

**МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

**ФАКУЛЬТЕТ ПОДАТКОВОЇ СПРАВИ, ОБЛІКУ ТА АУДИТУ
КАФЕДРА ОБЛІКУ ТА КОНСАЛТИНГУ**

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

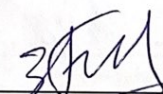
на тему: «Організація і методика бухгалтерського обліку та контролю
запасів» за матеріалами АТ «Фармак»

Здобувача вищої освіти другого
(магістерського) рівня, 2 курсу,
ОМО-21-1 групи,
Спеціальності 071 «Облік і
оподаткування»
ОП «Облік і оподаткування в управлінні
підприємницькою діяльністю»


підпис здобувача вищої
освіти

Желязков Ігор
Сергійович

Науковий керівник


підпис керівника

Занько Борис
Михайлович,
к.е.н., доцент

Керівник освітньо-
професійної програми


підпис керівника

Колісник Олена
Пилипівна,
к.е.н., доцент

Допущено до захисту за рішенням кафедри
обліку та консалтингу протокол від

20.01.2023р. № 11


підпис завідувача
кафедри

Колісник Олена
Пилипівна,
к.е.н., доцент

Регистрація № 3 20.01.2023
(дата)

[підпис]
(підпис відповідальної особи)

Результати перевірки

До захисту 20.01.2023 [підпис] Занько
(до захисту, на доопрацювання) (дата) (підпис)

Результат захисту 4 (добре)
(оцінка)

03.02.2023 [підпис]
(дата) (підпис)

Голова комісії: [підпис]
(підпис)

Т.Г. Камінська
(ініціали, прізвище)

Члени комісії:

[підпис]
(підпис)

О.П. Колісник
(ініціали, прізвище)

[підпис]
(підпис)

Н.В. Гуріна
(ініціали, прізвище)

[підпис]
(підпис)

Б.М. Занько
(ініціали, прізвище)

Секретар комісії:

[підпис]
(підпис)

Д.Л. Судак
(ініціали, прізвище)

БЛАНК ОЦІНЮВАННЯ ДИПЛОМНОЇ РОБОТИ

Об'єкти контролю	Діапазон оцінки в балах	Фактична кількість балів	Примітки	Дата, П.І.П.: керівника, голови комісії, членів комісії, секретаря, (підписи)
ОЦІНЮВАННЯ ДИПЛОМНОЇ РОБОТИ КЕРІВНИКОМ ТА РЕЦЕНЗЕНТОМ				
1. Зміст дипломної роботи (якість теоретичного матеріалу, його зв'язок з практичним, вміння представляти матеріал в логічній послідовності, наявність висновків та пропозицій)	від 0 до 30	26		Замко Борис Михайлович ЗМУ
2. Дотримання вимог щодо оформлення	від 0 до 10	8		
3. Вчасне виконання роботи на всіх етапах у встановлені кафедрою терміни	від 0 до 5	4		
4. Рецензент	від 0 до 5	4		
РАЗОМ БАЛІВ*	від 0 до 50	42		
ОЦІНЮВАННЯ ДИПЛОМНОЇ РОБОТИ КОМІСІЄЮ ПО ЗАХИСТУ				
1. Доповідь	від 0 до 10	5		[Підписи]
2. Роздатковий матеріал	від 0 до 5	5		
3. Знання теоретичного та практичного матеріалу, вміння відповідати на запитання	від 0 до 25	18		
4. Апробація (участь у конференціях)	від 0 до 10	10		
РАЗОМ БАЛІВ	від 0 до 50	38		
ЗАГАЛЬНА КІЛЬКІСТЬ БАЛІВ	від 0 до 100	80		

ПЕРЕВЕДЕННЯ ОЦІНКИ ЗА 100-БАЛЬНОЮ ШКАЛОЮ ДО НАЦІОНАЛЬНОЇ ШКАЛИ ТА ШКАЛИ ЄКТС

Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ЄКТС	Оцінка за національною шкалою	Дата	П.І.Б.: голови, членів комісії, секретаря, (підписи)
80	B	4 (добре)	03.02.2023	[Підписи]

Правила переведенням оцінок до національної шкали та шкали ЄКТС

Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ЄКТС	Оцінка за національною шкалою
90-100	A	5 (відмінно)
80-89	B	4 (добре)
70-79	C	
60-69	D	3 (задовільно)
50-59	E	
35-49	FX	2 (незадовільно)

Факультету податкової справи, обліку та аудиту

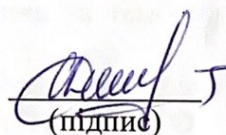
Кафедра обліку та консалтингу

ДОВІДКА
про перевірку курсової/кваліфікаційної роботи
(проекту) на академічний плагіат

1		
1		
	ПІБ автора твору	Желязков Ігор Сергійович
	ПІБ наукового керівника	Занько Борис Михайлович
	Тип роботи, що перевіряється (курсова, кваліфікаційна робота (проект))	Кваліфікаційна робота
	Тема роботи	Організація і методика бухгалтерського обліку та контролю запасів
	Рік написання	2022
	Оригінальний текст у роботі складає %	88%
	Схожість %	12%
	Цитати%	13,9%

Відповідальна особа

Судак Д.Л.
(П.І.Б.)


(підпис)

**МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Факультет податкової справи, обліку та аудиту
Кафедра обліку та консалтингу
Спеціальність, 071 «Облік і оподаткування»
ОП «Облік і оподаткування в управлінні підприємницькою діяльністю»

Затверджую

Завідувач кафедри О.П. Колісник

«23» 09. 2021 р.

