, які мають однакове призначення та однакові умови застосування, використовується тільки один з представлених методів. Розглянемо сутність, недоліки та переваги кожного з методів оцінки вибуття запасів.

Виробничі запаси, які реалізуються, і послуги, які надаються для спеціальних заказів і проектів, а також виробничі запаси, які не замінюють один одного, оцінюються за ідентифікованою собівартістю (п.17 П(С)БО 9). Спосіб ідентифікованої собівартості (поштучної оцінки) припускає бухгалтерський облік фактичної собівартості кожної одиниці виробничих запасів, що можливо при забезпеченні об'єктів табличками з серійними номерами. Цей метод зручний при відносно невеликій номенклатурі матеріалів, які можна розцінювати як окремі одиниці та можна легко ідентифікувати. Отже, даний метод застосовують при невеликій кількості списання ТМЦ, при умові, що кожна одиниця цих ТМЦ у своєму роді унікальна. Облік вибуття за методом ідентифікованої собівартості означає, що бухгалтер повинен чітко й однозначно визначати, які саме матеріали із партій були списані у звітному місяці.

Переваги методу: рух вартості запасів повністю співпадає з їх фізичним рухом; утворюються передумови для свідомого керування прибутком від реалізації (застосування) фізично однакових запасів.

Недоліки методу: трудомісткість бухгалтерського обліку руху певних одиниць, особливо при великій номенклатурі і широкій кількості однакових

виробничих запасів.

Оцінка продажу виробничих запасів при застосуванні методу середньозваженої собівартості означає розрахунок фактичної собівартості одиниці виробничих запасів виходячи з середньої їх вартості. Оцінка здійснюється по кожній одиниці виробничих запасів діленням загальної вартості залишку таких виробничих запасів на початок звітнього місяця і вартості одержаних у звітному місяці виробничих запасів на загальну кількість матеріальних цінностей на початок звітнього місяця і одержаних у звітному місяці цінностей. Метод середньозваженої собівартості застосовують у тому випадку, коли здійснюється спільне зберігання запасів одного виду і немає можливості визначити ідентифікованої собівартості вибулого запасу. Результати застосування методу залежать від системи обліку запасів, яка прийнята на підприємстві. Таких систем дві: система постійного (безперервного) обліку; система періодичного обліку. При безперервній системі обліку середньозважена собівартість визначається при кожному надходженні запасів на підприємство, а списання (оцінка вибуття) запасів визначається за тією середньою вартістю, яка мала місце на момент вибуття. Згідно п.18 П(С)БО 9 «Запаси» в Україні метод середньозважених залишків використовується тільки на основі періодичних систем обліку, а періодом визначений місяць [51].

Через простоту метод середньозваженої собівартості був найпопулярнішим до введення в дію національних стандартів. Переваги методу: його використання не вимагає додаткових затрат на перекваліфікацію кадрів; спосіб врахований при застосуванні реєстрів журнально-ордерної форми обліку; дає можливість врахувати всі ціни купівлі матеріальних цінностей протягом звітнього періоду.

Недоліки методу: собівартість вибулих запасів залежить від коливання цін у кінці місяця і підприємство не може свідомо вплинути на величину прибутку.

Згідно п.19 П(С)БО 9 «Запаси» оцінка виробничих запасів за методом

ФІФО ґрунтується на припущенні, що «цінності застосовуються у тій послідовності, у якій вони приходили на підприємство (відображені у фінансовому обліку), тобто виробничі запаси, які першими видаються у виробництво (продаж та інше вибуття), оцінюються за собівартістю перших за часом надходження цінностей. При цьому вартість залишків цінностей на кінець звітного місяця розраховується за собівартістю останніх за часом надходження цінностей» [51].

Переваги даного методу: в умовах інфляції оцінка виробничих запасів у балансі максимально приближена до реальної вартості; вартісний рух цінностей відображає їх фізичне переміщення; взаємопов'язані затрати та доходи виробничих запасів, що реалізуються; дозволяє уникнути збитків при збереженні та витрачання цінностей, які швидко псуються; створює умови для свідомого регулювання розміру фінансового результату. Недоліки даного методу: в умовах інфляції в собівартість вибувших запасів закладені найнижчі ціни, тому балансовий прибуток становиться необґрунтовано завищений.

Оцінка за нормативними витратами передбачає, що у застосуванні норм витрат на одну одиницю готової продукції (робіт або послуг), які застосовуються господарством з урахуванням нормальних рівнів застосування цінностей, праці, виробничих потужностей і діючих цін. Для забезпечення максимального приближення нормативних витрат до фактичних норм затрат і ціни повинні регулярно у нормативній базі переглядатися і перевірятися (п.21 П(С)БО 9). При використанні цього методу, якщо фактичні залишки запасів на кінець місяця та кількість списаних запасів не співпадають з нормативним рівнем використання запасів, норми витрат необхідно коригувати на основі інвентаризації, яка проводиться на підприємствах.

Визначення «середньої ціни списання» також може призвести до істотних неточностей: при завищенні ціни списання вартісна оцінка може виявитися від'ємною величиною, а при заниженні ціни списання буде

завищуватися вартість запасів на кінець періоду.

Переваги методу: метод дозволяє аналізувати, контролювати, та регулювати операції по вибуттю запасів; у повному обсязі створює інформаційну базу управлінської системи. Недоліки методу: при низькій якості нормативних розрахунків лише ускладнює облік та підвищує його трудомісткість.

Підприємство може самостійно обирати будь-який спосіб оцінки, виробничих запасів, які вибули, але при додержанні наступних умов:

- для всіх одиниць фінансового обліку, які мають однакове призначення й умови застосування, використовується тільки один з наведених методів;

- виробничі запаси, які відпускаються для спецзаказів й проектів, оцінюються за ідентифікованою собівартістю;

- виробничі запаси, які не замінюють один одного, оцінюються за ідентифікованою собівартістю.

При відображенні у фінансовому обліку, а потім і у балансі, вартості запасів, також як й інших активів, слід керуватися принципом обачності, тобто не завищувати величину активів. Придбані (отримані) підприємством виробничі запаси зараховуються за первісною вартістю, яка потім може змінюватися, тому у процесі збереження виробничі запаси оцінюються за балансовою вартістю. Згідно з п. 24 П(С)БО 9 «Запаси» встановлено, що «на дату складання балансу виробничих запаси відображаються у фінансовому обліку і звітності за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю продажу» [51]. Тобто балансова вартість – це найменша з двох оцінок: первісної або чистої вартості продажу, яка розраховується розрахунковим шляхом за кожним аналітичним об'єктом за формулою 1.1.

$$\text{ЧВР} = \text{ПВР} - \text{ПВЗР} \quad (1.1)$$

де, ЧВР – Чиста вартість продажу;

ПВР – Прогнозована вартість продажу;

ПВЗР – Прогнозовані затрати по завершенню виробництва.

Відображення виробничих запасів відбувається за чистою вартістю продажу, якщо на дату балансу їх ціна знизилася або вони зіпсовані, постаріли або іншим чином втратили початкову очікувану економічну вигоду. Під чистою вартістю продажу виробничих запасів розуміють очікувану ціну продажу виробничих запасів в умовах звичайної діяльності за відрахуванням очікуваних затрат на завершення їх виробництва і продажу.

1.3. Мета, завдання та інформаційне забезпечення контролю виробничих запасів

Формування та розвиток ринкових виробничих відносин потребує вдосконалення існуючих форм контролю. Контроль виступає як комплекс методів, спрямованих на здійснення перевірок бухгалтерської звітності. Оскільки запаси є значною частиною активів сільськогосподарських підприємств, перевірка операцій з ними особливо актуальна.

Контроль є джерелом достовірної інформації, без якого ефективно управління запасами неможливе. Багато авторів по-різному тлумачать поняття контроль. Так, Самчук Н.В. визначає контроль як: «процес, за допомогою якого компетентний працівник збирає й накопичує дані про господарські явища і факти з метою їх об'єктивної кількісної та якісної оцінки, визначення відповідності встановленим критеріям і надання зацікавленим користувачам достовірної інформації про об'єкти дослідження» [57].

Л.П. Кулаковська, Ю.В. Піча зазначають, що: «аудит (внутрішній) – це експертиза стану бухгалтерського обліку, фінансової звітності та висловлення думки аудитора щодо повноти, законності та достовірності відображених у них фінансово-господарських операцій господарюючого суб'єкта» [22].

Виходячи з викладеного, можна сказати, що контроль забезпечує не

тільки перевірку достовірності фінансових показників, а й розробку пропозицій щодо оптимізації господарської діяльності з метою раціоналізації витрат і збільшення прибутку. Все це є дуже важливим у процесі управління підприємством. Однак у розглянутих визначеннях контролю справедливим є уточнення, що контролер висловлює думку про достовірність даних фінансового обліку та показників фінансової звітності господарства.

Слід зазначити, що окрім завдань контрольного характеру, контроль детальніше здійснює економічну діагностику, опрацювання фінансової та маркетингові стратегій, управлінське консультування. Виокремлення контролю виробничих запасів у самостійну частину перевірки є необхідним та зумовлене, прагненням адміністрації підприємства отримати об'єктивну, неупереджену та незалежну оцінку дій свого управлінського персоналу різних рівнів. Це забезпечить підконтрольне управління з метою ефективного застосування цінностей та досягнення конкретних запланованих результатів виробничої діяльності суб'єкта господарювання.

Контроль виробничих запасів – невід'ємна частина загальної перевірки, оскільки вони складають домінуючу частину активів підприємства і тим самим відіграють вагомий роль у формуванні структури витрат підприємства, а їх вартість суттєво впливає на рівень рентабельності виробництва і всього процесу управління.

Розробка методики контролю виробничих запасів забезпечує перевірку відповідності законодавчих актів та галузевих рекомендацій в системі внутрішньої регламентації та відповідних процедур перевірки. Рішення поставлених завдань досягається за рахунок здійснення внутрішніх перевірок використання цінностей, перевірки правильності організації, методології та техніки їх фінансового обліку.

Правильна організація контролю матеріальних цінностей потребує формулювання конкретних напрямів, а також змісту об'єктів перевірки та параметрів, що їх характеризують. Контроль здійснює перевірку за такими напрямками: виявлення відхилень витрачання матеріальних цінностей на

виготовлення молочної продукції, надійність інформаційного забезпечення фінансового обліку, їх належне зберігання.

При цьому важливе значення має формування мети контролю. За помилковий вибір операцій, що перевіряються, а також недостовірні висновки повною мірою відповідає перевіряючий. Тому потрібно чітко сформулювати цілі й завдання контролю. В переважній більшості господарствах обсяг операцій із запасами є досить значним, тому їх перевірка передбачає досить трудомісткий процес. Базовою метою здійснення перевірки цінностей є: встановлення достовірності, законності і доцільності операцій з запасами, правильності їх відображення в бухгалтерському обліку. Виходячи з мети перевірки запасів формуються основні завдання їх контролю:

- перевірка фактичної присутності виробничих запасів;
- перевірка організації складського обліку, стану зберігання цінностей;
- перевірка організації бухгалтерського обліку заготівлі, купівлі і витрачання виробничих запасів;
- перевірка повноти оприбуткування матеріальних цінностей при наявності документів, які підтверджують їх надходження;
- перевірка правильності визначення первісної вартості цінностей при їх надходженні в господарство;
- контроль за правильністю оформлення надходжень і відпуску матеріальних цінностей;
- перевірка дотримання лімітів з відпуску матеріальних у виробництво та постачальникам;
- перевірка законності списання матеріальних цінностей при природних втратах;
- контроль за незавершеним виробництвом та правильністю розрахунків собівартості готової продукції;
- контроль за правильністю ведення синтетичного і аналітичного обліку виробничих запасів;
- перевірка оцінки повноти та правильності відображення

бухгалтерських операцій із матеріальними цінностями у фінансовому обліку та звітності господарства.

Джерелами інформації для проведення контролю операції із цінностями є наступні:

- 1) затверджений Наказ про облікову політику господарства;
- 2) первинні документи з бухгалтерського обліку матеріальних цінностей
- 3) облікові реєстри, що застосовуються для відображення господарських операцій з обліку матеріальних цінностей;
- 4) акти та довідки попередніх перевірок, аудиторські висновки та інша документація, що узагальнює результати проведеного контролю;
- 5) звітність господарства.

Відповідно до окреслених мети та завдань можна виділити основні об'єкти контролю запасів на сільськогосподарських підприємствах. Об'єкти розділимо на такі групи:

- 1) види запасів, які визначаються їх класифікацією;
- 2) оцінка первісної вартості матеріальних цінностей, що надійшли в господарство з різних джерел;
- 3) методи оцінки вибуття матеріальних цінностей; віднесення вартості запасів до собівартості готової продукції;
- 4) відображення інформації щодо матеріальних цінностей у звітності;
- 5) господарські операції із матеріальними цінностями (надходження запасів в господарство, їх використання на виробництво продукції за всіма виробничими переділами (прядильне, ткацьке, оздоблювальне), передавання на склад готової продукції).

В даному підпункті, чітко визначена мета, завдання та джерела проведення контролю. Також акцентується увага на необхідності та доцільності здійснення таких перевірок в господарстві, з метою уникнення протизаконних дій, пов'язаних з веденням бухгалтерського обліку матеріальних цінностей.

1.4. Нормативно-правове забезпечення обліку і контролю виробничих запасів в сільськогосподарських кооперативах

Для забезпечення мети досягнення економії виробничих ресурсів розумним є впроваджувати комплексне застосовуються виробничих запасів. Виробничі запаси у сільському господарстві використовуються на виготовлення сільськогосподарської продукції. При цьому постає гостре питання нормативно-правового регулювання всіх предметів фінансового обліку у ході переходу на міжнародні стандарти економічної звітності і абсолютної інтеграції державної концепції обліку в загальноєвропейський законотворчий процес. Це відноситься так само як до бухгалтерського обліку, так і до контролю запасів. Невідповідність окремих положень чинних законодавчих актів, що регулюють бухгалтерський облік та аудиту матеріальних цінностей, неузгодженість окремих норм.

П(С)БО та МСФЗ щодо порядку оцінки запасів, відсутність галузевого регулювання їх бухгалтерського відображення призводить до зниження достовірності у забезпеченні інформаційних вимог користувачів для прийняття управлінських рішень. Приведення національного законодавства, що регулює бухгалтерський облік та аудит матеріальних у відповідність міжнародним вимогам, з урахуванням галузевих особливостей сільськогосподарських підприємств, дасть змогу вирішити поставлені певні проблемні питання.

Державна політика у сфері бухгалтерського обліку в Україні проводять Національний банк України, Міністерство фінансів України, Державне казначейство України, міністерства та інші центральні органи виконавчої влади в межах повноважень, передбачених законодавством. Порядок ведення фінансового обліку цінностей визначається багатьма суб'єктами в межах їх повноважень та представлені чотирма рівнями (міжнародний, національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, нормативно-правова база державного рівня, наказ по підприємству), що будують систему

законодавчого регулювання обліку запасів сільськогосподарських підприємств (рис. 1.1).

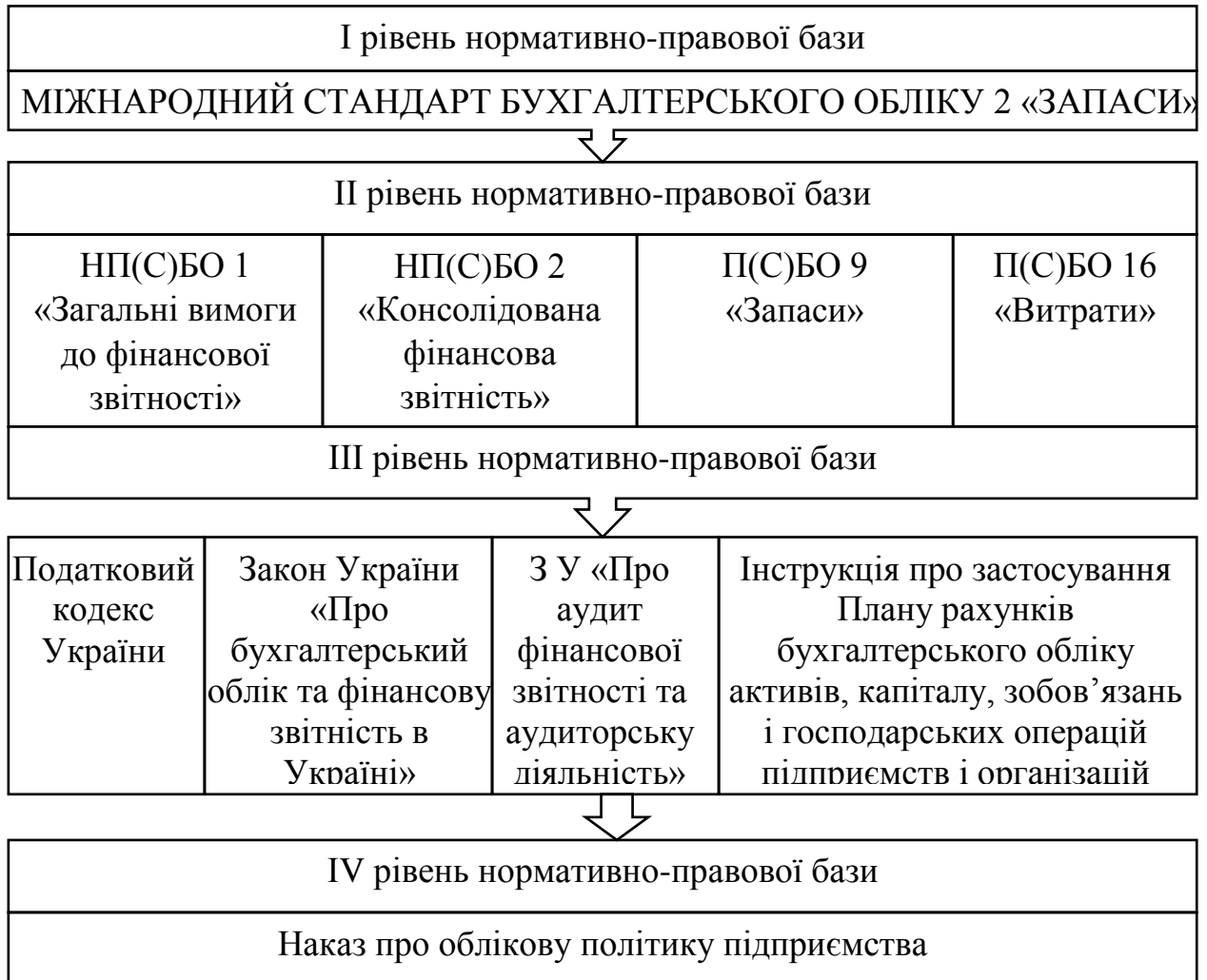


Рис. 1.1. Система законодавчого регулювання обліку і контролю запасів на сільськогосподарських підприємствах

Перший рівень законодавчого регулювання встановлює особливості визнання та оцінки цінностей при їх купівлі та використанні для підприємств України, які застосовують міжнародні стандарти для ведення обліку та складання фінансової звітності.

Другий рівень – Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: «визначає мету, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів, зокрема під час формування інформації про виробничі запаси». Його доповнюють за допомогою П(С)БО 9 «Запаси» та П(С)БО 16

«Витрати», які зазначають методологічні засади формування в обліку інформації про цінності, регулює їх порядок оцінки і обліку на сільськогосподарських підприємствах та розкриття інформації в статистичній та фінансовій звітностях, здійснює регулювання порядку здійснення операцій, пов'язаних із рухом цінностей.

На третьому рівні знаходиться Податковий кодекс України, який визначає порядок оподаткування податком на додану вартість цінностей при їх надходженні та вибутті, встановлює обмеження щодо включення вартості матеріальних цінностей до затрат при розрахунку бази оподаткування податком на прибуток. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» регулює правові засади організації, ведення фінансового обліку та складання звітності, зокрема щодо запасів, порядок оформлення первинних документів та реєстрів обліку, обов'язки підприємств у здійсненні інвентаризації, зокрема в частині відображення залишків цінностей на дату складання балансу.

Для належного ведення фінансового обліку та контроль в кооперативах доцільно застосовувати нормативно-правову базу четвертого рівня. Основним документом на цьому щаблі є «Наказ про облікову політику підприємства», який представляє собою сукупності методів, процедур і принципів з організації системи фінансового обліку затрат. Згідно суті облікова стратегія встановлює спосіб обліку одиничних дій, зобов'язана відображати характерні риси компанії ведення бухгалтерського обліку та процедура реалізації контролювання. Необхідно зосередити інтерес, то що адміністративний підрахунок базується в опитуванні, використанні способів згідно яких дисциплін, але безпосередньо: своєчасного, статистичного та бухгалтерського обліку, точних способів управління, розгляду та інше. Характеризує витримкою вважається бухгалтерський підрахунок, у Зокрема його істотна складова частина - економічний підрахунок. Відомості економічного обліку безпосередньо застосовуються у адміністративному обліку, так само як відомості про витрати в виготовлення.

Таким чином, вивчивши всі нормативно-правові документи, які забезпечують регламентацію фінансового обліку і контролю виробничих запасів кооперативів аграрної сфери в Україні встановлено, що інформація розкривається найбільш повно в П(С)БО 9 «Запаси», та МСФЗ 2 «Запаси», тому, що в даних документах представлено питання з обліку виробничих запасів. У них викладено важливі питання обліку певної ділянки бухгалтерського обліку, разом з тим, є неузгодженість, зокрема, існують відмінності між порядком оцінки виробничих запасів за вимогами П(С)БО та МСФЗ. Порівняльний аналіз вимог П(С)БО 9 «Запаси» та МСФЗ 2 «Запаси» дозволив визначити спільні та відмінні підходи до регулювання окремих питань бухгалтерського обліку виробничих запасів (Додаток Б).

Висновки до першого розділу

1. Виробничі запаси сільськогосподарських кооперативів є основною складовою для нормальної діяльності. Ні одне підприємство у сфері матеріального виробництва не може обійтися без запасів. Це один із найважливіших активів, які з-поміж іншого знаходяться у процесі виробництва з метою подальшої реалізації продукту виробництва, зберігаються для споживання під час виробництва готової продукції, виконання робіт та надання відповідних послуг. Виробничі запаси є основною складовою собівартості готової продукції та, відповідно, впливають на розмір нерозподіленого прибутку підприємства.

2. Первісною вартістю цінностей, придбаних за гроші та їх еквіваленти, є собівартість активів, яка, згідно з п. 9 П(С)БО 9 «Запаси», складається з наступних фактичних затрат: «ціна придбання за мінусом знижок, відповідно до договору купівлі-продажу та непрямих податків, крім випадків, якщо податки не повертаються підприємству відповідно до чинного законодавства; сума ввізного мита; транспортно-заготівельні

затрати; інші затрати»

3. Правильна організація контролю матеріальних цінностей потребує формулювання конкретних напрямів, а також змісту об'єктів перевірки та параметрів, що їх характеризують. Контроль здійснює перевірку за такими напрямками: виявлення відхилень витрачання матеріальних цінностей на виготовлення молочної продукції, надійність інформаційного забезпечення фінансового обліку, їх належне зберігання

4. Формування та розвиток ринкових виробничих відносин потребує вдосконалення існуючих форм контролю. Контроль виступає як комплекс методів, спрямованих на здійснення перевірок бухгалтерської звітності. Контроль є джерелом достовірної інформації, без якого ефективно управління запасами неможливе.

5. Порядок ведення фінансового обліку цінностей визначається багатьма суб'єктами в межах їх повноважень та представлені чотирма рівнями (міжнародний, національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, нормативно-правова база державного рівня, наказ по підприємству), що будують систему законодавчого регулювання обліку запасів сільськогосподарських підприємств

РОЗДІЛ 2. ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ТА НАПРЯМИ ЙОГО УДОСКОНАЛЕННЯ В СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОМУ КООПЕРАТИВІ

2.1. Фінансово-економічна характеристика сільськогосподарського кооперативу

Сільськогосподарський виробничий кооператив «Дружба» (далі СВК «Дружба») розташоване за адресою: Дніпропетровська обл., Царичанський район, село Михайлівка, вулиця Вороного, будинок 39. Сільськогосподарський виробничий кооператив створений 09 березня 2000 року його власниками, серед яких: Дяченко Михайло Васильович, Ткач Віктор Миколайович, Полова Таїсія Іванівна, Дяченко Михайло Михайлович, Ткач Світлана Леонідівна. СВК «Дружба» займається наступними видами діяльності:

- 01.11 Вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур;

- 46.90 Неспеціалізована оптова торгівля.

Голова СВК «Дружба» – Ткач Віктор Миколайович, головний бухгалтер – Мовчан Віталій Валентинович.

СВК «Дружба» є вузькоспеціалізованим кооперативом, оскільки в ньому вирощують лише продукцію рослинництва (зернові та соняшник) і також надає послуги з обробітку ґрунту. Головною метою підприємства є отримання та максимізація прибутку. Всі витрати підприємства покриває за рахунок власних доходів чому сприяє його самоокупність і самофінансування.

Величина прибутку залежить від рівня забезпеченості кооперативу майном. В додатку В представлена динаміка окремих складових активів і пасивів кооперативу, яка свідчить про те, що в структурі майна відсутні

необоротні активи, а його сума представлена оборотними активами яка знизилася на 68,01 % або 611,1 тис. грн. Поведений аналіз капіталу кооперативу свідчить про те, що його структура складається з власного капіталу який зменшився на 82,1 %, зареєстрованого (пайового) капіталу, зобов'язань і забезпечень які зменшилися на 16,2 % за останні п'ять років.

Оцінку руху та функціонального стану основних засобів в СВК «Дружба» провести неможливо оскільки, вони відсутні в кооперативі, що є негативним явищем для функціонування сільськогосподарського виробничого кооперативу.

В додатку Д представлена динаміка фінансових результатів діяльності СВК «Дружба» за 2015-2019 рр. За даними додатку видно, що в кооперативі за досліджуваний період зменшився чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) на 2956 тис. грн. (89,98 %), що в свою чергу призвело до отримання в 2019 році валового збитку у розмірі 148 тис. грн. Собівартість реалізованої продукції також зменшується (82,20 %) але не такими темпами як чистий дохід. Сума інших операційних витрати збільшувалася до 2017 року, після чого почала різко знижуватися аж до нульової позначки в 2019 році. Кооператив є платником єдиного податку четвертої групи, таким чином, фінансовий результат до оподаткування і чистий прибуток (збиток) мають однакову суму за досліджуваний період. Скрутна ситуація в СВК «Дружба» спостерігається з 2017 року, оскільки кооператив почав отримувати збиток в розмірі 367 тис. грн., 203 тис. грн. (2018 р.) і 219 тис. грн. (2019 р.). Дана ситуація негативно вплинула на відсоткове відношення чистого прибутку (збитку) до чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) та до валового прибутку (збитку), які зменшилися на 186,16 % і 60 % відповідно.

В додатку Е представлена динаміка показників фінансової стійкості. Оцінка фінансової стійкості кооперативу дала наступні результати, в 2019 році порівняно з 2015 роком коефіцієнт концентрації залученого капіталу збільшився на 161,98%. Коефіцієнт маневреності власного капіталу

зменшився на 81,18 %, коефіцієнт забезпечення оборотних коштів, коефіцієнт реальної вартості у майні основних засобів також зменшилися. Ці показники мають негативну динаміку. Коефіцієнт фінансового ризику занадто збільшився (4,45 рази), який в 2019 році перевищує нормативне значення, що може призвести до фінансової нестабільності кооперативу. Коефіцієнт маневреності власних оборотних коштів майже не змінився за досліджуваний період, це пояснюється забезпеченістю кооперативу оборотними засобами.

Оцінивши ліквідність, платоспроможність та оборотність оборотних активів кооперативу (Додаток Ж) робимо висновки, що у 2019 році порівняно з 2015 роком високоліквідні активи зменшилися на 81,36 %. Коефіцієнт абсолютної ліквідності мав дуже маленьке значення у 2017 році і 2019 році він зменшився на 77,76 %. Коефіцієнт загальної платоспроможності знизився на 61,83 %.

Чистий дохід від реалізації продукції знизився. Середньорічна вартість оборотних активів зменшилася на 40,64 %, і ефективність використання оборотних засобів також знизилася (коефіцієнт обертання оборотних активів зменшився на 83,12 %). В цілому кооператив є ліквідним оскільки виконуються всі чотири нерівності.

В умовах нестабільної економіки важливим інструментом дослідження ефективності використання ресурсів є оцінка ділової активності СВК «Дружба», яка представлена в додатку 3. Як видно з наведених результатів розрахунків чистий дохід від реалізації продукції зменшився, про що свідчать отримані показники: у 2019 р. – 329,2 тис. грн., у 2015 р. – 3284,8 тис. грн. Середньорічна вартість капіталу за п'ять років знизилася на 40,64 %. Відповідно відбулося зменшення середньорічної вартості оборотних активів на 37,84 %, що є результатом виведення капіталу.

Величина кредиторської заборгованості знизилася на 47,26 %. Проте кооператив може покрити кредиторську заборгованість за рахунок оборотних коштів. Узагальнюючи результати показників ділової активності СВК

«Дружба» можна зробити висновок, що нераціональна господарська діяльність та ділова активність сприяли зниженню ефективного функціонування кооперативу у 2019 р. порівняно з 2015 р. Наслідком таких дій є зменшення чистого доходу від реалізації продукції, збільшення тривалості одного обороту власного капіталу.

Найважливіші параметри виробничої та фінансово – господарської діяльності СВК «Дружба» містить підсумкова рейтингова оцінка. Розраховуючи рейтингову оцінку до уваги було взято дані про виробничі можливості кооперативу, рентабельність продукції, платоспроможність, ефективне розпорядження ресурсами, стан та напрямки використання коштів, джерела їх формування, а також інші показники.

Комплексна (рейтингова) оцінка фінансового стану СВК «Дружба» наведена в додатку К. Таким чином, отримані значення розрахованих показників за визначений період часу дають можливість зробити висновок, що кооператив є середнім діловим партнером. Порівняльна комплексна оцінка виробничо-господарської діяльності показує, що фінансовий стан підприємницької діяльності досліджуваного кооперативу має найвищий рейтинг в 2015-2016 рр., а в інші роки значення Б. Це свідчить про достатню прибуткову діяльність, середній рівень рентабельності, деякі економічні показники вищі від прийнятих норм, бездоганна ділова репутація. Кооператив раціонально використовує наявні ресурси згідно розробленої стратегії управління, свідченням чого є отримані результати.

2.2. Характеристика організаційної роботи бухгалтерської служби та оцінка базових засад облікової політики сільськогосподарського кооперативу

Ведення фінансового обліку та складання статистичної і фінансової звітності в кожному кооперативі проводиться на підставі нормативно-правових документів, що затверджуються органами, в яких є обов'язки

регулювання в Україні питань звітності і обліку. Це дає можливість здійснювати бухгалтерський підрахунок, складати звітність до загальних засад, також подібним способом гарантувати співвідносність облікової даних. Але це ніяк не означає, того що організація, відштовхуючись від конкретних обставин господарювання, не в силах підбирати більш поблажливі з метою нього форми ведення обліку.

Йдучи в першу чергу в цілому у властивості методичної основи, організація бухгалтерського обліку гарантує придбання, уявлення і використання знань про принципи, конфігурації та методи зведення процесу бухгалтерського обліку, отримання інформації про домашню роботи компанії.

Організація роботи бухгалтерської служби в СВК «Дружба» здійснюється головою кооперативу та передбачає визначення прав і обов'язків головного бухгалтера, підлеглих йому облікових працівників, визначає побудову бухгалтерської служби, її місце в системі управління та взаємодію з іншими підрозділами кооперативу.

Організацією фінансового обліку СВК «Дружба» займається головний бухгалтер. Він забезпечує дотримання в кооперативі встановлених єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку, складання і подання у встановлені строки фінансової звітності; організує контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій; бере участь в оформленні матеріалів, пов'язаних з нестачею та псування цінностей.

Бухгалтерська служба в СВК «Дружба» складається з двох осіб. Ведення обліку здійснюється за допомогою меморіально-ордерної форми обліку. Якісні характеристики персоналу облікової служби визначаються ступенем професійної та кваліфікаційної придатності їх до покладених обов'язків на працівників та виконуваних ними завдань.

Працівники бухгалтерської служби СВК «Дружба» проводять контроль за роботою матеріально-відповідальних осіб, контролюють їх звітність,

приймають участь в інвентаризації цінностей. На бухгалтерію покладається роботу не лише проводити контроль за правильністю заповнення первинних документів, та й за відповідність їх змісту чинному законодавству. Працівники бухгалтерії несуть відповідальність за заповнення і збереженість бухгалтерської документації при всіх етапах документообігу, за своєчасність представлення бухгалтерської звітності відповідним користувачам.

В СВК «Дружба» бухгалтерський облік проводять в централізованій бухгалтерії та в з обліковим персоналом всіх підрозділів. На рівні відділення виконуються документальне формування виконаних дій, оброблення, класифікація первинних документів відповідно до переміщенню запасів, розрахунків оплати роботи тощо.

Розпорядження та вказівки головного бухгалтера в межах її компетенції є обов'язковими для виконання всіма кооперативу й структурними підрозділами підприємства. Неухильне виконання всіх вимог головного бухгалтера щодо дотримання правил ведення бухгалтерського обліку забезпечує керівник підприємства.

Обов'язками головного бухгалтера є:

- 1) керівництво діяльністю бухгалтерської служби, забезпечує розподіл посадових обов'язків між її працівниками;
- 2) бере у разі потреби участь в організації та проведенні перевірки стану бухгалтерського обліку та звітності у бухгалтерській службі кооперативу;
- 3) погоджує кандидатури працівників підприємства, яким надається право складати та підписувати первинні документи щодо проведення господарських операцій, пов'язаних з відпуском (витрачанням) грошових коштів, документів, товарно-матеріальних цінностей, нематеріальних активів та іншого майна;
- 4) проведення контроль за: відображенням у фінансовому обліку всіх виробничих операцій, що проводяться кооперативом; заповнення звітності; цільовим використанням матеріальних (нематеріальних), фінансових та

трудових ресурсів, збереженням майна; виконання вимог законодавства щодо витрачання (передачі) нерухомого та рухомого майна кооперативу; точністю виконання розрахунків присутність виконанні оплати товарів, праць, послуг, співвідношенням згаданих грошей розмірами вироблених праць, отриманих продуктів або наданих послуг відповідно до обставин працівників бухгалтерії; капіталу закриття також списання у відповідності зі законодавством дебіторської заборгованості; дослідженням також реалізацією подій згідно дотриманню також збільшення ступеня фінансово-домашньої витримки співробітників бухгалтерської роботи; виконанням основними бухгалтерами компанії, функцій відповідно до контролювання.

Питання фінансового обліку, його організація, формування показників звітності залишаються на сьогодні надзвичайно актуальними для підприємств різних форм власності, розмірів та видів діяльності. Організація фінансового обліку на сільськогосподарських підприємствах має відповідати всім вимогам щодо обліку, а саме забезпечувати інформаційну, контрольну, аналітичну та оціночну функції. Сільськогосподарські підприємства самостійно визначають облікову політику і здійснюють заходи щодо організації фінансового обліку, що фіксуються в Наказ «Про облікову політику» (в подальшому Наказ). Наказ є одним з перших документів, які використовуються податковою інспекцією, аудиторськими фірмами та іншими контролюючими органами у ході перевірки діяльності підприємства. Недоліком в організації облікового процесу є відсутність у СВК «Дружба» Наказу «Про облікову політику».

Технологічним інструментом фінансового обліку та узагальнення обліково-економічної інформації про фінансово-господарську діяльність СВК «Дружба» є спрощений План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій суб'єкта малого підприємництва.

Однією зі складових організації облікового процесу в кооперативі є обрана форма фінансового обліку. СВК «Дружба» обрало і використовує

меморіально-ордерну форму.

Поточний облік передбачає по всіх операціях створення проводок у меморіальних ордерах з накопичувальних відомостей або первинних документів. Меморіальний ордер записують на спеціальному бланку, який підписує і перевіряє головбух або його заступник. У меморіальних ордерах записують зміст господарської операції та вказується посилання на документ, здійснюється під рахункова формула, тобто вписується шифр відповідного рахунків і сума оборотів по ним. Меморіальним ордерам присвоєні постійні номери, що дає здатність складати на всі групи однакових операцій всього 1 меморіальний ордер за місяць (Додаток Л). Лежать меморіальні ордери вмісті із підшитими до них первинними документами.

При меморіально-ордерній формі фінансового обліку хронологічний запис господарських операцій в досліджуваному кооперативі відокремлений від систематичного. Хронологічний запис здійснюють у спеціальному документі – «Реєстраційний журнал», який представлений для порядкової нумерації меморіальних ордерів і контролю за їх збереженням.

Журнал класифікують у реєстрі штучного обліку - Головній книжці. У ній закріплюють номер меморіальних ордерів, проставляється число їх оформлення та кошти згідно із операціями. Обороти згідно будь-якому штучному рахунку так само як згідно дебету, таким чином, згідно кредиту ділять в елементи, згідно кореспондуючих рахунків. В Головній книжці фіксують лише нинішні вираження, які підсумовуються у місяць згідно дебету і кредиту будь-якого рахунку в розрізі кореспондуючих рахунків. Залишок згідно з рахунками в Головній книжці ніяк не вводиться.

В СВК «Дружба» по закінченні місяця на підставі даних Головної книги бухгалтер складає оборотну відомість за синтетичними рахунками (або пробний баланс). Відповідні підсумки оборотної відомості звіряють з підсумками записів у реєстраційному журналі. Форма Головної книги має вигляд, який представлено в додатку М.

Аналітичний облік здійснюють у картках, книгах на вільних аркушах.