**Завдання на кваліфікаційну роботу
здобувачу вищої освіти
Желязкову Ігорю Сергійовичу**

1. Тема роботи: «Організація і методика бухгалтерського обліку та контролю запасів» за матеріалами АТ «Фармак»

Затверджена наказом ректора від «25» 01 2022 №88

2. Строк здачі закінченої роботи: 2023р.

3. Цільова установка:

4. Мета роботи полягає в розробці щодо вдосконалення організації і методики обліку та контролю запасів, а також визначення можливостей використання сучасних методик обліку та контролю для покращення фінансових результатів діяльності підприємства.

Об'єкт дослідження - господарські операції з обліку запасів.

Предмет дослідження - сукупність теоретичних, методичних та практичних положень з обліку та контролю запасів.

Вихідні дані до роботи: Законодавчі і нормативні документи, наукова і навчальна література, первинні документи, облікові реєстри та форми звітності досліджуваного підприємства

5. Перелік графічного матеріалу: таблиці та рисунки за темою дипломної роботи.

6. Зміст кваліфікаційної роботи (перелік питань за кожним розділом)

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ЗАПАСІВ

1.1. Економічна сутність запасів та їх класифікація

1.2. Визнання та оцінка запасів відповідно до вітчизняної практики та міжнародних стандартів обліку і звітності

Висновки до розділу 1

**РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ
БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ЗАПАСІВ НА АТ «ФАРМАК»**

2.1. Облікова політика підприємства щодо запасів

2.2. Організація і методика обліку запасів

2.3. Розкриття інформації про запаси у фінансовій звітності
2.4. Шляхи удосконалення методики і організації обліку запасів в умовах використання інформаційних систем та комп'ютерних технологій

Висновки до розділу 2

РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА МЕТОДИ КОНТРОЛЮ ЗАПАСІВ НА АТ «ФАРМАК»

3.1. Організаційно методичні аспекти контролю операцій з запасами

3.2. Напрямки удосконалення організації і методики контролю запасів

Висновки до розділу 3

ВИСНОВКИ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

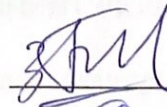
ДОДАТКИ

7. Календарний план виконання роботи

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	
		За планом	Факти
1.	Вибір теми, вивчення літературних джерел та складання плану роботи	20.09 - 23.09.2021 р.	
2.	Підготовка першого розділу роботи та подання її керівнику	16.05.2022 р.	
3.	Підготовка другого розділу роботи та подання її керівнику	27.09.2022 р.	
4.	Підготовка третього розділу роботи та подання її керівнику	25.11.2022 р.	
5.	Підготовка вступу та висновків	28.11.2022 р.	
6.	Доопрацювання з урахуванням зауважень керівника	29.11.2022 р.	
7.	Перевірка роботи на плагіат	30.11.2022 р.	
8.	Попередній захист роботи	17.01.2023 р.	
9.	Отримання відгуку керівника роботи	24.01.2023 р.	
10.	Отримання зовнішньої рецензії	26.01.2023 р.	
11.	Допуск до захисту зав. кафедрою	01.02.2023 р.	
12.	Захист роботи	03.02 - 04.02.2023 р.	

8. Дата видачі завдання «20» 09.2021 р.

Керівник кваліфікаційної роботи



Б.М. Занько

Керівник освітньо-професійної програми



О.П. Колісний

Завдання до виконання отримав здобувач вищої освіти

І.С. Желязков

(прізвище, ініціали)



(підпис)

АНОТАЦІЯ на кваліфікаційну роботу

на тему: «Організація і методика бухгалтерського обліку та контролю запасів»

Мета роботи полягає у розробці щодо вдосконалення організації і методики обліку та контролю запасів, а також визначення можливостей використання сучасних методик обліку та контролю для покращення фінансових результатів діяльності підприємства.

Завданнями роботи є: висвітлити економічну сутність запасів та їх класифікацію; розкрити визнання та оцінку запасів відповідно до вітчизняної практики та міжнародних стандартів обліку і звітності; розкрити облікову політику підприємства щодо запасів; розглянути організацію і методика обліку запасів; розкриття інформацію про запаси у фінансовій звітності; визначити шляхи удосконалення методики і організації обліку запасів в умовах використання інформаційних систем та комп'ютерних технологій; розглянути організаційно методичні аспекти контролю операцій з запасами; визначити напрямки удосконалення організації і методики контролю запасів.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних та практичних положень з обліку та контролю запасів.

Об'єктом дослідження виступають господарські операції з обліку запасів.

Базою дослідження виступає АТ «ФАРМАК».

Для вдосконалення методики і організації обліку виробничих запасів, нами рекомендовано перейти АТ «Фармак» на програмний продукт BAS Бухгалтерія. Щодо обліку запасів, дана програма контролює наступні аналітичні параметри: підтримка складського та партійного обліку; облік додаткових витрат, що включаються до вартості запасів; облік транспортно-заготівельних витрат; документи по складському обліку, включаючи комплектацію.

З метою прийняття правильних управлінських рішень навіть на рівні підприємства, необхідно використовувати дані, котрі відповідають певним правилам, вимогам та нормативам, котрі являються зрозумілими і прийнятними для кола користувачів.

Робота містить 64 сторінки та містить 15 таблиць, 3 рисунки, 53 використаних джерел, 10 додатків.

Ключові слова: запаси, обліку запасів, організація і методика обліку запасів, контроль операцій з запасами.

Рік виконання кваліфікаційної роботи 2021-2022рр. Рік захисту роботи 2023р.

ANNOTATION
on qualifying work on a theme:
«Organization and methodology of inventory accounting and control»

The purpose of the work is to develop the improvement of the organization and methods of inventory accounting and control, as well as to determine the possibilities of using modern accounting and control methods to improve the financial results of the enterprise.

The tasks of the work are: to illuminate the economic essence of reserves and their classification; disclose the recognition and evaluation of reserves in accordance with domestic practice and international accounting and reporting standards; disclose the accounting policy of the enterprise regarding reserves; consider the organization and methodology of inventory accounting; disclosure of inventory information in the financial statements; determine ways to improve the methodology and organization of inventory accounting in terms of the use of information systems and computer technologies; Consider the organizational and methodological aspects of controlling inventory transactions; determine the directions of improvement of the organization and methods of inventory control.

The subject of the study is a set of theoretical, methodological and practical provisions on inventory accounting and control.

The object of the study is economic operations for inventory accounting.

The basis of the study is FARMAK JSC.

To improve the methodology and organization of inventory accounting, we recommend that Farmak JSC switch to the BAS Accounting software product. Regarding inventory accounting, this program controls the following analytical parameters: support for warehouse and party accounting; accounting for additional costs included in the inventory value; accounting of transport and procurement costs; documents on warehouse accounting, including equipment.

In order to make the right management decisions even at the enterprise level, it is necessary to use data that meet certain rules, requirements and standards that are understandable and acceptable to the user's circle.

The work contains 64 pages and contains 15 tables, 3 figures, 53 used sources, 10 modules.

Keywords: inventory, inventory accounting, organization and methodology of inventory accounting, control of inventory transactions.

Qualification Work Completion Year 2021-2022. Year of work protection 2023p.

ЗМІСТ

ВСТУП	6
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ЗАПАСІВ	11
1.1. Економічна сутність запасів та їх класифікація	11
1.2. Визнання та оцінка запасів відповідно до вітчизняної практики та міжнародних стандартів обліку і звітності	17
Висновки до розділу 1	24
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ЗАПАСІВ НА АТ «ФАРМАК»	26
2.1. Облікова політика підприємства щодо запасів	26
2.2. Організація і методика обліку запасів	28
2.3. Розкриття інформації про запаси у фінансовій звітності	35
2.4. Шляхи удосконалення методики і організації обліку запасів в умовах використання інформаційних систем та комп'ютерних технологій	39
Висновки до розділу 2	42
РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА МЕТОДИКИ КОНТРОЛЮ ЗАПАСІВ НА АТ «ФАРМАК»	44
3.1. Організаційно методичні аспекти контролю операцій з запасами	44
3.2. Напрямки удосконалення організації і методики контролю запасів	48
Висновки до розділу 3	53
ВИСНОВКИ	55
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	60
ДОДАТКИ	65

ВСТУП

Актуальність дослідження даної теми полягає у тому, в ході своєї діяльності, усі підприємства використовують запаси для отримання від них в майбутньому економічних вигід.

В даний час, важливою умовою успішності підприємства стала конкурентоспроможність власної продукції на ринку. Тому для цього, усі підприємства повинні весь час вдосконалювати свою діяльність та намагатися проводити її без помилок та порушень, що в результаті вплине на фінансові результати діяльності підприємства та його престиж.

Для здійснення ефективного та правового ведення управління підприємством потрібно знаходити нові методи організації і управління виробництвом, саме на це прямо впливають економічні перетворення, котрі здійснюються в Україні. Це спричиняє необхідність вдосконалювати систему облікової інформації, котра була б своєчасною у прийнятті управлінських рішень.

«Запаси – найбільш важлива і значна частина активів підприємства, яка використовується для нормального функціонування підприємств всіх форм власності та галузей економіки. Вони займають особливе місце у складі майна та домінуючі позиції у структурі витрат підприємств різних сфер діяльності» [49]. Запаси відносяться до складу оборотних активів та можуть бути перетворені на грошові кошти на протязі одного року.

Питання теорії та методології обліку, аналізу і контролю матеріальних ресурсів досліджували вітчизняні вчені, такі як: М. Білуха, Ф. Бутинець, Ю. Верига А., С. Голов, Є. Калюга, М. Кужельний, В. Ластовецький, В. Мурашко, М. Пушкар, В. Сопко, М. Чумаченко, І. Швець, В. Шевчук а також зарубіжні вчені: І. Аврова, І. Белобжецький, К. Друрі, Б. Нідлз В. Палій, А. Шпіг, Я. Штейман і інші. В практичній діяльності, широко використовуються розроблені даними вченими теоретичні та методологічні аспекти бухгалтерського обліку і внутрішньогосподарського контролю.

Метою дослідження є розробка щодо вдосконалення організації і методики обліку та контролю запасів, а також визначення можливостей використання сучасних методик обліку та контролю для покращення фінансових результатів діяльності підприємства.

Основні завдання дослідження є:

- висвітлити економічну сутність запасів та їх класифікацію;
- розкрити визнання та оцінку запасів відповідно до вітчизняної практики та міжнародних стандартів обліку і звітності;
- розкрити облікову політику підприємства щодо запасів;
- розглянути організацію і методика обліку запасів;
- розкриття інформацію про запаси у фінансовій звітності;
- визначити шляхи удосконалення методики і організації обліку запасів в умовах використання інформаційних систем та комп'ютерних технологій;
- розглянути організаційно методичні аспекти контролю операцій з запасами;
- визначити напрямки удосконалення організації і методики контролю запасів.