Меморіально-ордерна форма бухгалтерського обліку відрізняється гнучкістю і простотою побудови аналітичних і синтетичних документів, що дає змогу рівномірно розподілити обсяги облікової роботи.

Проте меморіально-ордерна форма обліку має суттєві недоліки. Так, для неї притаманна велика кількість записів і пов'язані з цим зайві витратами праці. Більшість часу займають підрахунки підсумків і взаємозвірка документів аналітичного і синтетичного обліку, які в основному проводять у найбільш напружений час - наприкінці облікового періоду. Це створює неритмічність у роботі бухгалтера протягом місяця.

Розмежування аналітичного і синтетичного обліку веде до відставання аналітичного обліку і складання фінансової звітності без розноски за аналітичними рахунками. Підвищуються терміни синтетичного і аналітичного обліку на невиправдано тривалий час. Ці недоліки меморіально-ордерної форми фінансового обліку суттєво знижують ефективність обліку в СВК «Дружба».

Для чіткої організації і планування роботи, а також раціонального розподілу праці в СВК «Дружба» функціонують посадові інструкції. Працівники господарства не дотримуються встановлених посадових інструкцій, що в свою чергу призводить до зниження ефективності використання робочого часу.

Дотримання інструкцій дозволяє чітко визначити обов'язки, права та відповідальність персоналу, запобігає виконанню функцій, які йому належать, визначає систему взаємовідносин між керівником та підлеглими працівниками.

Бухгалтерія СВК «Дружба» повинна визначити шлях руху первинних документів від моменту їхнього створення до моменту передачі в архів для подальшого зберігання. Для цього необхідно розробляється графік документообігу з обов'язковим відзначенням виконавців, відповідальних за перевірку та обробку пункту передачі документів для подальшої обробки, використання та зберігання у поточному і постійному архіві. Цьому питанню

в господарстві приділяється дуже мало уваги. Первинні документи складаються несвоєчасно з порушенням вимог. Інколи такі документи заднім числом виписує сам головний бухгалтер. Це пояснюється відсутністю графіку документообігу, та відсутності відповідальності працівників підприємства за неправильне складання первинних документів та несвоєчасну їх передачу головному бухгалтеру.

2.3. Проблемні аспекти обліку виробничих запасів в сільськогосподарському кооперативі

Виробничі запаси є основою господарською діяльності СВК «Дружба». Саме від присутності їх на складі залежить весь виробничий цикл СВК «Дружба». Правильно організовуваний первинний облік руху виробничих запасів сприяє оптимальному процесу виробництва на всіх стадіях обробки і випуску готової продукції СВК «Дружба».

Первинну документацію з обліку запасів у СВК «Дружба» можна поділити на:

- первинні документи з оприбуткування матеріальних цінностей;
- документи із внутрішнього переміщення і складського обліку виробничих запасів;
- документи з відпуску (списання) сировини, матеріалів на виробництво і на власні потреби.

Основними формами первинної документації з оприбуткування сировини та матеріалів у СВК «Дружба» є:

- рахунок-фактура;
- доручення;
- прибутковий ордер;
- податкова накладна, реєстри обліку придбання і реалізації товарів.

Придбанням запасів в СВК «Дружба» займається відділ постачання,

який з кожним постачальником укладає договір.

У договорі обов'язково вказуються: назву і кількість виробничих запасів, їх ціна, термін поставки і порядок розрахунків. На підставі договорів постачальники виписують рахунки, які є розрахунковою документацією і виписуються на кожну партію відвантажених виробничих запасів. У договорі вказують назву, адресу і розрахункові рахунки постачальника і платника, також розрахунок вартості, пред'явленої платнику для сплати і назву, кількість, ціна і сума виробничих запасів, ПДВ. Рахунок-фактура в СВК «Дружба» використовується для оформлення платіжних доручень банку для оплати за матеріальні цінності.

Для купівлі виробничих запасів у постачальника довіреному працівнику підприємства виписується доручення. «Доручення» призначене для оформлення права окремої посадової особи виступати довіреною особою СВК «Дружба» при отриманні виробничих запасів.

Наказом голови СВК «Дружба» зазначений перелік посадових осіб, яким може бути виписана довіреність на отримання у постачальника виробничих запасів. Оформлення доручень здійснює бухгалтер за умови, якщо за попереднє доручення підзвітна особа, якій воно було видане, вже звітувалася.

Кожне доручення заноситься до журналу довіреностей, який знаходиться в бухгалтерії. Всі сторінки реєстраційного журналу доручень прошнуровані, пронумеровані та скріплені печаткою і підписами голови та головного бухгалтера СВК «Дружба». Отримані за дорученням виробничі запаси підзвітною особою підприємства здаються на склад. Завідувач складом оформляє надходження сировини або матеріалів випискою прибуткового ордера або розпискою про одержання на товарно-транспортній накладній, що виписується постачальником.

Прибутковий ордер призначається для оприбуткування виробничих запасів які надходять в господарство від постачальників, заповнюється при відсутності якісних та кількісних відмінностей з документами постачальника,

застосовуються для оперативного обліку на складах, аналітичного та синтетичного обліку надходження матеріальних цінностей. Співробітники господарства, які здали завідувачу складом сировину або матеріали представляє супровідні документи постачальника бухгалтеру господарства матеріального відділу, який здійснює відмітку в журналі реєстрації доручень про її застосування і підтверджує своїм підписом. Один раз на 12 місяців спеціально створеною спеціальною комісією яка проводиться списання використаних бланків доручень і оформляється «Акт списання бланків доручень».

Головним первинним документом з оприбуткування виробничих запасів в СВК «Дружба» є Товарно-транспортна накладна. Вона являється комбінованим первинним документом і складається з трьох самостійних розділів: відомостей про товар, вантажно-розвантажувальних робіт, іншої інформації. У розділі «Відомості про вантаж» вказують усю інформацію про перевезення товару і є підставою для оприбуткування, складського, оперативного і фінансового обліку запасів.

Товарно-транспортна накладна складається у чотирьох екземплярах:

- перший екземпляр залишається у вантажовідправника та є підставою для списання запасів;
- другий є супровідним первинним документом на перевезення вантажів та призначений для оприбуткування його покупцем;
- третій примірник (є підставою для проведення розрахунків за виконані транспортні послуги) з даними таксування і підписом таксувальника перевізник направляє заказнику автотранспорту для оплати;
- четвертий екземпляр разом з подорожнім листом вантажного автомобіля залишається у перевізника для фінансового обліку його транспортної роботи.

Товарно-транспортна накладна може бути прибутковим первинним документом тільки при відсутності між фактичними даними і даними супровідних документів. При виявленні якісних або кількісних розбіжностей

у якості та кількості з даними супроводжуючих документів постачальника, а також при відсутності підтверджуючих платіжних документів надходженні виробничих запасів, здійснюють складання Акту про приймання матеріалів. Акт складається у двох екземплярах приймальною комісією, яказначається головою СВК «Дружба», з обов'язковою участю завідуючого складом та представника відправника (постачальника). Акт виступає підставою для оприбуткування сировини або матеріалів. Після приймання запасів акти з супровідними документами передаються: один екземпляр в бухгалтерію для обліку руху запасів, а другий – відділу постачання для направлення листа претензії постачальнику.

При видачі виробничих запасів на виробництво в СВК «Дружба» оформляється «Накладна (внутрішньогосподарського призначення) матеріалів». У ній, окрім загальних реквізитів, указується підстава для оформлення документа, кому видається, через кого.

Одержувачем цінностей є начальник виробничого цеху і своїм підписом про отримання цінностей він підтверджує, що узяв на себе матеріальну відповідальність у завідувача складом. Обов'язково зазначають назву цінностей, одиниця вимірювання, кількість, ціна і загальна собівартість відпущених виробничих запасів. Цими ж накладними-вимогами оформляється здавання на склад відходів виробництва готової продукції, відходів від браку, запасів від ліквідації основних засобів, від розбирання тимчасових споруджень і т.п. Для обліку руху виробничих запасів СВК «Дружба» оформляється також на підставі розпорядження голови кооперативу матеріально відповідальною особою складу, яка відпускає цінності, у двох екземплярах. Перший примірник залишається на складі, звідки відпускаються цінності, і є підставою для списання цінностей, другий – передається на склад, що приймає запаси, і є підставою для оприбуткування цінностей.

Для відображення відпуску виробничих запасів, які систематично використовуються при виготовленні готової продукції, а також для

здійснення поточного контролю за дотриманням установлених лімітів відпуску сировини на виробничі потреби на підприємстві використовуються лімітно-забірні картки. Лімітно-забірні картки заповнюються відділом постачання на один чи кілька назв матеріалів в двох примірниках. Перший примірник до початку місяця передається виробничому підрозділу – споживачу сировини та матеріалів, другий на склад.

Передача складом лімітно-забірних карток до бухгалтерії здійснюється після використання ліміту. Усі матеріальні цінності, що надходять на підприємство, мають своєчасно оприбутковуватися відповідними складами. Розміщення матеріалів повинно проводитися за секціями складів, а всередині їх – за окремими групами, щоб забезпечити можливість їх швидкого приймання, відпуску й перевірок наявності. У місцях зберігання кожного сорту слід прикріпляти ярлик із зазначенням відомостей про даний сорт, що там знаходиться. Голова кооперативу своїм розпорядженням встановлює коло осіб, відповідальних за приймання, зберігання і відпуск матеріальних цінностей, а також за правильне та своєчасне оформлення даних операцій. З такими особами укладаються письмові угоди про матеріальну відповідальність. Голова кооперативу встановлює також перелік посадових осіб, яким надається певне право ставити підпис на документах про отримання і відпуск зі складу матеріальних цінностей.

Одиницею фінансового обліку матеріальних цінностей у відповідності до п. 7 П(С)БО 9 «Запаси» є їх назва або однорідна група. Аналітичний облік матеріальних цінностей на складу СВК «Дружба» ведеться згідно П(С)БО 9 «Запаси» «по кожному найменуванню в Картках складського обліку матеріалів. Вона застосовується для оперативного обліку матеріальних цінностей, МШП по складу. Картка відкривається на кожне найменування, сорт і розмір конкретного виду виробничих запасів на рік із переносом залишку матеріальних цінностей на початок року з картки попереднього року» [51].

Записи про вибуття та надходження виробничих запасів до карток

складського обліку здійснюються безпосередньо матеріально відповідальними особами (завідувачем складом) на підставі видаткових та прибуткових первинних документів. По закінченню звітнього періоду завідуючий складом складає звіт про рух матеріальних цінностей і разом з первинними документами подається до бухгалтерії.

Таким чином первинний облік з руху матеріальних цінностей у СВК «Дружба» організовано за допомогою типових форм первинного обліку, на складі аналітичний облік ведеться по кожному найменуванню матеріалів або сировини з використанням карток складського обліку.

На рахунку 20 «Виробничі запаси» здійснюється синтетичній облік виробничих запасів в СВК «Дружба», він призначений для узагальнення інформації про наявність і рух належних досліджуваному підприємстві запасних частин, матеріалів і сировини, будівельних матеріалів, палива, тари й тарних матеріалів. Надходження запасів в господарство їх дооцінка відображається за дебетом рахунку 20 «Виробничі запаси»; витрачання на виробництво, переробку, відпуск (передачу) на сторону, уцінка тощо – за кредитом. З урахуванням специфічних особливостей виробничого процесу СВК «Дружба» з типового переліку субрахунків рахунку 20 «Виробничі запаси» в робочому плані рахунків передбачені в таблиці 2.1.

На підставі карток складського обліку завідуючий складом складає матеріальний звіт тільки у кількісному виразі, вони складаються у двох екземплярах.

Перший екземпляр складається автоматизованим шляхом в бухгалтерії, а другий екземпляр складає завідуючий складом без застосування комп'ютера. Завідувач складом по закінченню звітнього періоду подає свій екземпляр до бухгалтерії, де здійснюється перевірка цих двох екземплярів матеріального звіту. Матеріальній звіт містить: найменування матеріалу, код, залишок на початок і кінець періоду, одиниці виміру, а також надходження та вибуття матеріальних цінностей. До матеріальних звітів в господарстві включаються усі матеріальних цінностей, які були та є у наявності на складі,

незалежно від того, був чи не був рух цих матеріалів за звітний період.

Таблиця 2.1

Субрахунки до рахунку 20 «Виробничі запаси»

Рахунок	Назва рахунку	Призначення
201	Сировина й матеріали	Відображаються наявність та рух сировини та основних матеріалів, які входять до складу продукції, що виготовляється, або є необхідними компонентами при її виготовленні. На цьому субрахунку ведеться облік основних матеріалів, що використовуються підрядними будівельними організаціями при здійсненні будівельно-монтажних, ремонтних робіт. Допоміжні матеріали, які використовуються при виготовленні продукції або для господарських потреб, технічних цілей та сприяння у виробничому процесі.
203	Паливо	Обліковуються наявність та рух палива, що придбається чи заготовляється для технологічних потреб виробництва, експлуатації транспортних засобів.
204	Тара, тарні матеріали	Відображаються наявність і рух усіх видів тари, крім тари, яка використовується як господарський інвентар, а також матеріали й деталі, які використовують для виготовлення тари і її ремонту.
206	Матеріали, передані в переробку	Обліковуються матеріали, передані в переробку на сторону та які надалі включаються до складу собівартості отриманих з них виробів.
207	Запасні частини	Ведеться облік придбаних чи виготовлених запасних частин, готових деталей, вузлів, агрегатів, які використовуються для проведення ремонтів, заміни зношених частин машин, обладнання, транспортних засобів, інструменту, а також автомобільних шин у запасі та обороті.
208	Матеріали сільськогосподарського призначення	Обліковуються мінеральні добрива, отрутохімікати для боротьби зі шкідниками й хворобами сільськогосподарських культур.
209	Інші матеріали	Обліковуються відходи виробництва невиправний брак, матеріальні цінності, одержані від ліквідації основних засобів, які не можуть бути використані як матеріали, паливо або запасні частини на цьому підприємстві, зношені шини тощо

Найважливішою роботою бухгалтера по обробці звіту комірника про рух матеріальних цінностей є оцінка вибуття та надходження кожної одиниці цінностей. У СВК «Дружба» при оцінці вибутих запасів застосовується метод «ФІФО», який в умовах підвищення інфляції більше підходить для підрахунку собівартості і фінансових результатів всієї господарської діяльності. Бухгалтерія СВК «Дружба» використовує типову кореспонденцію по руху цінностей для організації синтетичного обліку матеріальних цінностей бухгалтерія використовує типову кореспонденцію по руху

цінностей.

у СВК «Дружба» синтетичний облік виробничих запасів ведеться в меморіальному ордері № 2. Меморіальний ордер заповнюється на спеціальному бланку, який перевіряє і підписує головний бухгалтер, а при відсутності його заступник. У меморіальному ордері коротко вписується зміст господарської операції та дається посилання на документ, приводиться рахункова формула, тобто зазначається шифр кореспондуючих рахунків і сума обороту. Форму меморіального ордера № 2 наведено в додатку Н. Меморіальний ордер має постійні порядковий номери. Зберігаються меморіальний ордер разом із заповненими, підшитими до них документами. Схема бухгалтерського обліку виробничих запасів яка використовується в кооперативі показано на рисунку 2.2.

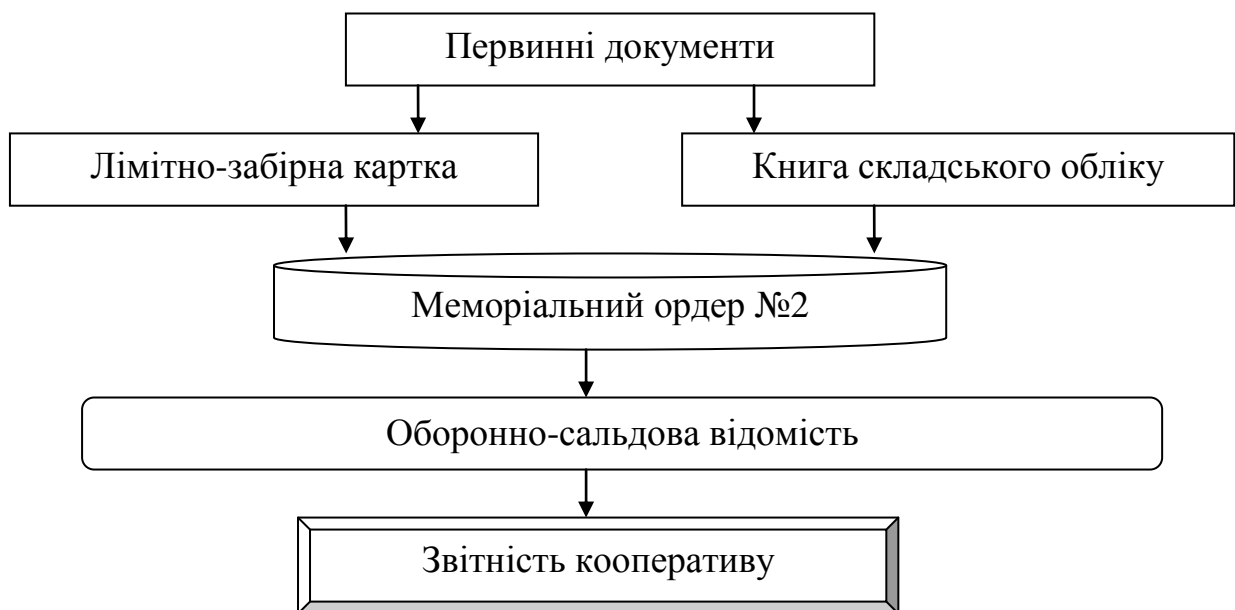


Рис. 2.2. Схема обліку виробничих запасів в СВК «Дружба»

Під час використання меморіально-ордерної форми бухгалтерського обліку хронологічний запис операцій в досліджуваному кооперативі відокремлений від систематичного. У спеціальному реєстрі - реєстраційному журналі ведуть хронологічний запис, який передбачений для порядкової нумерації меморіальних ордерів і контролю за їх збереженням і має вигляд, наведений в додатку П.

2.4. Напрями удосконалення проблемних аспектів обліку виробничих запасів в сільськогосподарському кооперативі

Удосконалення фінансового обліку матеріальних цінностей завжди перебуває під увагою наукових і практичних працівників. Пояснюється це складністю й трудомісткістю даного розділу фінансового обліку.

Оцінка практично ведення обліку показує, що в господарствах як в методологічному, так і в організаційному аспекті, цей розділ фінансового обліку продовжує мати серйозні недоліки. Відхилення в фінансовому обліку запасів особливо часто здійснюється при інвентаризаціях, а також при звірці даних складського обліку, коли проявляються недостачі й значні розбіжності за рахунок пересортування окремих видів матеріальних цінностей. Має місце й велика кількість помилок у первинній документації й облікових регістрах, що характеризують придбання і рух матеріалів.

У даний час існує необхідність і одночасно можливість нових організаційних і методичних підходів у вирішенні проблем фінансового обліку виробничих запасів, пов'язаних, з одного боку із переходом на нові ринкові відносини та міжнародні стандарти, а з іншого – широким застосуванням комп'ютерних технологій.