Об'єктом дослідження є господарські операції з обліку запасів.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних та практичних положень з обліку та контролю запасів.

Базою дослідження виступає АТ «ФАРМАК» (юридична адреса: 04080, вул. Кирилівська, 63, Київ, Україна).

АТ «ФАРМАК» засноване у 1925 році. Основним видом діяльності є виробництво основних фармацевтичних продуктів та фармацевтичних препаратів. Майже століття компанія «Фармак» працює задля здоров'я та добробуту людей. Продуктовий портфель компанії налічує понад 350 номенклатурних позицій. Щороку компанія освоює та виводить на ринок близько 20 нових продуктів. Одинадцять препаратів виробництва «Фармак» реалізуються в країни Євросоюзу.

Підприємство було зареєстроване засновником підприємства, з присвоєнням ідентифікаційного коду суб'єкта підприємницької діяльності в ЄДРПОУ, також має самостійний баланс поточні і інші рахунки в банках. Розмір статутного капіталу складає 36 366 000,00 грн.

АТ «Фармак» працює за загальною системою оподаткування і відповідно зареєстроване як платник податків. Підприємство сплачує наступні види податків та податкових платежів: податок на прибуток, податок на додану вартість, податок з доходів фізичних осіб та інші.

Запаси Компанії складаються із сировини, готової продукції, пакувальних матеріалів, незавершеного виробництва, товарів та інших запасів. Первісна вартість запасів включає всі витрати на придбання (за вирахуванням непрямих податків) і, коли застосовується, ті витрати, які були понесені під час доведення запасів до їх місця розташування та стану. Під час відпуску запасів у виробництво, продажу та іншому вибутті, оцінка запасів визначається за методом середньозваженої вартості. Запаси відображаються за меншою з двох величин: первісної вартості та чистої вартості реалізації. Чиста вартість реалізації являє собою очікувану ціну продажу під час звичайної господарської діяльності, за вирахуванням очікуваних витрат на завершення виробництва та витрат на реалізацію.

Майно АТ «Фармак» складають основні фонди і оборотні кошти, також інші цінності, вартість яких відображено у балансі підприємства. Управління підприємством здійснює керівник підприємства Костюк В.Г., котрий призначений наказом по підприємству.

На базовому підприємстві форма ведення бухгалтерського обліку журнальна з використанням програми «1С:Бухгалтерія 8.2».

Аналіз та оцінку фінансових результатів діяльності АТ «Фармак» за 2019-2020 рр. сформовано на основі Балансу (дод.А1) та Звіту про фінансові результати (дод. А2) та наведено в таблиці 1.

Таблиця 1

Основні показники діяльності АТ «Фармак» за період 2019-2020 рр.

Показники	2019р.	2020р.	Абсолютне відхилення, (+, -)	Темп росту %
Зареєстрований пайовий капітал, тис. грн.	36366	36366	+0	100%
Основні засоби, тис. грн.	2143478	2145512	+2034	100%
Запаси, тис. грн.	1579162	1375964	-203198	87,13%
Виробничі запаси, тис. грн.	701767	669698	-32069	95,43%
Незавершене виробництво, тис. грн.	110067	159627	+49560	145%
Готова продукція, тис. грн.	730139	504327	-225812	69,1%
Товари, тис. грн.	37189	42312	+5123	113,77%
Чистий дохід від реалізації (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	6541750	7515344	+973594	114,7%
Собівартість реалізованої продукції (товарі, робіт, послуг), тис. грн.	2826842	3175517	+348675	112,33%
Фінансовий результат до оподаткування, тис. грн.	1279181	1409758	+130577	110,2%
Чистий прибуток, тис. грн.	1055689	1137755	+82066	107,77%
Середньооблікова чисельність працівників, чол.	2698	2761	+63	102,33%

[сформовано за даними фінансової звітності за період 2019-2020 рр. АТ «Фармак»]

Отже, за даними таблиці 1, ми бачимо, що за період 2019 -2020 рр. майже усі показники мають зростання, за виключенням запасів та виробничих запасів.

Методичні прийоми дослідження: аналіз, синтез, порівняння, аналогія, групування, моделювання, графічні методи.

Наукова новизна дослідження полягає в теоретичному та методологічному обґрунтуванні та наданні практичних рекомендацій щодо вдосконалення методичних підходів до обліку запасів і відображенні їх у фінансової звітності.

Практичне значення дослідження полягає в розробці комплексного підходу до побудови системи бухгалтерського обліку і відповідно

відображення у звітності запасів, що в свою чергу сприятиме підвищенню ефективності фінансового обліку таких активів на прикладі АТ «Фармак».

Апробація результатів дослідження. Основні результати дослідження викладені в дипломній, опубліковані у збірнику тез доповідей на Міжнародній науковій інтернет-конференції «Інформаційне суспільство, технологічні, економічні та технічні аспекти становлення» (Випуск 72) в публікації на тему «Аспекти організації і методики бухгалтерського обліку та контролю запасів» яка відбулася у м. Тернопіль 15-16 листопада 2022 року [12].

Джерелами дослідження є нормативно-законодавчі документи, інтернет-ресурси, періодичні видання, література за об'єктом дослідження, документи та фінансова звітність АТ «Фармак».

Структура та обсяг дослідження. Дипломна робота містить наступні структурні підрозділи: вступ, три розділи, висновки, список використаних джерел, додатки. Робота налічує 64 сторінки та містить 15 таблиць, 3 рисунки, 53 використаних джерел, 10 додатків.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ЗАПАСІВ

1.1.Економічна сутність запасів та їх класифікація

Забезпечення ефективного розвитку підприємства а також зростання його виробничого потенціалу за сучасних умов вимагає створення нової системи управління матеріальними ресурсами та перш за все запасами. Оскільки для того щоб підприємство мало змогу нормально функціонувати в будь-якій галузі економіки, потрібна постійна наявність у необхідних розмірах запасів, які в свою чергу споживаються в процесі виробництва та переносять свою вартість на собівартість виготовленої продукції, і відповідно таким чином впливають на результат діяльності підприємства.

Важливою ділянкою обліку усіх підприємств являються запаси, вони займають особливе місце в складі майна підприємства та структурі витрат.

«Найпоширенішими видами запасів є сировина та матеріали, незавершене виробництво, готова продукція, вибір елементів, які включаються до складу запасів, залежить від особливостей діяльності підприємства. Так, машини і обладнання, що є основними засобами для одних підприємств, для підприємства, що їх виготовляє, є готовою продукцією, а для підприємства, що здійснює їх перепродаж – товаром» [23].

Запаси належать до складу оборотних активів, оскільки вони можуть бути перетворені на грошові кошти протягом одного операційного циклу.

Сам термін «матеріально-виробничі запаси» пов'язаний з певними суперечливими моментами, оскільки матеріальними запасами вважаються не тільки предмети праці, а й відповідно засоби праці. Саме тому це поняття являється ширшим, так як воно охоплює усі активи, які мають матеріальну форму і використовуються у виробничому процесі.

Терміни «товарно-матеріальні активи» і «товарно-матеріальні запаси» не завжди застосовуються, оскільки вони охоплюють активи, які мають

матеріальну форму, та відповідно можуть бути як оборотними, так і необоротними.

Також виникають протиріччя із використанням терміну «предмети праці». «Поняття «предмети праці» достатньою мірою відповідає сутності елементів виробництва, що піддаються обробці. Термін «товарно-виробничі запаси» найбільшою мірою відображає характерні властивості матеріальних елементів виробництва, основне призначення яких – обробка у процесі виробництва, формування основи виробів, при цьому враховується можливість перебування їх у складі резервів у вигляді виробничих запасів на складі або готових виробів(товарів), що перебувають на складах» [35].

В. Новодворський зазначив, що складовою виробничих ресурсів являються матеріальні ресурси, які створюють комплекс речових елементів та призначені для обробки у процесі виробництва за допомогою засобів праці [42].

М. Кужельний надавав трактування виробничих запасів як мінімальний запас предметів праці, який необхідний для виробничого процесу, таким чином не розкриває економічну природу виробничих запасів [42].

В. Петрова зазначає, що оборотні виробничі фонди складаються з предметів, тобто те, на що направляється дія людини в процесі праці та з чого виготовляється продукція. Особливість їх функціонування полягає в тому, що вони повністю використовуються в одному циклі виробництва, також в плануванні та обліку, предмети праці називають матеріалами чи виробничими запасами [42].

П. Безруких, А.Бородкін, Н. Верхоглядова розглядають «виробничі запаси» як матеріальні ресурси, котрі повністю переносять свою вартість на собівартість продукції, тобто споживання, та при цьому, вони використовуються як предмети праці у виробничому та господарському процесі [42].

Інші вітчизняні вчені вважають виробничі запаси як такі, які використовуються для подальшого продажу, споживання під час виробництва робіт та надання послуг, та відповідно управління підприємством.

Одночасно з цим, не можна не брати до уваги існування терміну «запаси», який відповідно до НП(С)БО 9 «Запаси», об'єднує основні складові оборотних матеріальних активів. При використанні даного терміну також викликає відповідні протиріччя, що пов'язані з його тлумаченням в обліковій літературі. Більшість авторів під терміном «запаси» розуміють саме резерв матеріальних ресурсів, котрі не використовуються у поточній діяльності підприємства та відповідно призначені для забезпечення безперервності процесу виробництва, зберігання на випадок необхідності. Отже поняття «запаси» є досить специфічним.

«В бухгалтерському обліку поняття «запаси» розглядається як придбані або самостійно виготовлені вироби, які підлягають переробці на підприємстві» [44]. Визначення поняття «Запаси» наведено в таблиці 1.1. (Дод. Б1).

Отже дослідивши погляди економістів сучасності на «Запаси» можна зауважити, відмінності у визначеннях свідчать про те, що розкриття сутності будь-якої економічної категорії залежить саме від обраного підходу до її визначення. Для бухгалтерського обліку визначення терміну «Запаси», як облікової категорії повинно містити в собі наступні основні моменти, як визначення напрямків та термінів використання, а також джерел відшкодування вартості виробничих запасів.

Запаси на АТ «Фармак» це – ресурси, які знаходяться на складах підприємства та використовуються для виробництва продукції.

Запаси виробництва це – сировина, напівфабрикати, деталі, комплектування, матеріали, незавершена продукція, готова продукція, МШП тощо.