Поліпшення бухгалтерського обліку сприяє впорядкування первинних документів, широке впровадження типових специфічних форм, підвищення рівня автоматизації обліково-обчислювальних робіт, здійснення порядку приймання, зберігання й затрат виробничих запасів, комплектуючих виробів і т.п.

Наявність в господарстві у достатній кількості складських приміщень, оснащених ваговими і вимірювальними приладами, мірною тарою й іншими пристосуваннями є важливою умовою для забезпечення зберігання матеріальних цінностей, правильного приймання, зберігання й відпуску цінностей. Потрібно також вводити в дію ефективні форми поточного і

попереднього контролю за дотриманням норм матеріальних цінностей і затрати виробничих ресурсів, приділяти більше уваги підвищенню вірогідності оперативного фінансового обліку руху напівфабрикатів, комплектуючих виробів, деталей і вузлів у виробництві. Інформація фінансового обліку повинна містити дані для пошуку резервів зниження собівартості готової продукції в частині раціонального застосування матеріалів, зниження норм затрат, забезпечення належного зберігання.

В умовах зберігання матеріальних цінностей на складах доцільно здійснювати інвентаризацію під час прибирання складів. Поряд з цим пропонуємо інші методи інвентаризації матеріальних цінностей на виробництві, зокрема нормативний метод (при умові, якщо ці цінності запаковані в мірну тару). Процес проведення їх контролю потребує своєчасної обробки інвентаризаційних матеріальних цінностей, відповідного складання порівняльних відомостей і визначення пересортування запасів.

В практиці при оформленні результатів контролю в порівняльних відомостях допускається дублювання показників про наявність матеріальних цінностей.

Фактичну наявність виробничих запасів доцільно заносити в окремі картки або відомості, які стають дублікатом інвентаризаційного опису їх залишків з метою усунення цих недоліків.

Методика ведення складського обліку виробничих запасів в значній мірі залежить від способів їх зберігання та транспортування. Для цього пропонується при їх купівлі вагонами або спеціально обладнаними автотранспортними засобами вести їх партійний облік, де записи по надходженню цінностей та відпуск на виробництво здійснюються лінійним способом з урахуванням його якісних і технологічних особливостей.

Оформлення відпуску сировини та матеріалів занадто трудомісткий процес через велику кількість і різноманітність первинної документації. Тому важливе значення має спрощення фінансового обліку на цій ділянці, зокрема, застосовуючи засоби сучасної техніки необхідно централізовано виписувати

документи на відпуск матеріалів.

Різноманітність форм облікових (первинних) документів, у тому числі лімітно-забірних карток, також ускладнює роботу з обліку матеріальних цінностей на складах виробничих підрозділів, у групах відділів матеріально-технічного постачання. Лімітно-забірні картки, як правило, заповнюються в СВК «Дружба» нерегулярно та надходять в бухгалтерію у великій кількості й в переважно під кінець звітного періоду.

Відповідно до правил систематичного відпуску матеріалів та систематичного споживання у процесі виробництва складається лімітно-забірними картками, а у всіх інших випадках матеріальними вимогами. Дані надходження облікових документів на обробку й характерну тенденцію зростання їхньої кількості до кінця звітного періоду значно ускладнюють роботу складів сільськогосподарського кооперативу й у групах матеріально-технічного постачання.

Виходячи з даних які наведені вище, обсяг облікових робіт на кінець звітного періоду зростає в декілька разів, що істотно впливає на якість роботи. Дослідивши існуючий порядок ведення обліку матеріальних цінностей в СВК «Дружба» показав, що необхідно вдосконалювати систему обліку, усувати дублювання інформації в різних документах, уніфікувати форми первинних документів, регламентувати обсяг і строки їхньої передачі на обробку.

Для удосконалення обліку ми пропонуємо застосовувати спрощену форму обліку. Спрощена форма бухгалтерського обліку передбачає використання відомостей. Для 20 рахунку призначена конкретна Відомість 2-м (додаток Р). На підставі первинної і зведеної документації в ній роблять записи за кредитом та дебетом відповідних рахунків. Сума всіх операції записуються у відомості обліку за рахунком 20 «Виробничі запаси», що кредитується, в графі рахунку, що дебетується, і паралельно (за сумою операції або загальним підсумком оборотів за місяць) у відомості обліку за рахунком 20 «Виробничі запаси», що дебетується, з виказанням

кореспондуючого рахунку.

Залишки грошових коштів у відомості зіставляються з відповідними даними первинних і зведених документів, на підставі яких були здійснені дні записи. В обов'язковому порядку у відомості указується місяць, за який вони складаються. Підсумкові записи з Відомості 2-м переносяться в оборотно-сальдову відомість, яка застосовується для узагальнення даних регістрів фінансового обліку за кожним рахунком фінансового обліку.

Щомісячно складається Оборотно-сальдова відомість і застосовується для записів даних за дебетом і кредитом кожного рахунку окремо і 20 рахунку в тому числі. У ній відображаються і перевіряються обороти за рахунком 20 «Виробничі запаси», а також правильність складання регістрів фінансового обліку. Оборотно-сальдова відомість складається перенесенням кредитових оборотів з регістрів фінансового обліку.

При цьому дебетові обороти оборотно-сальдової відомості за кожним рахунком фінансового обліку повинні дорівнювати дебетовому обороту за відповідним рахунком фінансового обліку у відповідному регістрі (відомості) бухгалтерського обліку. Загальна сума дебетових оборотів оборотно-сальдової відомості повинна бути дорівнювати загальній сумі кредитових оборотів Відомості 2-м. Послідовність записів з обліку виробничих запасів показано на рисунку 2.3.

Нові умови в управлінні змінюють і роль бухгалтерського обліку. У зв'язку з цим певному коригуванню підлягають методологічні й методичні аспекти його організації. В умовах автоматизованої обробки інформації бухгалтерський облік і бухгалтерська інформація використовуються значно ширше, ніж при ручній обробці.

Введення в практику автоматизованих інтегрованих систем дає можливість комплексно вирішити завдання не лише обліку, а й контролю, аналізу та аудиту. З допомогою таких систем можна здійснювати оцінку як фактичного стану кооперативу, так і прогнозувати й моделювати управлінські рішення.

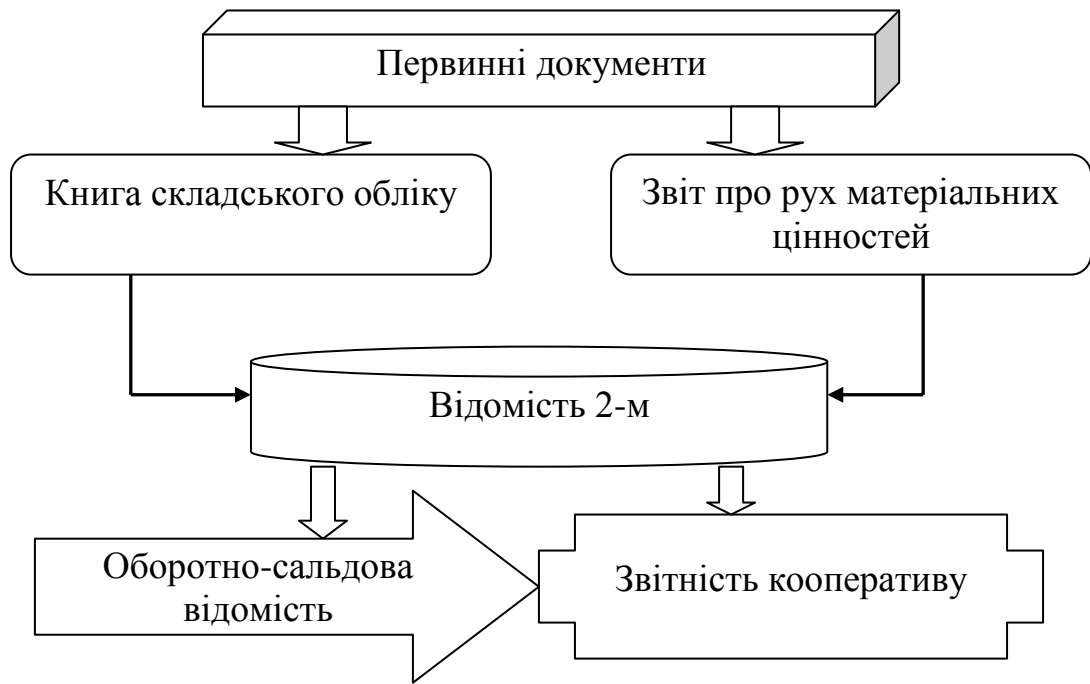


Рис. 2.3. Схема обліку виробничих запасів при спрощеній формі обліку

Торгова марка «1С» добре відома в Україні. За нею стоїть ціла низка продуктів, які відрізняються як за функціональними можливостями, так і за ціною: від кількох десятків до кількох тисяч доларів. Програми постачаються для одного користувача і у мереженому варіанті. Навряд чи знайдеться хоча б один бухгалтер, який не чув би про програмний продукт «1С: Підприємство». Серед програм для одного користувача найпопулярнішою є версія програми «1С: Бухгалтерія 8.2», локалізована для України. З її допомогою можна вести всі види обліку в одній інформаційній базі. У версії Professional цієї програми можна самостійно створювати і змінювати документи, коригувати проводки, змінювати інтерфейс тощо. Мережна версія програми «1С: Бухгалтерія 8.2» спеціально розроблена для організації роботи значної кількості користувачів.

Для організації обліку виробничих запасів слід відповідним чином налаштувати план рахунків та аналітику. Облік ведеться на рахунку 20 «Виробничі запаси». Рахунок 20 має певні субрахунки, до яких можна

прикріплювати субконто. Наприклад, до субрахунку 20.1 «Сировина і матеріали» можна прикріпити субконто «Матеріально відповідальні особи», згідно з яким облік матеріалів можна буде вести в розрізі осіб, які несуть відповідальність за збереження матеріалів. До субконто «Матеріально відповідальні особи» можна також прикріпити довідник субконто «Види матеріалів», в якому конкретніше відображається вид матеріалів потрібно також вказати на необхідність кількісного обліку, поставивши знак «+» у графах «Кол» і «Ан». Таким чином можна побудувати трирівневу систему обліку матеріалів. Як ціна субконто вводиться ціна матеріалів. У подальшому передбачено звертатися до ціни субконто. Але в обліку матеріальних цінностей займають інші рахунки, наприклад рахунок 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядниками», рахунок 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками». До цих рахунків необхідно підкріпити довідники субконто «Організації», що дало б змогу вести облік матеріальних цінностей не лише в розрізі матеріально відповідальних осіб і видів матеріальних цінностей, а й у розрізі організацій, які купили або продали матеріальні цінності кооперативу.

У комп'ютерному обліку господарські операції відображаються у вигляді записів у журналі операцій. Записи називають проводками. Запис про господарську операцію повинен включати дані про зміст операції, номер дебетового рахунку, номер кредитового рахунку, суму операції, також можуть бути внесені й інші відомості про операцію. Журнал операцій – це єдине місце, куди бухгалтер уводить дані в процесі роботи. Перед внесенням даних про господарські операції за поточний період треба ввести вхідні залишки за рахунками, в тому числі і за рахунком 20 «Виробничі запаси».

Вхідні залишки вносяться до журналу операцій у вигляді проводок. У них, як основний рахунок, показується рахунок 20 «Виробничі запаси». Якщо по ньому є залишок на початок звітної періоду, то за кредитом використовується допоміжний рахунок 00. Для того, щоб на рахунку були зафіксовані суми залишків на початок звітної періоду, треба ввести їх попереднім числом у минулому звітному періоді. Здійснити перехід до

попереднього звітнього періоду можна в режимі «Звітність» пункт «Розрахунок висновків». Для цього треба підвести курсор до параметру «Робочий період» та встановити квартал, попередній звітному. Для підтвердження вибраної межі слід натиснути «Встановити».

Після введення залишків необхідно встановити звітний період. Тепер можна вносити дані про господарські операції. Для цього необхідно увійти в режим «Операції» пункт «Журнал операцій». Програма дає можливість увести дані за допомогою таких кнопок:

- «Нова проводка»;
- «Копіювати», яка дозволяє скопіювати запис попереднього рядка в інше місце;
- «Видалити», що використовується для видалення з журналу операцій однієї проводки або блока проводок;
- «Ввести документ», яка використовується для виклику переліку первинних документів програми для їх наступного вибору і використання;
- «Копіювати типову», що застосовується для виклику переліку типових операцій для їх наступного вибору і занесення до журналу операцій;
- «Запис» – використовується для занесення даних в комп'ютерну програму.

Для запису даних в Журналі операцій використовують такі режими:

- «Ручне введення проводок»;
- «Документи і розрахунки». У цьому режимі дані вводяться у форму первинного документа, на основі якого вони заносяться до журналу;
- «Типові операції», який передбачає формування довідника типових операцій і формування групи проводок за допомогою однієї типової операції в програмі.

На основі даних, введених до журналу операцій, формуються первинні та зведені документи.

Програма «1С: Бухгалтерія» дає можливість отримати вихідну інформацію з обліку матеріальних цінностей. Ця інформація відображається

в різних документах: Оборотно-сальдова відомість, Карточка рахунку, Аналіз рахунку тощо. Аналіз вихідної інформації можна розпочати в режимі перегляду Журналу операцій, а для більш складних вибірок використовувати режим формування вільних звітів по журналу операцій.

Загальні підсумки по залишку на початок і кінець періоду, обігу по рахунках матеріальних цінностей можна отримати з Оборотно-сальдової відомості. У ній підсумки за кожним видом матеріалів показують у вартісному виразі. За необхідності розкрити рух деякого виду матеріалів у поточному періоді, формується Картка рахунку по даному виду матеріальних цінностей. Це можна зробити не виходячи з Оборотно-сальдової відомості, або з пункту меню «Картка рахунку». З поданого переліку субконто необхідно вибрати потрібний вид матеріальних цінностей. У картці містяться всі операції за період по цьому виду матеріальних цінностей, а також залишки на початок і кінець періоду та підсумки обігу. Дані можуть проводитися у натуральному і грошовому вимірах. Картка з кількісними показниками – це картка складського обліку, яку не потрібно заповнювати ручним способом.

Аналізу рахунку по субконто дає можливість одержати інформацію про кореспонденцію рахунку 20 з іншими рахунками за кожним видом матеріалів. Аналіз рахунку по датах дає змогу проводити кореспонденцію з іншими рахунками за датами. Це, у свою чергу, дає можливість контролювати рух матеріальних цінностей на кожну дату окремо. Аналогічну інформацію можна одержати за допомогою звіту «Аналіз рахунку» і «Відомості по рахунку». Для зручності перегляду цього звіту можна включити виведення обігу з рахунками за дебетом чи кредитом. Для одержання «Аналіз рахунку» відключаються операції за дебетом, для одержання «Відомості по рахунку» – операції за кредитом. Результативну інформацію можна отримати в таких документах як Баланс та Оборотно-сальдова відомість. У них відображаються залишки по всіх рахунках, що були використані господарством за звітний період.

Висновки до другого розділу

1. Однією зі складових організації облікового процесу в кооперативі є обрана форма фінансового обліку. СВК «Дружба» обрало і використовує меморіально-ордерну форму.

2. Первинний облік з руху матеріальних цінностей у СВК «Дружба» організовано за допомогою типових форм первинного обліку, на складі аналітичний облік ведеться по кожному найменуванню матеріалів або сировини з використанням карток складського обліку.

3. У СВК «Дружба» синтетичний облік виробничих запасів ведеться в меморіальному ордері № 2. Меморіальний ордер заповнюється на спеціальному бланку, який перевіряє і підписує головний бухгалтер, а при відсутності його заступник. У меморіальному ордері коротко вписується зміст господарської операції та дається посилання на документ, приводиться рахункова формула, тобто зазначається шифр кореспондуючих рахунків і сума обороту.

4. Для удосконалення обліку ми пропонуємо застосовувати спрощену форму обліку. Спрощена форма бухгалтерського обліку передбачає використання відомостей. Для 20 рахунку призначена конкретна Відомість2-м.

5. Введення в практику автоматизованих інтегрованих систем дає можливість комплексно вирішити завдання не лише обліку, а й контролю, аналізу та аудиту. З допомогою таких систем можна здійснювати оцінку як фактичного стану кооперативу, так і прогнозувати й моделювати управлінські рішення. Ми пропонуємо автоматизувати облік в СВК «Дружба» за допомогою комп'ютерної програми «1С: Бухгалтерія 8.2».

РОЗДІЛ 3. КОНТРОЛЬ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ В СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОМУ КООПЕРАТИВІ

3.1. Стан контролю виробничих запасів в сільськогосподарському кооперативі

Основою для здійснення безперервного процесу виробництва підприємства є правильна організація обліку виробничих запасів. На сьогоднішній день це можливо забезпечити тільки при здійсненні регулярного внутрішнього контролю за виробничими запасами підприємства. Ретельна перевірка правильності ведення обліку надходження, збереження та використання виробничих запасів, їх документальне оформлення та своєчасне відображення у фінансовій звітності допомагає вчасно виявити загрози фінансовій безпеці кооперативу. Важливою умовою якісного внутрішнього контролю є проведення аналізу та планування запасів кооперативу для прийняття подальших ефективних управлінських рішень.

Внутрішній контроль в кооперативі забезпечує співвідношення певного об'єкта введеним управлінським рішенням і направлений на досягнення запланованої мети. Базовою метою є справедливе вивчення фізичного стану справ в кооперативі, попередження та виявлення тих умов і чинників, які погано впливають на здійснення введених рішень і досягнення запланованої мети та доведення даної інформації до голови СВК «Дружба».

Організований правильно внутрішній контроль виробничих запасів в кооперативі призводить до слідкування за оприбуткуванням правомірним, зберіганням відповідальним, раціональним витрачанням сировинних та товарних запасів. Правильно зазначена на документальному рівні система внутрішнього господарського контролю виробничих запасів дає змогу уникнути не тільки лишніх затрат, розкрадань, зловживань із боку посадових осіб, але і штрафів.

У системі управління внутрішньогосподарський контроль є не останньої критерієм, але обов'язковою складовою управління, внаслідок того що неможливо реалізовувати керівництво у відсутності регулярного контролю за речовими цінностями, їх оптимальним застосуванням, операціями, діями, пов'язаними з створенням та реалізацією продукту або матеріалу. У власну черговість, внутрішньогосподарський нагляд вважається концепцією безперервного дослідження за віддачею застосування власності господарюючого суб'єкта, законністю, необхідністю домашніх дій та дій, збереженням валютних грошей і матеріальних цінностей. На основі проведеного дослідження нами було виділено основні завдання внутрішнього контролю операцій із запасами в СВК «Дружба» (рис. 3.1).