Методологічні основи формування в бухгалтерському обліку інформації щодо запасів підприємства і її розкриття у фінансовій звітності визначені в: НП(С)БО 9 «Запаси», НП(С)БО 16 «Витрати», МСБО 2 «Запаси», а також в

Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій.

В таблиці 1.1. відображено опис нормативно-правових актів для формування бухгалтерського обліку запасів

Таблиця 1.1.

Опис нормативно-правових актів для формування інформації бухгалтерського обліку запасів

Назва законодавчо-нормативних актів	Зміст законодавчо-нормативної (інструктивної) інформації
МСБО2 «Запаси» [29].	«склад активів, які визначаються запасами; оцінка запасів при надходженні запасів та їх витрачання; склад витрат, котрі не включаються до собівартості запасів; оцінка запасів на дату балансу; розкриття інформації про записи у фінансовій звітності» [29].
ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [39].	«визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, у тому числі щодо виробничих запасів; порядок оформлення первинних документів та реєстрів бухгалтерського обліку; обов'язки підприємства в проведенні інвентаризації (в частині відображення залишків виробничих запасів на дату складання балансу» [39].
«Податковий кодекс України» [37].	2визначає порядок оподаткування ПДВ виробничих запасів при їх придбанні та реалізації; порядок оцінки виробничих запасів при вибутті і встановлює обмеження щодо включення вартості виробничих запасів до витрат при розрахунку бази оподаткування податком на прибуток» [37].
НП(С)БО 9 «Запаси» [32]	«визначає методологічні засади формування в обліку інформації щодо виробничих запасів; регулює порядок здійснення операцій, які пов'язані з рухом виробничих запасів; регулює їх порядок оцінки та обліку на підприємстві а також розкриття інформації в фінансовій звітності» [32].
Інструкція Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку [16]	«визначає основні рахунки та субрахунки для систематизації інформації про виробничі запаси; регулює порядок їх використання при здійсненні операцій з ними» [16] .
Положення про облікову політику	встановлює особливості бухгалтерського обліку виробничих запасів індивідуально на окремому підприємстві.

[узагальнено автором]

Виробничі запаси в процесі виробництва використовуються неоднаково, адже деякі з них повністю споживаються у технологічному процесі (це сировина та матеріали), інші – змінюють свою форму (фарби, мастильні матеріали) та розмір, та відповідно треті – сприяють виготовленню виробів, але не входять до їх маси чи хімічного складу.

Для організації бухгалтерського обліку та контролю, класифікація виробничих запасів має велике значення:

1. За призначенням та причинами утворення:

- прості (це частина виробничих запасів, яка забезпечує безперервність виробничого процесу між двома черговими поставками);
- сезонні (виробничі запаси, які утворюються при сезонному виробництві продукції або під час сезонного транспортування).

2. За місцем знаходження:

- складські (це виробничі запаси, які знаходяться на складі підприємства);
- у виробництві (запаси знаходяться в процесі обробки).

3. За рівнем наявності на підприємстві:

- нормативні (це запаси, котрі відповідають запланованим обсягам виробничих запасів, які потрібні для забезпечення безперервної роботи підприємства);
- понаднормові (це запаси, які перевищують їх нормативну кількість).

4. Відносно до балансу:

- балансові (це запаси, котрі являються власністю підприємства та відображаються у балансі);
- позабалансові (це запаси, котрі не належать підприємству).

5. За походженням:

- первинні (це запаси, які надійшли на підприємство від інших підприємств та не підлягають обробці);
- вторинні (це матеріали та вироби, які можуть використовуватися вдруге у виробництві).

В таблиці 1.2. наведено узагальнюючу класифікацію запасів, яка необхідна для потреб управління виробничими запасами та дозволяє вчасно прийняти ефективні управлінські рішення (дод. Б2).

Планово-облікова класифікація, система рахунків оцінювання, документальне оформлення наявності і руху являється основою побудови обліку виробничих запасів.

Розглянемо класифікацію виробничих запасів відповідно до робочого плану рахунків бухгалтерського обліку за наступними групами:

- 201 «Сировина і матеріали»;
- 202 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби»;
- 203 «Паливо»;
- 204 «Тара і тарні матеріали»;
- 205 «Будівельні матеріали»;
- 206 «Матеріали, які передані в переробку»;
- 207 «Запасні частини»;
- 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення»;
- 209 «Інші матеріали».

При використанні матеріалів в процесі виробництва за часту призводить до виникнення відходів.

«Матеріали частина з яких ще має цінність, використовується для виготовлення продукції або реалізації інших підприємствам, решта відходів вважаються втратами, і оцінці не підлягають. У першому випадку відходи оцінюють, їх вартість зменшує витрати виробництва, в другому - виробництво втрачає всю вартість невикористаної частини матеріалів» [35].

В бухгалтерському обліку запаси групуються за назвою або видами сировини та матеріалів, а в межах кожного виду – групують за найменуваннями, розділами, групами, сортами, типами, тобто, за окремими номенклатурними номерами, одиницями виміру кількості і якості.

1.2. Визнання та оцінка запасів відповідно до вітчизняної практики та міжнародних стандартів обліку і звітності

Запаси – це активи, які утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності, перебувають в процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва, а також утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, управління підприємством.

Запаси будуть визнані активом, у випадку коли:

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

вартість їх може бути достовірно визначена.

«Майбутні економічні вигоди, пов'язані із запасами будуть надходити підприємство тільки в тому випадку, якщо ризики і вигоди, пов'язані з правом власності на запаси, будуть у власності підприємства» [24].