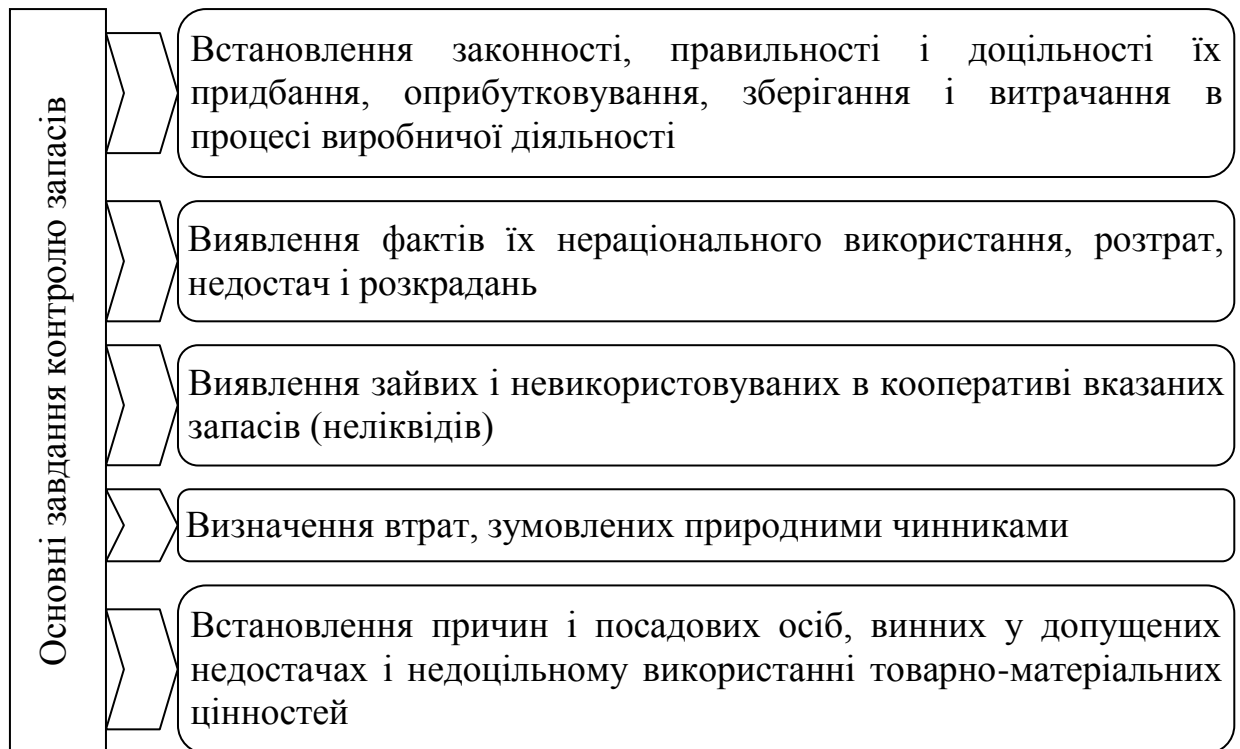


Рис. 3.1. Основні завдання контролю запасів в СВК «Дружба»

Проведення внутрішнього контролю виробничих запасів можна представити і поділити на 4 етапи (рис. 3.2).

Внутрішньому контролю притаманні такі методичні прийоми, як розрахунково-аналітичні, органолептичні та документальні. Цей набір методичних прийомів внутрішнього контролю конкретизується системами

перевірки, пов'язаними з контрольними замірами, інвентаризацією матеріальних цінностей і контрольними запусками витрачання запасів на виробництво, суцільним і вибіркоким спостереженням.

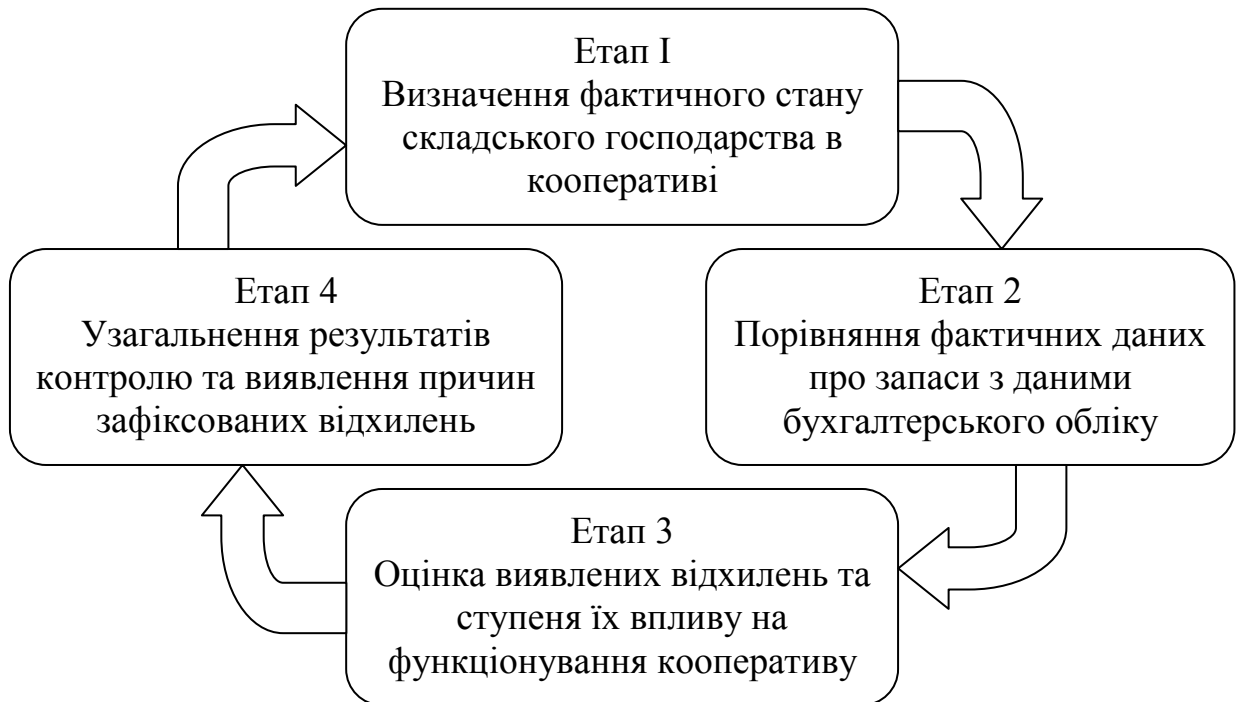


Рис. 3.2. Етапи внутрішнього контролю запасів в СВК «Дружба»

Однією з вимог до бухгалтерського обліку є вимога реальності й точності його показників. У практичній діяльності можуть виникнути розбіжності між показниками поточного обліку і фактичним станом виробничих запасів кооперативу. За даними обліку можуть не збігатися з їх фактичною наявністю внаслідок природних втрат, в результаті наявності помилок у документах, неправильного відображення в обліку, а також через неправильність ваговимірних приладів і т.д.

Вказані розбіжності виявляються шляхом проведення інвентаризації, яка є необхідним доповненням до документації господарських операцій. Інвентаризація виробничих запасів, яка на СВК «Дружба» здійснюється в установлені головою кооперативу строки і забезпечує достовірність облікових даних і показників фінансової звітності шляхом звірки фактичного стану з даними фінансового обліку, дає можливість перевірити роботу матеріально відповідальних осіб, підвищити їх відповідальність за

збереження майна.

Під час проведення інвентаризації перевіряються умови збереження, стан господарства, санітарні норми і правила, робиться висновок про стан складського господарства, облік і звітність на складі. Важливо підкреслити, що інвентаризація є засобом контролю за раціональним використанням матеріальних цінностей, виявлення залежних запасів. Інвентаризація сировини, матеріалів, палива та інших матеріалів на дослідному підприємстві проводиться один раз на рік, починаючи не раніше першого жовтня звітного року і закінчуючи до його завершення. У інвентаризаційному процесі можна виділити основні етапи інвентаризації, що наведені в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1

Етапи проведення інвентаризації виробничих запасів СВК «Дружба»

Етапи	Оформлені документи під час інвентаризації	Функції бухгалтерії
Підготовчий	Наказ керівника про проведення обов'язкової інвентаризації, внутрішні інструкції, розписки матеріально відповідальних осіб	Участь у розробці внутрішніх первинних і нормативних документів, визначення залишків майна й зобов'язань за обліковими даними
Натуральна і документальна перевірка	Інвентаризаційні описи	Участь у перевірках, здійснюваних інвентаризаційними комісіями
Порівнювально-аналітичний	Порівняльні відомості про результати інвентаризації	Перевірка даних, відображених в інвентаризаційних описах, з'ясування причин відхилень облікових оцінок від поточних; підготовка пропозицій щодо відображення в обліку результатів інвентаризації
Підсумковий	Протокол засідання інвентаризаційної комісії керівника про затвердження результатів інвентаризації	Внесення бухгалтерських записів до облікових реєстрів, зберігання документів з обліку результатів інвентаризації

Для проведення інвентаризації на СВК «Дружба» розпорядчим документом – наказом голови – створюється постійно діючі інвентаризаційні комісії, до складу якої включаються досвідчені працівники, а очолюють таку комісію – перший заступник керівника з обов'язковою участю головного бухгалтера. Голова кооперативу несе відповідальність за організацію інвентаризації, правильне та своєчасне її проведення. До складу комісії включається не менше як три особи при обов'язковій участі матеріально відповідальних осіб. Наявність цінностей визначається обов'язковим підрахунком, зважуванням, обміром поклад від одиниць вимірювання. Отримані фактичні результати призначена інвентаризаційна комісія заносить до інвентаризаційних описів.

Основною формою первинної документації для обліку результатів натуральної інвентаризації у СВК «Дружба» є інвентаризаційний опис, який складається у двох примірниках, підписується головою і всіма членами комісії, а матеріально відповідальні особи пишуть на кожному описі розписку. При цьому один примірник залишається у матеріально відповідальній особі, а другий – передається до бухгалтерії. У СВК «Дружба» інвентаризаційний опис складається вручну та містить 2 розділи: розписка; інвентаризаційний опис.

Розписка має стандартну форму, в ній розписується матеріально відповідальна особа до початку проведення інвентаризації. У другій частині інвентаризаційного опису наведені бухгалтерські дані (кількість і вартість) по кожному найменуванню. Записи в інвентаризаційний опис проводяться по кожному окремому найменуванню матеріалів із зазначенням номенклатурного номеру. У описі не можна залишати незаповнені рядки. Матеріально відповідальні особи повинні підписати його, підтверджуючи факт проведення перевірки в їх присутності, а також відсутність претензій до членів комісії і прийняття переліченого в описі майна на відповідальне зберігання.

Порівняльно-аналітичний етап інвентаризації надає змогу підтвердити

дійсність оцінки об'єктів обліку. На цьому етапі інвентаризаційні описи разом з висновками робочої комісії здаються до бухгалтерії для виявлення кінцевих результатів. При цьому бухгалтерія складає порівняльну відомість автоматизованим шляхом, в якій здійснюється взаємний залік залишків і нестач внаслідок пересортування, розрахунок природного збитку, визначаються кінцеві результати інвентаризації. Інвентаризаційна комісія в дослідному кооперативі виявляє причини, що зумовили необхідність внесення уточнюючих записів до реєстрів бухгалтерського обліку, пропонує способи відображення в обліку результатів інвентаризації. Свої висновки і пропозиції по відношенню до врегулювання інвентаризаційних різниць комісія оформлює протоколом і подає на підтвердження голові СВК «Дружба», який приймає рішення про оприбуткування залишків та списання нестач матеріальних цінностей та затверджує протокол у п'ятиденний строк після закінчення інвентаризації. Крім того, з'ясовується, які особи несуть матеріальну відповідальність за збереження цінностей, визначається міра їх відповідальності, аналізуються можливі способи погашення сумнівної дебіторської заборгованості. За фактом утворення надлишків або нестачі матеріальних цінностей на підприємстві отримують докладні пояснення від матеріально відповідальних осіб.

На підсумковому етапі інвентаризації відомість підписують голова і головний бухгалтер одночасно з підписанням наказу про затвердження результатів інвентаризації. Наказ є підставою для відображення в бухгалтерському обліку інвентаризаційних різниць. Вивчення матеріалів інвентаризації показало, що в 2017 році були виявлені надлишки запасних частин (на загальну суму 1269 грн.). На суму надлишків підприємства визнало інший операційний дохід і оприбутковувало виробничі запаси на загальну суму 1269 грн. Ця сума знайшла відображення по дебету рахунку 20 «Виробничі запаси» і по кредиту субрахунку 719 «Інші доходи від операційної діяльності».

Таким чином з метою контролю за збереженням і раціональним

використанням виробничих запасів. В СВК «Дружба» відповідно до облікової політики і чинного законодавства проводиться інвентаризація сировини, матеріалів і МШП на складах і в місцях їх споживання.

3.2. Шляхи удосконалення контроль виробничих запасів в сільськогосподарському кооперативі

Контроль є обов'язковою частиною функціонування ринкової економіки, яка висуває нові завдання у сфері фінансово-господарського контролю. Правильне вирішення цих завдань безпосередньо впливає на його подальший розвиток й удосконалення. Виробничі запаси створюються в кооперативі для забезпечення безперервного процесу виробництва і реалізації продукції.

Разом з тим кооперативи зазнають значних втрат через крадіжки та недбале зберігання матеріальних цінностей. У зв'язку з цим ефективним методом встановлення наявності виробничих запасів є інвентаризація. У той же час підприємства припускають значні порушення при проведенні інвентаризації. Тому дослідження питань застосування інвентаризації запасів як методу контролю є актуальним.

Контроль запасів являє собою важливий елемент у роботі будь-якого підприємства. Метою проведення контролю виробничих запасів є висловлення думки про те, чи відповідає відповідна економічна інформація щодо руху і залишків матеріальних цінностей у СВК «Дружба» в усіх суттєвих аспектах нормативним документам, які регламентують порядок її підготовки і надання користувачам.

Залежно від перевірки, завдань, передбачених договором та власних можливостей зовнішній аудитор на свій розсуд обирає методику проведення контролю цінностей. Основна мета обраної методики зводиться до встановлення об'єктивної істини про досліджуваний об'єкт.

Для успішного вирішення вказаних у підпункті 3.1 завдань СВК «Дружба» рекомендується здійснювати контроль виробничих запасів у певній послідовності, за стадіями господарської діяльності: придбання, виробництво та реалізація (рис. 3.3).

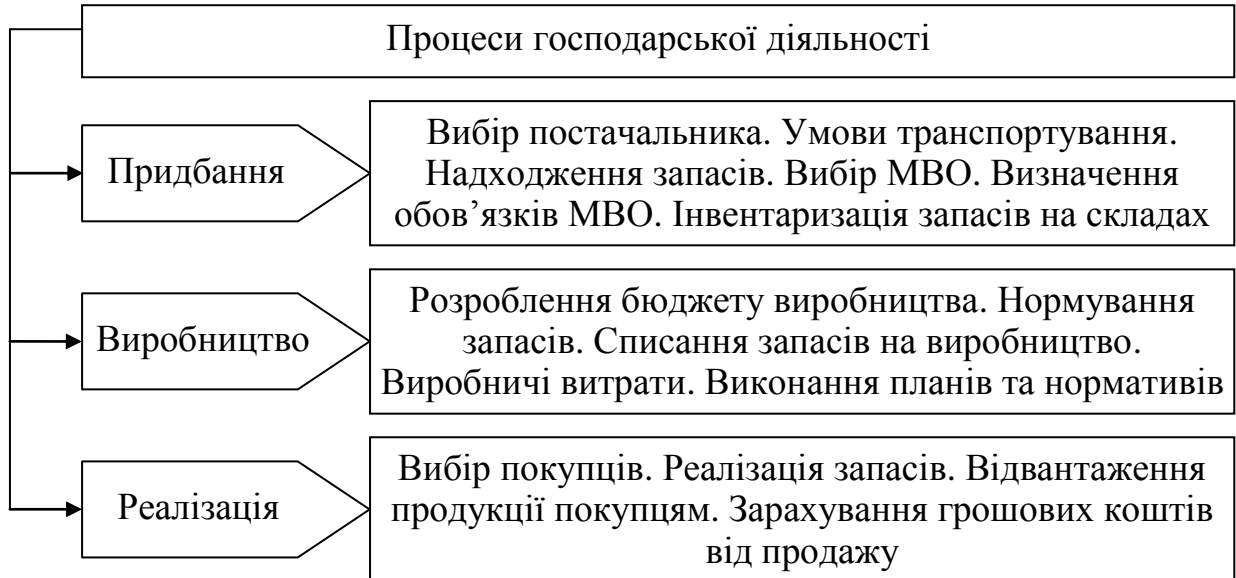


Рис. 3.3. Порядок проведення внутрішнього контролю запасів у розрізі процесів господарської діяльності кооперативу

В результаті виконання контролю внутрішнього над купівлею запасів важливо перевіряти кожний з пропонованих складових процесу даного, тому що від постачальника обраного прямо залежатиме якість запасів куплених, і як наслідок, якість продукції виготовленої.

В процесі запасів надходження важливо контролювати, чи прибули вони у визначений термін, зазначений у договорі, чи кількісні а також якісні характеристики. В результаті на склад запасів прийняття назначається особа матеріально-відповідальна з метою запобігання розкраданню. Встановлюються обов'язки її, відповідно котрим дана особа несе відповідальність за майна збереження та в момент знаходження недостачі несе відповідальність матеріальну.

Інвентаризація у складах дозволяє контролювати лишки чи недостачі, також дає можливість переконатись у дотриманні стану запасів зберігання. Такі дії інформують про, підгрунття для вирішення нових рішень

управлінських стосовно контролю внутрішнього.

В момент виконання наступного процесу господарського важливо здійснювати сукупність деяких дій контрольних, котрі забезпечать хід безкінечний циклу виробничого. Важливо визначати рівень витрат запланованих, та зазначати усі витрати необхідні запасів, і ще витрат, котрі здійснені додатково у процесі виробництва продукції.

Важливо дотримуватися нормо контролю обсягів запасів списання на виробництво та обсягу продукції готової оприбуткування із виробництва. В свою чергу важливим виступає контроль понесених фактично затрат в ході виробництва, а отже саме вони матимуть вплив на собівартість продукції виготовленої.

Беззаперечно постійно, важливо проводити контролювання виконання всіх встановлених раніше планів а також нормативних заходів, бо саме їх виконання надасть інформацію відносно дієвості системи контролю внутрішнього запасів у кооперативі.

Фінальним кроком, котрий вимагає контролю внутрішнього із боку голови, виступає процес продажу запасів. Має на меті він контролювання над потребами покупців, що ґрунтується на тому, що важливо віднайти покупця, котрий здатний запропонувати найвигіднішу та найбільш привабливу ціну за товар кооперативу.

Підсумовуючи зауважимо, що контроль запасів внутрішній виступає складовою в господарюванні СВК «Дружба», адже безпосередньо від нього залежатиме функціонування кооперативу взагалі, витрати його і доходи.

Запропонований план здійснення контролю запасів внутрішнього в деталізації процесів господарських дасть змогу дієвіше функціонувати господарському процесу кооперативу.

З метою дієвішої реалізації розробки та запровадження системи контролю внутрішнього підприємство має безперервно пояснювати необхідність рішення прийнятого. Рішення управлінське – виступає результативністю обраного управління суб'єктом способу дій, направлених

на розв'язання завдання поставленого, в функціонуючій або ж проектній ситуації. Дієва організація керування процесом внутрішньогосподарським має на меті проходження етапів певних здійснення перевірки запасів виробничих. Послідовні шляхи контролю цінностей товарно-матеріальних представлені на рисунку 3.4

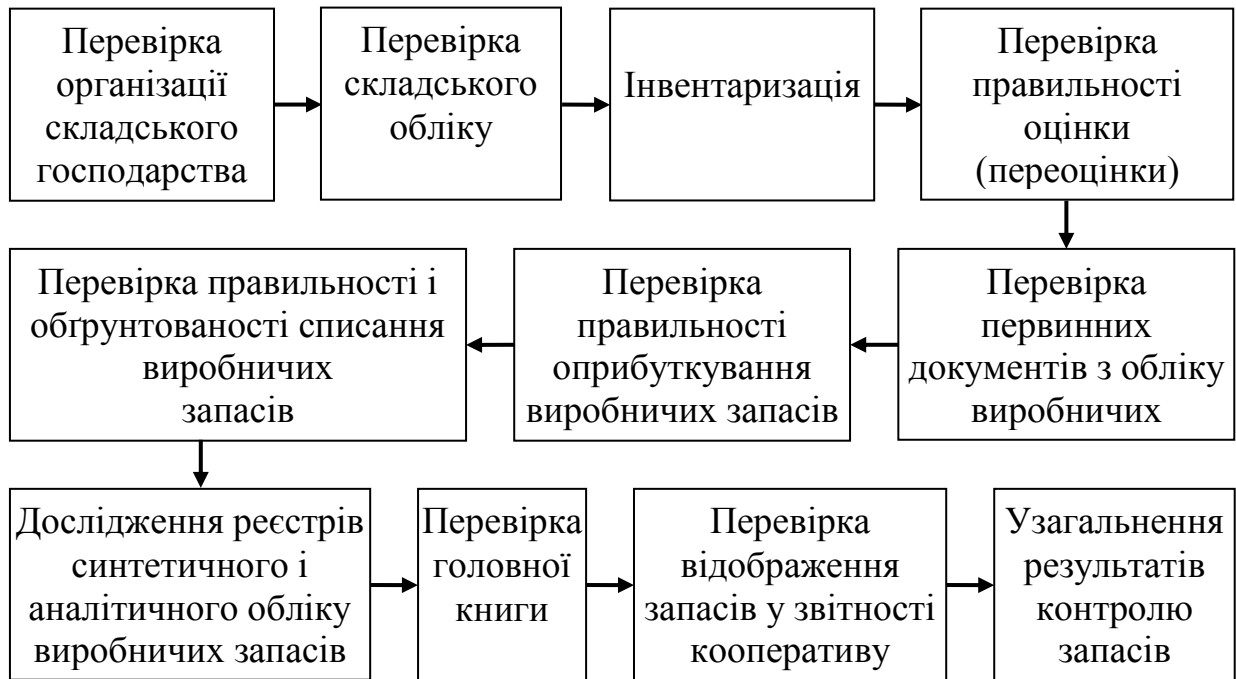


Рис. 3.4. Алгоритм внутрішньогосподарського контролю виробничих запасів для СВК «Дружба»

Здійснювати перевірку тотальну є неефективно – дані дії вимагають значних матеріальних та витрат трудових. Саме тому важливо здійснювати перевірку та оцінювати систему контролю внутрішнього та обліку бухгалтерського на підприємстві, у залежності від результатів отриманих, збільшувати сукупність досліджень або ж навпаки, довіритися даним клієнта та здійснити лише деякі процедури перевірочні, з метою підтвердити довіру до даних системи контролю внутрішньогосподарського. Дослідження та оцінка контролю внутрішньогосподарського та системи обліку фінансового цінностей матеріальних вимагає здійснення тестування, в підсумку котрого можна дослідити слабкі та сильні сторони СВК «Дружба», це в свою чергу надає можливість обирати методику організації контролю: вибіркової

комбінований або ж суцільний.

Приклад розробленого для СВК «Дружба» тесту контролю внутрішнього запасів виробничих представлено в таблиці 3.2.

Таблиця 3.2

Тест внутрішнього контролю виробничих запасів кооперативу

№ з/п	Зміст питань	Варіанти відповіді		
		Так	Ні	Інформація відсутня
1	Чи відповідає зберігання запасів виробничих вимогам відносно зберігання належного: охорона, страхування (технологічні умови, потрібні пристосування, псуванню запобігання) тощо?			
2	Чи закріплені запаси виробничі, котрі перебувають на складі та в використанні, за особами, котрі відповідальні за збереження їх і застосування?			
3	Чи здійснюється облік запасів виробничих в обсягу місць зберігання і осіб підзвітних?			
4	Працівників, на пряму пов'язаних із зберіганням відпуском запасів виробничих, зобов'язують відпустку брати, назначають на період відпустки осіб інших, виконують передачі, інвентаризації?			
5	Доступ до бази інформаційної за запасами виробничими мають тільки особи, для котрих це перетинається з посадовими обов'язками?			
6	Періодичність інвентаризації здійснення: - 1 раз на рік - більше 1-го на рік разу - менше 1-го на рік разу			
7	Чи показують в обліку інвентаризації результати?			
8	Чи були підтверджені у періоді звітному випадки крадіжки чи псування запасів виробничих та на суму яку?			
9	Чи списувалися за нормами природний убуток запасів виробничих та яка їх сума?			
10	Чи здійснюється звірка реєстрів даних обліку бухгалтерського запасів виробничих з даними Головної книги?			
11	Чи виконується контроль за строковістю представлення претензій за якістю і обсягом одержаних запасів виробничих?			
12	Чи здійснюється контроль за невчасно зданими дорученнями невикористаними?			
13	Чи здійснюється контролювання фактів списань від псування і знищення запасів виробничих?			
14	Чи здійснюється контролювання за вірністю підрахунку кількості запасів виробничих, котрі надійшли із даними документів первинних?			
15	Чи не враховуються у підрахунки запаси виробничі, котрі є у наявності, проте власності право іншим належить?			

Контролери зазвичай здійснюють перевірку вибірково цінностей

матеріальних котра виступає найбільш дієвою у порівнянні із суцільною. Перевіряючи операції з надходження запасів виробничих, контролер насамперед вивчає порядок їх обліку бухгалтерського і контролю в СВК «Дружба».

Матеріальні цінності надходять в господарство за рахунок видачі особам довіреностей, у котрих є право на отримання, відповідно до інструкції «Про порядок видачі довіреностей» аудитор перевіряє:

- наявність журналу довіреностей виданих;
- наявність наказу на співробітників, у котрих є право підпису довіреностей;
- строковість надання звітності із застосування довіреностей одержаних.

Грунтуючись на даних журналу довіреностей реєстрації і документів первинних виконується перевірка на строковість оприбуткування ТМЦ. В момент прибуття цінностей матеріальних перевіряється назва і обсяг ТМЦ оприбуткованих з інформацією документів супровідних.

Контроль операцій щодо надходження запасів виробничих від постачальників починають із дослідження угод поставки і перевіряють обсяг та своєчасність оприбуткування їх до складів СВК «Дружба».

Прибуття та оприбуткування запасів виробничих і розрахунків за них перевіряє аудитор відповідно до журналу обліку оперативного вантажів надходження, котрий ведеться в господарстві, вимогах платіжних, накладних транспортних та документах прибуткових і банківських виписок.

Відповідно до П(С)БО 9 «Запаси»: «списання матеріальних цінностей із балансу відбувається у випадках: відпускання у виробництво; реалізація за грошові кошти; передача до статутного капіталу іншого господарства; безоплатна передача; списання через витрати від стихійного лиха; списання недостач у межах норм і понад норм природного убутку» [51].

При списанні запасів виробничих до виробництва контролер здійснює перевірку документальну, котра надає можливість встановити:

- відповідність обсягам списаної фактично сировини затратам даної сировини відповідно до норм;
- відповідність даних зазначених у документах на списання актам нормативним.

В результаті списання цінностей матеріальних відбувається перевірка наявності актів на запасів списання, довіреностей, накладних, вимог на матеріалів відпущення, обліку відомостей матеріалів видачі.

Для початку проведення контролю в кооперативі розроблено його план. Це забезпечить економію часу в процесі планування і дозволить виключити помилки.

Для проведення контролю виробничих запасів на СВК «Дружба», ми пропонуємо ввести розроблений нами план контролю, приклад якого, можна бачити в таблиці 3.3.

Таблиця 3.3

План внутрішньогосподарського контролю виробничих запасів в СВК
«Дружба»

Види робіт	Період проведення	Виконавці
Загальна оцінка обліку запасів виробничих	Протягом року звітного	Аудитор внутрішній
Загальна оцінка організації, достовірності формування зведеного обліку запасів виробничих	Протягом року звітного	Аудитор внутрішній
Первинна оцінка системи обліку бухгалтерського запасів виробничих	Протягом року звітного	Аудитор внутрішній
Перевірка відповідність даних обліку аналітичного даним обліку синтетичного, даним книги Головної, звітності	Протягом року звітного	Аудитор внутрішній

В залежності від способу обраного організації перевірки аудитор внутрішній програму складає перевірки, в якій регламентує перелік процедур котрі б забезпечили:

- встановлення достовірність первинних даних обліку фінансового відносно наявності фактичної і руху цінностей матеріальних;

- перевірки своєчасності і цілісності відображення даних первинних із цінностей матеріальних обліку у документах зведених і реєстрах;
- перевірка точності здійснення обліку бухгалтерського цінностей матеріальних у відповідності до діючих актів нормативно-правових, політики облікової господарства;
- контролювати стан збереження цінностей матеріальних у кооперативі;
- довести чи спростувати результати звітності фінансової кооперативу, які залежать від достовірності, повноти, й своєчасності відображення господарських операцій, пов'язаних із рухом матеріальних цінностей.

Розглянемо можливу програму аудиту внутрішнього запасів виробничих (додаток С). Частіше всього програма має вигляд таблиці, в якій передбачено перелік аудиторських процедур, необхідних для перевірки, виконавці, терміни перевірки, та примітки.

До списку процедур аудиторських доцільно віднести перевірку:

- відповідність інформації обліку аналітичного інформації обліку синтетичного, даним книги Головної, звітності;
- наявності фактичної цінностей матеріальних, контроль організації господарства складського, стан запасів збереження;
- цілісності оприбуткування цінностей матеріальних за умов наявності документів, котрі підтверджують купівлю;
- здійсненні контролю зберігання, застосування та довіреностей погашенням;
- точності документування надходження і списання цінностей матеріальних (взаємна звірка даних звіту матеріального і накладних; звірка в підзвіт віднесення певними особами запасів відпущених; контроль рахунків кореспонденції на запасів відпускання у книзі Головної);
- правомірності запасів списання в умовах затратах (дотримання порядку встановленого оформлення; перевірка застосування правильності норм природного збитку;
- лімітів дотримання із запасів відпускання, перевірка зустрічна карток

лімітно-забірних із даними на витрачання;

- стану відповідальності матеріальної за шкоду, заподіяну господарству;

- точності представлення в обліку бухгалтерському операцій із списання цінностей матеріальних;

- методу оцінювання запасів в умовах відпускання їх на виробництво, реалізацію або інше вибуття використовується в господарстві (відповідно до наказу про політику облікову і фактично);

- достовірності даних по залишкам цінностей матеріальних у звітності фінансовій.

Внутрішній системи аудит оприбуткування матеріалів передбачає дотримання правил зберігання отриманих, але ще не прийнятих за кількістю та якістю виробничих запасів, а також тих, що пройшли перевірку, але не задовольняють встановлені вимоги. Такі запаси передбачено зберігати на складі окремо. На кожну отриману партію виробничих запасів повинні бути виписані послідовно пронумеровані прибуткові ордери.

На забраковані або не укомплектовані за кількістю партії запасів складають акти, в яких слід зазначити причини відмовлень від їх приймання. В свою чергу підприємство повинне здійснювати контроль за постачальниками, яким відмовлено в прийманні повного обсягу запасів.

Внутрішній аудит системи обліку виробничих запасів буде зосереджуватися на використанні його прикладних засобів і характеризуватися перевіркою дотримання умов існування системи реєстрації запасів наявних та системи реєстрації руху запасів виробничих.

Внутрішній аудит реєстрації системи запасів наявних має на меті постійну звірку наявності фактичної матеріалів із залишками обліковими інвентаризацій періодичних запасів всіх, оцінювання запасів оприбуткованих, котре повинне виконуватись на основі кількості його та фактичних чи цін облікових. Усі санкціоновані операції щодо запасів повинні бути правильно відображені на рахунках відповідних.

Відносно аудиту внутрішнього системи руху реєстрації запасів виробничих, доцільно зазначити, що всі переміщення товарно-матеріальних запасів повинні бути точно зафіксовані, ця система повинна забезпечувати реєстрацію надходження та повернення товарних запасів постачальникам, внутрішній рух товарних запасів для виробничих та інших потреб, а також відвантаження покупцям та повернення від них. Випуск запасів зі складу може здійснюватися лише з санкції відповідних посадових осіб. кожна операція з руху товарно-матеріальних цінностей повинна виконуватися відповідним документом, підписаним уповноваженими посадовими особами. Щоб уникнути крадіжок та інших порушень, необхідно проаналізувати використання запасів.

Достатнє існування системи зберігання запасів виробничих можливе через виконання наступних умов:

- забезпечення неможливості втрат, розкрадань і неефективного застосування запасів виробничих;
- надання гарантій відносно того, що запаси використані не можуть бути чи переміщені без цілковитого в обліку відображення;
- забезпечення точності формування продукції собівартості;
- отримання відповідності даних звітних про залишки, показані в регістрах аналітичного обліку, результатам інвентаризації.

В СВК «Дружба» існує загроза псування виробничих запасів. Іноді ці втрати є досить значними. Як правило наслідком таких подій можуть бути збитки заподіяні підприємству.

Для того щоб уникнути псування та випадкових втрат запасів виробничих в кооперативі доцільно використовувати такі заходи аудиту внутрішнього:

- встановлення відповідності обліку виробничих запасів вимогам чинних державних стандартів і законодавчих положень;
- регулярне виявлення застарілих і малорухомих запасів, що знаходяться на складах підприємства;

– реалізація залежалих, непридатних для використання на даному підприємстві запасів та їх надлишків.

Наприкінці перевірки здійснюється формування реєстрів виявлених порушень в кооперативі.

Ефективність господарювання СВК «Дружба» певною мірою залежне від оцінювання і раціонального використання запасів виробничих. Неправильна організація наявності та руху запасів виробничих завдають шкоди показникам фінансовим, тому необхідно удосконалювати організацію обліку виробничих запасів та оптимізувати їх наявність.

Висновки до третього розділу

1. Правильно організований внутрішньогосподарський контроль запасів в кооперативі дає змогу слідкувати за правомірним оприбуткуванням, відповідальним зберіганням, раціональним використанням товарних та сировинних запасів.

2. Під час проведення інвентаризації перевіряються умови збереження, стан господарства, санітарні норми і правила, робиться висновок про стан складського господарства, облік і звітність на складі. У інвентаризаційному процесі можна виділити основні етапи інвентаризації підготовчий, натуральна і документальна перевірка, порівнювально-аналітичний, підсумковий.

3. Для успішного вирішення завдань СВК «Дружба» рекомендується здійснювати контроль виробничих запасів у певній послідовності, за стадіями господарської діяльності: придбання, виробництво та реалізація.

4. Вивчення й оцінка внутрішньогосподарського контролю і системи фінансового обліку матеріальних цінностей потребує проведення тестування, в результаті якого можна вивчити слабкі і сильні сторони СВК

«Дружба», це також дає можливість вибрати спосіб організації контролю: вибірковий суцільний чи комбінований.

5. Для проведення контролю виробничих запасів на СВК «Дружба», ми пропонуємо ввести розроблений нами план контролю та програму внутрішнього аудиту виробничих запасів.

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

В ефективності будь-якого виду економічної діяльності важливу роль відіграють виробничі запаси. Вони займають особливе місце у складі майна та домінуючі позиції у структурі витрат підприємства різних сфер діяльності і є найбільш важливою і значимою частиною активів підприємства. За їх відсутності неможливий процес виробництва, так як однією з обов'язкових умов його здійснення є забезпеченість підприємства предметами праці (виробничими запасами) – сировиною, матеріалами, паливом та іншими.

Запаси кооперативу є необхідною складовою для нормальної діяльності. Жодне підприємство у сфері матеріального виробництва не може обійтися без запасів. Це один із найважливіших активів, які з-поміж іншого перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва, утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг. Виробничі запаси є основною складовою собівартості готової продукції і, відповідно, впливають на розмір прибутку підприємства. Саме тому обліку та оцінці запасів слід приділяти особливу увагу.

Проаналізувавши дані отримані під час дослідження можна зробити такі висновки:

1. Запаси підприємства є необхідною складовою для нормальної діяльності. Ні одне підприємство у сфері матеріального виробництва не може обійтися без запасів. Це один із найважливіших активів, які з-поміж іншого знаходяться у процесі виробництва з метою подальшої реалізації продукту виробництва, зберігаються для споживання під час виробництва готової продукції, виконання робіт та надання відповідних послуг. Виробничі запаси є основною складовою собівартості готової продукції та, відповідно, впливають на розмір нерозподіленого прибутку підприємства.

2. Порядок ведення фінансового обліку цінностей визначається багатьма суб'єктами в межах їх повноважень та представлені чотирма

рівнями (міжнародний, національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, нормативно-правова база державного рівня, наказ по підприємству), що будують систему законодавчого регулювання обліку запасів сільськогосподарських підприємств

3. Первинний облік з руху матеріальних цінностей у СВК «Дружба» організовано за допомогою типових форм первинного обліку, на складі аналітичний облік ведеться по кожному найменуванню матеріалів або сировини з використанням карток складського обліку.

4. У СВК «Дружба» синтетичний облік виробничих запасів ведеться в меморіальному ордері № 2. Меморіальний ордер заповнюється на спеціальному бланку, який перевіряє і підписує головний бухгалтер, а при відсутності його заступник. У меморіальному ордері коротко вписується зміст господарської операції та дається посилання на документ, приводиться рахункова формула, тобто зазначається шифр кореспондуючих рахунків і сума обороту.

5. Правильно організований внутрішньогосподарський контроль запасів в кооперативі дає змогу слідкувати за правомірним оприбуткуванням, відповідальним зберіганням, раціональним використанням товарних та сировинних запасів.

6. Під час проведення інвентаризації перевіряються умови збереження, стан господарства, санітарні норми і правила, робиться висновок про стан складського господарства, облік і звітність на складі. У інвентаризаційному процесі можна виділити основні етапи інвентаризації підготовчий, натуральна і документальна перевірка, порівнювально-аналітичний, підсумковий.