Об'єкт запасів можна визнавати як актив у випадку задоволення наступних умов:

підприємство має суттєві вигоди та ризики, котрі пов'язані з запасами;

можливість достовірно визначити собівартість запасів;

ймовірність отримати економічні вигоди в майбутньому.

Складним та суперечливим питанням бухгалтерського обліку являється оцінка запасів підприємства. Дані, які зазначені в літературних джерелах, вказують на те, що дане питання почало своє існування з моменту зародження бухгалтерського обліку.

«Оцінка у бухгалтерському обліку означає відображення розмірів господарських засобів та джерел їх утворення у грошовому виразі. За допомогою оцінки переводять натуральні показники у вартісні [46]. Окрім цього, в економічній літературі зустрічається термін «таксація», тобто це теорія і практика оцінки цінностей в бухгалтерському обліку.

Саме від порядку оцінки об'єктів обліку залежить правильне визначення результатів фінансово-господарської діяльності підприємства. Саме зараз, в умовах інфляції потрібно обирати такий метод оцінки виробничих запасів, котрий відповідав би сучасним вимогам та водночас задовольняв потреби підприємств.

Не залежно у якій спосіб запаси потрапили на підприємство (виготовлені власними силами, безоплатно, отримані від постачальників), вони зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю.

До первісної вартості придбаних виробничих запасів відносяться:

«суми, які сплачуються відповідно до договору з постачальником за мінусом непрямих податків;

суми непрямих податків, які виникають в зв'язку з придбанням запасів та не підлягають відшкодуванню підприємству;

суми ввізного мита;

транспортно-заготівельні витрати;

інші витрати, які пов'язані безпосередньо з придбанням запасів» [49].

Первісна вартість запасів, які були виготовлені власними силами визначається як собівартість витрат, понесених при виробництві таких запасів, та розраховуються відповідно до НП(С)БО 16 «Втрати». Якщо виробничі запаси надійшли на безоплатній основі, то під первісною вартістю розуміють їх справедливую вартість.

При продажу, відпуску запасів у виробництво або іншому вибутті запасів для оцінки балансової вартості запасів використовується один з наступних методів, які наведено у НП(С)БО 9 «Запаси»:

середньозваженої собівартості;

ідентифікованої собівартості відповідної одиниці продукції;

собівартості перших за часом надходження запасів;

нормативних затрат;

ціни продажу.

Для правильного обрання методу застосування щодо списання запасів та відображення в обліковій політиці, проводиться розрахунок результатів списання одних і тих сам запасів за різними методами.

Виробничі запаси на підприємства надходять за різними цінами та від різних постачальників, розмір витрат матеріалів а також величина залишки можуть коливатися в залежності від того, який обрано метод списання.

В НП(С)БО 9 «Запаси» зазначена умова обов'язкова для виконання – «для всіх одиниць податкового обліку запасів, котрі мають однакове призначення і однакові умови використання, застосовується тільки один метод оцінки, але для оцінки вибуття окремих видів запасів можуть використовуватись різні методи. Отже, для оцінки вибуття матеріалів може застосовуватись метод середньозваженої вартості, а для оцінки товарів – метод ціни продажу» [32].

Характеристика методів оцінки запасів що наведена в табл. 1.3.

Таблиця 1.3.

Методи оцінки запасів при вибутті

Назва методу	Сутність методу
1	2
Ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів	Проводиться оцінка кожної одиниці запасів визначеного виду які вибули, також запаси, котрі не замінюють один одного. Даний метод бажано застосовувати при невеликій кількості запасів, коли легко відстежити вартість зарахування запасів на баланс. Тому на підприємстві повинен бути організований облік за кожним видом запасів.
Середньозваженої собівартості	Даний метод бажано застосовувати підприємствам, які мають велику кількість запасів різної номенклатури. Так як в процесі ведення господарської діяльності, вартість одного виду запасів може коливатися, тоді кожна одиниця запасів оцінюється за ціною, яка буде отримана шляхом ділення сумарної вартості: - запасів на дату операції на сумарну кількість запасів на дату операції; - залишку цих запасів на початок звітного місяця та вартості отриманих запасів у звітному місяці на їх сумарну кількість на початок звітного місяця та отриманих запасів у звітному місяці.
Собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО)	Даний принцип базується на припущенні, що запаси використовуються в тій послідовності, в якій вони надходили на підприємство, а саме: запаси, котрі першими були відпущені у виробництво (продаж або інше вибуття), оцінюються за собівартістю перших за часом надходження запасів

Продовження таблиці 1.3.

1	2
Нормативних витрат	При даному принципі, собівартість запасів, що вибули, визначається тільки виробничими підприємствами, виходячи з норм витрат на одиницю продукції (виконаних робіт, наданих послуг). Підприємство самостійно встановлює норми витрат з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, виробничих потужностей, діючих цін. Для того щоб нормативні витрати були максимально наближені до фактичних, необхідно норми витрат та ціни регулярно підприємством перевіряти та переглядати.
Ціни продажу	Даний принцип базується на застосуванні підприємствами роздрібною торгівлі середнього відсотка торгівельної націнки товарів. Визначається собівартість реалізованих товарів як різниця між продажною (роздрібною) вартістю реалізованих товарів та сумою торгівельної націнки. Суму торговельної націнки на товари, можна визначити як добуток продажною вартістю реалізованих товарів та середнього відсотку торговельної націнки. Визначається середній відсоток торговельної націнки шляхом ділення суми залишку торговельних націнок на початок звітного місяця та торговельних націнок у продажній вартості отриманих у звітному місяці товарів на суму продажною вартістю залишку товарів на початок звітного місяця та продажною (роздрібною) вартістю отриманих у звітному періоді.