Для покращення облікової роботи в СВК «Дружба» ми пропонуємо наступне:

1. Для удосконалення обліку ми пропонуємо застосовувати спрощену форму обліку. Спрощена форма бухгалтерського обліку передбачає використання відомостей. Для 20 рахунку призначена конкретна

Відомість2-м.

2. Введення в практику автоматизованих інтегрованих систем дає можливість комплексно вирішити завдання не лише обліку, а й контролю, аналізу та аудиту. З допомогою таких систем можна здійснювати оцінку як фактичного стану кооперативу, так і прогнозувати й моделювати управлінські рішення. Ми пропонуємо автоматизувати облік в СВК «Дружба» за допомогою комп'ютерної програми «1С: Бухгалтерія 8.2».

3. Для успішного вирішення завдань СВК «Дружба» рекомендується здійснювати контроль виробничих запасів у певній послідовності, за стадіями господарської діяльності: придбання, виробництво та реалізація.

4. Вивчення й оцінка внутрішньогосподарського контролю і системи фінансового обліку матеріальних цінностей потребує проведення тестування, в результаті якого можна вивчити слабкі і сильні сторони СВК «Дружба», це також дає можливість вибрати спосіб організації контролю: вибірковий суцільний чи комбінований.

5. Для проведення контролю виробничих запасів на СВК «Дружба», ми пропонуємо ввести розроблений нами план контролю та програму внутрішнього аудиту виробничих запасів.

Впровадження перерахованих пропозицій дозволить суттєво підвищити оперативність та якість обліку СВК «Дружба», дасть змогу збільшити швидкість прийняття управлінських рішень та складання бухгалтерських та фінансових звітів, а отже і буде сприяти підвищенню економічної ефективності роботи підприємства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Артюх О.В. Проблемні питання та напрями вдосконалення обліку виробничих запасів на підприємстві / О.В. Артюх, М.Ю. Криванич [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://dspace.oneu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/5019/1/Проблемні_питання_та_напрями_вдосконалення_обліку_виробничих_запасів_на_підприємстві.pdf.
2. Басенко О. В. Організація аналізу і управління запасами / О. В. Басенко // Збірник тез доповідей Міжнародної науково-методичної конференції, 16-17 травня 2002 р. [Трансформація курсу «Економічний аналіз діяльності підприємства»] / відп. за вип. Л. М. Кіндрацька. – К. : КНЕУ, 2002. – С. 12-15.
3. Безруких П. С. Надходження запасів: податковий та бухгалтерський облік // Бухгалтерський облік і аудит. – 2017. – № 2. – С.14-46.
4. Беляєв Ю. Я. Проблеми бухгалтерського обліку виробничих запасів, товарів та пропозиції щодо їх вирішення // Бухгалтерський облік і аудит.- 2014. – № 3. – С.40-57.
5. Бень Т.Г. Вплив умов забезпечення та споживання матеріалів на вибір системи постачання металургійного підприємства / Т.Г. Бень, В.В. Преснякова // Держава та регіони, 2015. – №2. – С.9-13.
6. Бержанір І.А. Проблеми та напрями вдосконалення обліку виробничих запасів на підприємствах України / І.А. Бержанір, Т.А. Демченко, А.А. Кістол // Економічний простір. – 2016. – №107. – С. 63-65.
7. Бірюк О.Г. Формування облікової політики щодо виробничих запасів / О.Г. Бірюк // Облік і фінанси АПК, 2014. – №2. – С.136-139.
8. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник [для студ. спец. «Облік і аудит» ВНЗ] / Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ПП «Рута», 2009. – 912 с.
9. Бутромєєва І. Методичні рекомендації щодо перевірки обліку

запасів на підприємствах / І. Бутромеева, А. Кабітова // Фінансовий контроль, 2012. – №4. – С.48-53.

10. Гаджинський А. М. Оптимізація виробничих запасів як один із напрямів управління витратами // Економіка підприємства. – 2012. – № 2. – С.39-42.

11. Горбунова А.В. Логістичний підхід як інструмент фінансування товарно-матеріальних запасів промислових підприємств / А.В. Горбунова // Держава та регіони, 2015. – №6. – С.136-39.

12. Горщар В. 1С: Запасы на складах и в производстве / В. Горщар // Бухгалтерия. Право. Налоги. Консультации. 2009. – №8. – С.212-226.

13. Гуренко Т. Економічна сутність та оцінка запасів / Т. Гуренко // Бухгалтерія в сільському господарстві, 2014. – №2. – С.22-25.

14. Давидов Г. М. Аудит : навчальний посібник / Г. М. Давидов. – Вид. 2-ге, перероб. і доп. – К. : Знання. - 2001. – 363 с.

15. Дроботя Я. А. Управління логістикою матеріальних запасів аграрних підприємств : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд.економ. наук : (спец) 08.00.04. «Економіка та управління підприємствами» / Я. А. Дроботя ; Полтавська державна аграрна академія . – Полтава, 2011. – 20 с. Житний П. Організаційно-методологічні засади формування облікової політики підприємства / П. Житний // Бухгалтерський облік і аудит. – 2012. – № 3. – С. 3-10.

17. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996-XIV-ВР, [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>

18. Зарудна Н. Використання облікової інформації в ході економічного аналізу процесу постачання / Н. Зарудна // Журнал європейської економіки, 2010. – Т.9. – №2. – С.232-245.

19. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку, активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Наказ від 30.11.99 р. № 291 , [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>

20. Клочан В.П. Що показав аналіз запасів / В.П. Клочан, Н.І. Костаневич // Економіка АПК, 2013. – №12. – С.106-111
21. Кужельний М. В. Теорія бухгалтерського обліку: посібник / М. В. Кужельний, В. Г. Лінник. – К. : «Основи», 2001. – 334 с.
22. Кулаковська Л. П. Організація і методика аудиту : навч. посібник / Л. П. Кулаковська, Ю. В. Піча. – Вид. 2-е – К. : Каравела. – 2005. – 560 с.
23. Любезна І. Організація обліку матеріальних запасів на підприємствах целюлозно-паперової промисловості з урахуванням технологічних та міжнародних вимог / І. Любезна, Н. Мельник // Журнал європейської економіки, 2010. – Т.9. – №3. – С.376-384
24. Лях С. Нормативно-правове забезпечення обліку виробничих запасів на сільськогосподарських підприємствах / С. Лях // Молоді науковці-аграрники: традиційні й нові аспекти досліджень : тези доповідей науково-практичної конференції молодих вчених і студентів 25.02-28.02.2020 р. : В 2 т. – Том 1. – Дніпро : Друкарня «Стандарт» (ПП Бойко В.В.), 2020. – С. 9-11
25. Лях С. Основні завдання обліку виробничих запасів в сільськогосподарських кооперативах / С. Лях, О. Ткаченко // Забезпечення сталого розвитку аграрного сектору економіки: проблеми, пріоритети, перспективи : матеріали XI Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції 29-30 жовтня 2020 р. : В 2 т. – Том 1. – Дніпро : Видавничо-поліграфічний центр «Гарант СВ», 2020. – С. 36-37
26. Лях С.С. Удосконалення контролю виробничих запасів в сільськогосподарському кооперативі / С.С. Лях, О.С. Ткаченко // Облікова, фінансова та управлінська діяльність підприємств в умовах нестійкої економіки: колективна монографія / за заг. ред. І.П. Приходька – Дніпро: Пороги, 2020. С. 139-150.
27. Лях С. Класифікація запасів для цілей бухгалтерського обліку / С. Лях // Облік, аудит, оподаткування та звітність у системі забезпечення економічної стійкості підприємств: тези доповідей IV Всеукраїнської науково-практичної Інтернет-конференції 14-15 травня 2020 р. – Дніпро:

ННІЕ, 2020. – С. 40-42.

28. Макаренко А.П. Аудит: навч. - метод. посібник / А.П. Макаренко, Т.О. Меліхова, Г.М. Бескоста. – Запоріжжя: ЗДІА, 2016. – 184 с.

29. Макаренко А.П. Організація і методика аудиту: навч. - метод. посібник. / А.П. Макаренко, Т.О. Меліхова, Г.М. Бескоста. – Запоріжжя: ЗДІА, 2015. – 190 с.

30. Макаренко А.П. Теоретико-методичні основи та практичні підходи до вдосконалення аудиту лізингових операцій / А.П. Макаренко, Т.О. Меліхова // Економічний вісник Запорізької державної. – 2016. – № 6. – С. 164-171.

31. Меліхова Т.О. Розробка програми аудиту виробничих запасів для підвищення фінансової безпеки підприємства / Т.О. Меліхова, Н.С. Ніколаєнко // Економіка та держава. – 2017. – № 1. – С. 51-55.

32. Мельник О.Г. Методи формування, поповнення та використання виробничих запасів / О.Г. Мельник, Л.С. Ноджак, Л.М. Ганас // Економіка та держава, 2013. – №10. – С.29-33.

33. Мельянкова Л.В. Особливості первинного обліку надходження та руху виробничих запасів / Л.В. Мельянкова // Бухгалтерія в сільському господарстві, 2016. – №14. – С.13-18.

34. Мельянкова Л.В. Особливості синтетичного та аналітичного обліку виробничих запасів та МШП / Л.В. Мельянкова // Бухгалтерія в сільському господарстві, 2013. – №15 – 16. – С.2-6.

35. Мельянкова Л.В. Порядок проведення інвентаризації виробничих запасів та відображення її результатів в обліку / Л.В. Мельянкова, Н.В. Гапоненко // Бухгалтерія в сільському господарстві, 2014. – №23 – 24. – С.47-48.

36. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів затверджені наказом Мініну України від 10 січня 2007 року №2 [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=50263&cat_id=50097

37. Михалевич С. Класифікація виробничих запасів для ефективної

організації обліку (на прикладі швейних підприємств) / С. Михалевич // Бухгалтерський облік і аудит, 2015. – №4. – С.36-40.

38. Мурашко О.В. Облік використання матеріальних запасів на виробництві в умовах впровадження ЕОМ / О.В. Мурашко [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.nbuv.gov.ua/portalSoc_Gum/Menedzhment/2008_10murash.htm.

39. Новодворский В.Д. Бухгалтерский учет производственных ресурсов (Вопросы теории и практики) / Новодворский В. Д. – М. :Финансы и статистика, 1989. – 284 с.

40. Олійник Л.А. Забезпеченість виробничими запасами сільськогосподарських підприємств / Л.А. Олійник // Науковий вісник Національного університету біоресурсів і природокористування України . – Київ, 2009. – Вип. 142. – Ч.2. – С.174-178.

41. Партин Г. О. Учетная политика и ее влияние на финансовые результаты деятельности предприятия / Г. О. Партин, А. Т. Загородний // Финансы Украины. – 2010. – № 1. – С. 54-61.

42. Пархоменко В. Инвентаризация как инструмент достоверности финансовой отчетности // Бухгалтерский учет и аудит. – 2012. – №1. – С.32-37.

43. Пеняк Ю.С. Управління виробничими запасами у сільськогосподарських підприємствах / Ю.С. Пеняк // Економіка АПК, 2017. – №1. – С.107-110.

44. Петрик О. А. Оцінка системи внутрішнього контролю підприємства у процесі незалежної аудиторської перевірки / О. А. Петрик // Вісник податкової служби України. – 2009. – № 19. – С. 59-63.

45. Податковий кодекс України / Верховна Рада України; Кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>

46. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» від 31.12.99 № 318 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text>.

47. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні

активи», затв. Наказом Мінфіну від 18.11.05 р. №790 [Електронний ресурс] –Режим доступу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/RE11736.html

48. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати» 28.04.2006 № 415 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0610-06#Text>.

49. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 р. за № 92 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0288-00>

50. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджено наказом Міністерства фінансів від 02.09.2014 р. № 879. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>.

51. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: наказ Міністерства Фінансів України за станом на 20.10.1999 р. № 246 – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

52. Приймачок О. М. Облік виробничих запасів і аналіз ефективності їх використання (на прикладі підприємств хлібопекарської промисловості Київської області). – автореф. дис. канд. екон. наук: 08.06.04 / О. М. Приймачок; Київ. нац. екон. ун-т. – К., 2005. – 19 с.

53. Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини та матеріалів : Наказ від 21.06.96 р. № 193 / Міністерство статистики України // Збірник систематизованого законодавства. – 2006.– вип. 12. – С. 38–41.

54. Рахунок 20 «Виробничі запаси» // Все про бухгалтерський облік, 2009. – №20. – С.12 – 14.

55. Саблук П.Т. Інформаційно-консультаційне забезпечення агропромислового виробництва – складова аграрної реформи в Україні / П. Т. Саблук // Інформаційні ресурси та їх використання в агропромисловому виробництві: Зб. наук. праць. №3 / Ред. колегія: Кропивко М.Ф., Кирницький О.Д., Стегура Т.М. – К.: ІАЕ УААН, 2000. – С. 31-40

56. Савченко Я. В. Аудит: навч. посібник / Я. В. Савченко. – К. : КНЕУ. – 2004. – 322 с.
57. Самчук Н.В. Порядок здійснення внутрішнього контролю запасів на підприємстві / Н.В. Самчук [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://eztuir.ztu.edu.ua>.
58. Світлична В.Ю. Актуальні проблеми організації ведення обліку виробничих запасів підприємствами України [Електронний ресурс] / В.Ю. Світлична. – Режим доступу: http://www.economy_confer.com.ua/full_article/716
59. Семенов А.Г. Удосконалення методики аудиту ефективності системи управління запасами підприємства / А.Г. Семенов, І.А. Собакіна // Держава та регіони, 2016. – №2. – С.177-180.
60. Сомарченко Е. Инвентаризация запасов: порядок проведения, документальное оформление // Бухгалтерия. Сборник систематизированного законодательства. – Выпуск 12. – 2016. – С. 169-176.
61. Станчевський В.К. Управління виробничими запасами підприємства / В.К. Станчевський, М.О. Панкова, О.І. Літвіненко, К.Е. Кондратенко // Держава та регіони, 2010. – №2. – С.196-198.
62. Сук Л. Облік і контроль запасів / Л. Сук, П. Сук // Бухгалтерія в сільському господарстві, 2013. – №2. – С.17-22
Сук Л. Організація обліку матеріальних запасів / Л. Сук // Бухгалтерія в сільському господарстві, 2009. – №17. – С.35-44.
Сук Л. Синтетичний та аналітичний облік матеріальних запасів / Л. Сук, П. Сук // Бухгалтерія в сільському господарстві, 2012. – №23-24. – С.47-56.
Сук Л.К. Синтетичний та аналітичний облік матеріальних запасів / Л.К. Сук// Бухгалтерія в сільському господарстві, 2013. – №14. – С.34-40.
Сук П. Оцінка матеріальних запасів при різних системах обліку / П. Сук // Бухгалтерія в сільському господарстві, 2012. – №4. – С. 22-31.
67. Сьомченко В.В. Роль внутрішньогосподарського контролю використання виробничих запасів на підприємстві / В.В. Сьомченко // Держава та регіони, 2013. – №3. – С.130-32.
68. Тихонов С. Інвентаризуємо касу, бланки суворої звітності,

розрахунки з дебіторами/кредиторами // Податки та бухгалтерський облік. – 2006. – №101. – С. 30-37.

69. Тичук З. Облік виробничих запасів з допомогою програми «1 С: Бухгалтерія» / З. Тичук // Бухгалтерія в сільському господарстві, 2014. – №6. – С. 30-33.

70. Тичук З.Д. Практика застосування проведення процедур закупівель виробничих запасів за державні кошти / З.Д. Тичук // Агроінком, 2013. – №1. – С.77-80.

71. Тичук З.Д. Сучасна модель контролю запасів у системі управління сільськогосподарськими підприємствами / З.Д. Тичук // Вісник Сумського національного аграрного університету. – Суми, 2012. – 3 (51) . – С. 141-145.

72. Тичук З.Д. Удосконалення організації обліку виробничих запасів в системі управління / З.Д. Тичук // Науковий вісник Національного аграрного університету . – Київ , 2007 . – Вип. 115 . – С. 234-237.

73. Ткаченко В.М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України [Електронний ресурс]: / В. М. Ткаченко // Режим доступу: <http://www.library4u.org-ua/book/6/241.html>.

74. Хорошенька Л.В. Концептуальні аспекти моделювання запасів підприємства з урахуванням попиту на цільовому ринку / Л.В. Хорошенька // Держава та регіони, 2012. – №3. – С. 154-160.

75. Цивільний кодекс України [Електронний ресурс] № 435-IV від 16.01.2003р. (зі змінами і доповненнями). – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/435-15>

76. Чук О.В. Методика АВС-аналізу виробничих запасів олійно-жирових підприємств / О.В. Чук // Агросвіт, 2017. – №1. – С. 38-40.

ДОДАТКИ

ДОДАТОК А

Класифікація запасів

Класифікаційні групи запасів	Вид запасів	Характеристика
За призначенням і причинами утворення	Постійні	Частина виробничих і товарних запасів, що забезпечують безперервність виробничого процесу між двома черговими поставками
	Сезонні	Запаси, що утворюються при сезонному виробництві продукції чи при сезонному транспортуванні
За місцем знаходження	Складські	Запаси, що знаходяться на складах підприємства
	У виробництві	Запаси, що знаходяться в процесі обробки
	В дорозі	Продукція, що відвантажена споживачу, і ще ним не отримана, знаходиться в дорозі
За рівнем наявності на підприємстві	Понаднормові	Запаси, що перевищують їх нормативну кількість
	Нормативні	Запаси, що відповідають запланованим обсягам запасів, необхідним для забезпечення безперебійної роботи підприємства
За наявністю на початок і кінець звітного періоду	Початкові	Величина запасів на початок звітного періоду
	Кінцеві	Величина запасів на кінець звітного періоду
Відносно до балансу	Балансові	Запаси, що є власністю підприємства і відображаються в балансі
	Позабалансові	Запаси, що не належать підприємству, і знаходяться у нього через певні обставини
За ступенем ліквідності	Ліквідні	Виробничі та товарні запаси, що легко перетворюються на грошові кошти у короткий термін і без значних втрат первісної вартості таких запасів
	Неліквідні	Виробничі та товарні запаси, які неможливо легко перетворити на грошові кошти у короткий термін і без значних втрат первісної вартості таких запасів
За походженням	Первинні	Запаси, що надійшли на підприємство від інших підприємств і не підлягали обробці на даному підприємстві
	Вторинні	Матеріали та вироби, що після первинного використання можуть застосовуватися вдруге у виробництві (відходи виробництва та споживання продукції)
За обсягом	Вільні	Запаси, що знаходяться у надлишку на підприємстві
	Обмежені	Запаси, що знаходяться в обмеженій кількості на підприємстві
За сферою використання	У сфері виробництва	Запаси, що знаходяться у процесі виробництва (виробничі запаси, незавершене виробництво)
	У сфері обігу	Запаси, що знаходяться у сфері обігу (готова продукція, товари)
За структурою і складом	Запаси виробничі (предмети та засоби праці)	Запаси сировини, основних і допоміжних матеріалів, напівфабрикатів власного виробництва, купівельних напівфабрикатів, комплектуючих виробів, палива, запчастин, тари і тарних матеріалів, МШП
	Запаси незавершеного виробництва	Частина продукції, що не пройшла всіх стадій обробки та не прийнята відділом технічного контролю (ВТК)
	Запаси товарні (продукти праці)	Товари, що знаходяться у сфері обігу, а також продукція, що знаходиться в дорозі

ДОДАТОК Б

Порівняння вимог П(С)БО 9 «Запаси» та МСФЗ 2 «Запаси»

Економічна ознака	П(С)БО 9 «Запаси»	МСФЗ 2 «Запаси»
Визначення запасів	Під запасами розуміють активи, які: – утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; – перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; – утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, а також управління підприємством	Під запасами розуміють активи, які призначені для використання в ході звичайної господарської діяльності у процесі виробництва, для продажу, чи у формі матеріалів для споживання при наданні послуг
Оцінка запасів при надходженні	Собівартість формується з таких витрат: 1. При придбанні у постачальника – суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю) за вирахуванням непрямих податків; суми ввізного мита; суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству; транспортно-заготівельних витрат; інших витрат. 2. При виготовленні власними силами – витрат, що утворюють виробничу собівартість, визначену за П(С)БО 16 «Витрати». 3. При внесенні до статутного капіталу – справедливої вартості, погодженої із засновниками підприємства з урахуванням витрат, що включаються до первісної вартості запасів, придбаних у постачальника. 4. При безоплатному отриманні – справедливої вартості. 5. При отриманні внаслідок обміну на подібні активи – балансової вартості переданих запасів. 6. При отриманні внаслідок обміну на неподібні активи – справедливої вартості отриманих запасів. До собівартості не включаються витрати: проценти за користування позиками; витрати на збут; загальногосподарські та інші витрати.	Собівартість формується з таких витрат: 1. Витрати на придбання. Ціни придбання; мита та інших податків (якщо вони не відшкодовуються підприємству), витрат на транспортування; вартості робіт з навантаження та розвантаження й інших витрат. 2. Витрати на переробку. Витрати, безпосередньо пов'язанні з одиницею виробництва. 3. Інші витрати. Інші витрати, якщо вони відбулися при доставці запасів до їх теперішнього місця розпакування та приведення до теперішнього стану. До собівартості не включаються: понаднормативні суми відходів матеріалів, оплата праці або інші виробничі витрати; витрати на зберігання, крім тих витрат, які зумовлені виробничим процесом і є необхідними для наступного етапу виробництва; адміністративні накладні витрати, не пов'язані з доставкою запасів до їх теперішнього місця розташування та приведення у теперішній стан; витрати на продаж
Оцінка запасів при використанні	Собівартість перших за часом надходження запасів (ФІФО), ідентифікована собівартість, середньозважена собівартість. Нормативні затрати; ціни продаж	Собівартість перших за часом надходження запасів (ФІФО), ідентифікована собівартість, середньозважена собівартість. Стандартних витрат та метод роздрібних цін.
Відображення вартості у балансі	Найменша з двох оцінок: первісна вартість або чиста вартість реалізації.	Найменша з двох оцінок: собівартість або чиста вартість реалізації

ДОДАТОК В

Оцінка майна та капіталу СВК «Дружба» за 2015-2019 рр., тис. грн.

№ з/п	Види активів (майна) та пасивів (капіталу)	2015р.	2016р.	2017р.	2018р.	2019р.	Відношення у % 2019р. до 2015р.
	Майно - усього	898,5	945,2	1015,4	365,6	287,4	31,99
1	Необоротні активи	-	-	-	-	-	-
1.1	Основні засоби	-	-	-	-	-	-
1.2	Довгострокові біологічні активи	-	-	-	-	-	-
2	Оборотні активи	898,5	945,2	1015,4	365,6	287,4	31,99
2.1	Запаси	32,9	822,7	0,7	0,0	0,0	0,00
2.2	Поточна дебіторська заборгованість	-	-	-	-	-	-
2.3	Гроші, їх еквіваленти та поточні фінансові інвестиції	844,4	122,5	18,8	186,0	157,4	18,64
2.4	Інші оборотні активи	-	-	-	-	-	-
2.5	Витрати майбутніх періодів	21,2	0,0	188,0	179,6	130,0	613,21
3	Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	-	-	-	-	-	-
	Капітал- усього	898,5	945,2	1015,4	365,6	287,4	31,99
4.	Власний капітал	716,4	923,6	556,8	353,6	134,8	18,82
4.1	Зареєстрований (пайовий) капітал	1,7	1,7	1,7	1,7	1,7	100,00
5.	Зобов'язання і забезпечення	182,1	21,6	458,6	12,0	152,6	83,80
5.1	Довгострокові зобов'язання	-	-	-	-	-	-
5.2	Поточні зобов'язання	182,1	21,6	458,6	12,0	152,6	83,80
5.3	Поточна кредиторська заборгованість	182,1	21,6	458,6	12,0	152,6	83,80
5.4	Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	-	-	-	-	-	-

ДОДАТОК Д

Фінансові результати діяльності СВК «Дружба», тис. грн. за 2015-2019

рр., тис. грн.

№ з/п	Показник	2015р.	2016р.	2017р.	2018р.	2019р.	Відношення у % 2019р. до 2015р.
1	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	3285	2591	3038	1057	329	10,02
2	Операційні витрати, у тому числі: а) собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг);	2683	1925	2853	1031	478	17,80
	б) адміністративні витрати;	-	-	-	-	-	-
	в) витрати на збут;	-	-	-	-	-	-
	г) інші операційні витрати.	337	440	505	229	-	-
3	Валовий прибуток (збиток)	602	667	186	26	-148	-24,64
4	Валовий прибуток (збиток) у % до чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	18,34	25,73	6,11	2,41	-45,08	-63,41
5	Прибуток (збиток) від операційної діяльності	687	265	-319	-203	-148	-21,61
6	Фінансові та інвестиційні доходи	-	-	-	-	-	-
7	Фінансові та інвестиційні витрати	40	58	48	-	70	177,78
8	Фінансовий результат до оподаткування	647	207	-367	-203	-219	-33,81
9	Витрати (дохід) з податку на прибуток	-	-	-	-	-	-
10	Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	-	-	-	-	-	-
11	Чистий прибуток (збиток)	647	207	-367	-203	-219	-33,81
12	Чистий прибуток (збиток) у % до чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	19,70	8,00	-12,07	-19,23	-66,46	-86,16
16	Чистий прибуток (збиток) у % до валового прибутку (збитку)	107,44	31,08	-197,74	-796,86	147,44	40,00

ДОДАТОК Ж

Оцінка ліквідності, платоспроможності та оборотності оборотних активів СВК «Дружба», тис. грн.

№ з/п	Показник	Нормативне значення	2015р.	2016р.	2017р.	2018р.	2019р.	Відношення у % 2019р. до 2015р.
1. Оцінка ліквідності								
1.1	Високоліквідні активи (A1)	≥П1	844	123	19	186	157	18,64
1.2	Середньоліквідні активи (A2)	≥П2	-	-	-	-	-	-
1.3	Низьколіквідні активи (A3)	≥П3	33	823	809	0	0	0,00
1.4	Найбільш строкові зобов'язання (П1)	≤A1	182	22	459	12	153	83,80
1.5	Короткострокові зобов'язання (П2)	≤A2	-	-	-	-	-	-
1.6	Довгострокові зобов'язання (П3)	≤A3	-	-	-	-	-	-
2. Оцінка платоспроможності								
2.1	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	≥0,2	4,64	5,67	0,04	15,50	1,03	22,24
2.2	Проміжний коефіцієнт покриття	≥0,7	4,64	5,67	0,04	15,50	1,03	22,24
2.3	Коефіцієнт покриття (загальної ліквідності)	≥2	4,93	43,76	2,21	30,47	1,88	38,17
2.4	Коефіцієнт загальної платоспроможності	Збільшення	4,93	43,76	2,21	30,47	1,88	38,17
3. Оцінка оборотності оборотних активів								
3.1	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	-	3285	2591	3038	1057	329	10,02
3.2	Середньорічна вартість оборотних активів	-	550	922	980	691	327	59,36
3.3	Коефіцієнт обертання оборотних активів	Збільшення	5,97	2,81	3,10	1,53	1,01	16,88
3.4	Коефіцієнт завантаження оборотних активів	Зменшення	0,17	0,36	0,32	0,65	0,99	592,34
3.5	Тривалість одного обороту оборотних активів, днів	Зменшення	60	128	116	235	357	592

ДОДАТОК 3

Оцінка ділової активності СВК «Дружба» за 2015-2019 рр., тис. грн.

№ з/п	Показник	2015р.	2016р.	2017р.	2018р.	2019р.	Відношення у % 2019р. до 2015р.
Вихідна інформація, тис. грн.							
1	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	3284,8	2591,1	3038,4	1056,7	329,2	10,02
2	Операційні витрати	-	-	-	-	-	-
3	Середньорічна вартість капіталу	550,0	921,9	980,3	690,5	326,5	59,36
4	Середньорічна вартість необоротних активів	-	-	-	-	-	-
5	Середньорічна вартість оборотних активів	392,9	820,0	740,2	455,2	244,2	62,16
6	Середньорічна вартість оборотних виробничих фондів та готової продукції і товарів	50,3	427,8	815,7	404,3	-	-
7	Середньорічна величина поточної дебіторської заборгованості	-	-	-	-	-	-
8	Середньорічна вартість власного капіталу	392,9	820,0	740,2	455,2	244,2	62,16
9	Середньорічна величина кредиторської заборгованості	156,1	101,9	240,1	235,3	82,3	52,74
Показники ділової активності							
10	Загальний коефіцієнт обертання капіталу	5,97	2,81	3,10	1,53	1,01	16,88
11	Фондовіддача необоротних активів, грн.						
12	Коефіцієнт обертання оборотних активів	8,36	3,16	4,10	2,32	1,35	16,12
13	Тривалість одного обороту оборотних активів, днів	-	-	-	-	-	-
14	Коефіцієнт обертання оборотних виробничих фондів та готової продукції і товарів	65,37	6,06	3,73	2,61	-	-
15	Тривалість одного обороту оборотних виробничих фондів, днів	6	59	97	138	-	-
16	Коефіцієнт обертання поточної дебіторської заборгованості	-	-	-	-	-	-
17	Тривалість одного обороту поточної дебіторської заборгованості, днів	-	-	-	-	-	-
18	Коефіцієнт обертання власного капіталу	8,36	3,16	4,10	2,32	1,35	16,12
19	Тривалість одного обороту власного капіталу, днів	43	114	88	155	267	620,25

Комплексна (рейтингова) оцінка фінансового стану СВК «Дружба»

№ з/п	Показники	2015р.		2016р.		2017р.		2018р.		2019р.		Питома вага (Vi, %) в інтегровано-му показнику
		Значення	Рейтинг	Значення	Рейтинг	Значення	Рейтинг	Значення	Рейтинг	Значення	Рейтинг	
1	<i>Показники ліквідності</i>											
1.1	Коефіцієнт поточної ліквідності (загальний коефіцієнт покриття)	4,93	10	43,76	10	2,21	10	30,47	10	1,88	10	8
1.2	Коефіцієнт швидкої ліквідності	4,64	10	5,67	10	0,04	5	15,50	10	1,03	10	8
2	<i>Показники ділової активності</i>											
2.1	Період оборотності дебіторської заборгованості, днів	-	10	-	10	-	10	-	10	-	10	9
2.2	Період оборотності оборотних виробничих фондів та готової продукції і товарів, днів	20,13	10	162,94	4	289,18	1	398,11	1	0,00	10	9
2.3	Період оборотності активів, днів	43,05	10	113,93	10	87,70	10	155,08	10	267,05	10	9
3	<i>Показники фінансової незалежності</i>											
3.1	Коефіцієнт фінансової незалежності, % (коефіцієнт концентрації залученого капіталу)	20,27	10	2,29	10	45,16	8	3,28	10	53,10	8	9
3.2	Частка оборотних активів, сформованих за рахунок власних коштів, % (коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів)	79,73	10	97,71	10	54,84	10	96,72	10	46,90	10	9
4	<i>Показники рентабельності</i>											
4.1	Рентабельність продажу, %	19,70	10	8,00	10	-12,07	0	-19,23	0	-66,46	0	9
4.2	Рентабельність активів, % (загальна рентабельність (збитковість) капіталу)	117,65	10	22,48	10	-37,42	0	-29,43	0	-67,01	0	9
4.3	Рентабельність капіталу, % (загальна рентабельність (збитковість) власного капіталу)	164,72	10	25,27	10	-49,55	0	-44,64	0	-89,60	0	9
5	<i>Інші показники</i>											
5.1	Знос основних засобів, % (коефіцієнт зносу основних засобів)	100,00	0	100,00	0	100,00	0	100,00	0	100,00	0	7
5.2	Частка простроченої кредиторської заборгованості, %	-	10	-	10	-	10	-	10	-	10	5
	<i>Інтегрований показник фінансового стану</i>	9,30		8,76		5,21		5,79		6,42		100
	<i>Рейтинг фінансового стану</i>	А		А		Б		Б		Б		

ДОДАТОК К

ДОДАТОК Л

Структурні компоненти організації фінансового обліку в СВК «Дружба»

Регістр	Рахунки які ведуться в реєстрі
Меморіальний ордер № 1 «Облік грошових коштів»	30 «Каса», 31 «Рахунки в банках»
Меморіальний ордер № 2 «Облік запасів»	20 «Виробничі запаси», 26 «Готова продукція»
Меморіальний ордер № 3 «Облік заробітної плати»	66 «Розрахунки з заробітної плати»
Меморіальний ордер № 4» Облік розрахунків»	37 «Розрахунки з різними дебіторами», 64 «Розрахунки за податками і платежами», 68 «Розрахунки за іншими операціями»
Меморіальний ордер № 5 «Облік необоротних активів»	10 «Основні засоби», 13 «Знос необоротних активів», 14 «Довгострокові фінансові інвестиції», 15 «Капітальні інвестиції», 18 «Інші необоротні активи»
Меморіальний ордер № 6 «Облік витрат»	23 «Виробництво», 90 «Собівартість реалізації», 91 «Загальновиробничі витрати», 96 «Інші витрати»
Меморіальний ордер № 7 «Облік доходів»	44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)», 70 «Доходи», 79 «Фінансові результати»
Меморіальний ордер № 8 «Облік власного капіталу»	40 «Власний капітал»

Додаток М

Головна книга

Дебет

Кредит

Дата	Номер меморіального ордеру	Кредит рахунків			Разом	Дата	Номер меморіального ордеру	Дебет рахунків			Разом
Разом за місяць											

ДОДАТОК Н

Меморіальний ордер № 2

за листопад 2020 року

Дата	Підстава або зміст роботи	За дебетом рахунка	За кредитом рахунка	Сума, грн.
Надходження				
04.11.20	Придбано запаси у постачальника (60 од. за ціною 30,0 грн. за од.) без ПДВ	20	631	1800,0
04.11.20	Відображено суму податкового кредиту	641	631	360,0
23.11.20	Оприбутковано 150 од. запасів, закуплені через підзвітних осіб у неплатника ПДВ по ціні 60,00 грн.	20	372	9000,0
Всього				1160,0
Використання (витрачання)				
24.11.20	Списані запаси на виробництво	23	20	6000,0
Всього				6000,0

ДОДАТОК П

Реєстраційний журнал

за _____ 2020 року

Порядковий номер меморіальних ордерів	Дата складання	Сума за меморіальним ордером	Підпис
1			
2			
3			
4			
5			
6			
7			
8			
і т.д.			
Разом за місяць			

СВК «Дружба»

Підприємство

ВІДОМІСТЬ 2-м

за _____ 20__ р.

Облік запасів

За рахунками 20 і 26

N з/п	Номенклатурний номер	Номер документа	Найменування запасів	Одиниця виміру	Ціна	Сальдо на початок місяця		Усього за дебетом			З кредиту рахунку в дебет рахунків							Сальдо на кінець місяця				
						Кількість	Сума	Кількість	Кореспондуючий рахунок	Сума	26 Готова продукція	79 Фінансові результати	14	15, 20, 23, 39, 40, 47					Усього за кредитом		Кількість	Сума
														Кількість	Сума	Кількість	Сума	Кількість	Сума	Кількість		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23

Зворотна сторона Відомості 2-м

N з/п	Номенклатурний номер	Номер документа	Найменування запасів	Одиниця виміру	Ціна	Сальдо на початок місяця		Усього за дебетом			З кредиту рахунку в дебет рахунків							Сальдо на кінець місяця				
						Кількість	Сума	Кількість	Кореспондуючий рахунок	Сума	26 Готова продукція	79 Фінансові результати	14	15, 20, 23, 39, 40, 47					Усього за кредитом		Кількість	Сума
														Кількість	Сума	Кількість	Сума	Кількість	Сума	Кількість		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23

Головний бухгалтер

(підпис)

"__" _____ 20__ р.

ДОДАТОК Р

ДОДАТОК С

Програма внутрішнього аудиту виробничих запасів

Підприємство СВК «Дружба»

Період перевірки Протягом року

Об'єкт перевірки Виробничі запаси

Перелік аудиторських процедур	Виконавець	Період проведення, днів	Джерела інформації
Перевірити відповідність даних аналітичного обліку даним синтетичного обліку, даним Головної книги, звітності	Внутрішній аудитор	Протягом року	Виробничі звіти, відомості розподілу витрат
Перевірка віднесення виробничих запасів на відповідні рахунки бухгалтерського обліку	Внутрішній аудитор	Протягом року	Облікові реєстри за рах. 20, виробничі звіти, Головна книга
Перевірити фактичну наявність запасів. Перевірити організацію складського господарства, стан збереження запасів.	Внутрішній аудитор	Протягом року	Головна книга, робочі таблиці, виробничі звіти
Перевіряти повноту оприбуткування виробничих запасів за наявності документів які підтверджують їх придбання	Внутрішній аудитор	Протягом року	Головна книга, незавершеного виробництва
Перевірка розбіжностей між даними на відпуск матеріалів, обліку праці та виробничих звітів	Внутрішній аудитор	Протягом року	Відомості витрат матеріалів, наряди, табеля обліку робочого часу
Перевірити організацію контролю за зберіганням, використанням і погашенням довіреностей	Внутрішній аудитор	Протягом року	Головна книга, облікова політика, виробничі звіти, первинні документи
Перевірка правильності відображення та оформлення результатів інвентаризації	Внутрішній аудитор	Протягом року	Акти прийому-передачі, списання, інвентарні картки
Складання висновку аудитора, щодо проведеної перевірки	Внутрішній аудитор	Протягом року	Аудиторський висновок

Склав

Перевіряв голова кооперативу

(підпис)

(підпис)

(ПІБ)

(ПІБ)