[сформовано та узагальнено автором]

Вищеперераховані методи не можна назвати універсальними, отож при виборі одного з методів, необхідно враховувати точне відображення прибутку в своїй конкретній економічній ситуації.

Згідно НП(С)БО 9 «Запаси» «запаси - це активи, які: утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу готової продукції; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління досліджуваним підприємством» [32].

В бухгалтерському обліку та фінансовій звітності класифікація доходів виконується за різними критеріями. Запаси можна класифікувати за об'єктами комплектуючі вироби і інші матеріальні обліку:

сировина, основні та допоміжні матеріали, комплектуючі вироби і інші матеріальні цінності, які призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг;

незавершене виробництво (лісоматеріали, вироби і інші незакінчені технологічні процеси);

готова продукція (продукція народного споживання, котра виготовлена з деревини на підприємстві, призначена для продажу та відповідає технічним і якісним характеристикам, що передбачено договором чи іншим нормативно-правовим актом);

придбані чи отримані товари у постачальників у вигляді матеріальних цінностей, для задоволення потреб виробництва;

малоцінні і швидкозношувані предмети, що будуть використані в термін не більше одного року чи нормального операційного циклу, якщо він більше одного року.

«Паливо виокремлюють в окрему групу через його економічного значення та специфіку споживання. Запасні частини служать для ремонту і заміни спрацьованих деталей машин та обладнання, яке використовується в діяльності лісгоспу для виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва й адміністративних потреб» [43].

До складу запасів слід відносити МШП, які використовуються протягом не більше одного року чи нормального операційного циклу, якщо він більше одного року. В Інструкції про застосування Плану рахунків більш докладно визначено склад МШП.

На АТ «Фармак» до МШП відносяться: спеціальне оснащення інструменти, спец одяг, господарський інвентар тощо.

На малоцінні швидкозношувані предмети нараховується знос, а сама вартість переданих в експлуатацію МШП виключається зі складу активів з подальшою організацією оперативного кількісного обліку таких предметів по місяцях експлуатації а також відповідальних особах на протязі терміну фактичного використання даних предметів.

Результатом виробництва підприємства являється продукція. Готова продукція – це продукція, яка відповідає чинним стандартам та пройшла

відповідно усі стадії обробки. Сукупність елементів виробничого процесу складають незавершене виробництво.

«Основним моментом при організації обліку продукції є визначення її характеру. Згідно з цією ознакою за нормативними актами продукцію групують за формою, ступенем готовності та технологічною складністю» [34].

Продукція за технологічною складністю ділиться на просту та складну, водночас, вона може бути основною, побічною чи супутньою. Побічна та супутня продукція за своїми технічними характеристиками майже не відрізняються, через те їх кількісні і якісні параметри можна визначити аналогічно основній продукції.

Супутня продукція – це продукція, яка була отримана разом з основною продукцією в одному виробничому циклі та відповідає стандартам і призначена для подальшої обробки чи відпуску споживачам.

Побічна продукція – це продукція, яка утворюється в комплексних виробництвах паралельно з, та на відміну від супутньої не потребує додаткових витрат.

В наш час все більша кількість компаній намагається провадити свою діяльність у відповідності до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку.

Розробляються національні стандарти обліку відповідно до міжнародних, беручи до уваги те, щоб інформація в них не суперечила міжнародним стандартам. Але на практиці, підприємства дуже часто зіштовхуються з різними проблемами в обліку, для вирішення яких, у більшості випадків звертаються до національних стандартів, а потім в подальшому і до МСБО.

Так, відповідно до МСБО 2 «Запаси», запасами вважаються активи, які підприємство отримує для продажу, мають місце у процесі виробництва; існують у формі основних або допоміжних матеріалів для споживання в виробничому процесі.

Запаси в МСБО класифікуються наступним чином: виробничі запаси, товари, матеріали, незавершене виробництво, готова продукція. Запаси

повинні оцінюватися за меншою з таких двох величин: собівартості та чистої вартості реалізації.

«Вибір оцінки за одним з двох найменших показників пояснюється тим, що однією з концептуальних основ МСБО 2 «Запаси» відносно якісних характеристик фінансової звітності є вірогідність, складовою частиною якої є обачність, зокрема, в оцінках активів. У МСБО 2 «Запаси» принцип обачності посідає одне із перших місць, у той час коли в НП(С)БО 9 «Запаси» цей принцип використовується не завжди. Наприклад, принцип оцінки за найменшою собівартістю або ринковою вартістю використовується не так часто в українській практиці» [29].

В таблиці 1.4. наведено відмінності між МСБО 2 «Запаси» та НП(С)БО 9 «Запаси» (дод.Б3).

Не може бути відшкодована собівартість запасів у випадках, коли:

запаси браковані;

запаси які застарілі або ціна їх продажу знизилася;

зросли витрати

зросли витрати, котрі були попередньо визначені витрати на збут.

Відповідно до міжнародного стандарту, собівартість запасів повинна включати усі витрати, котрі пов'язані з придбанням, витрати на переробку і інші витрати, які виникли під час доставки запасів до їхнього теперішнього місцеперебування та при приведення їх у теперішній стан.

«Чиста вартість реалізації – це ціна продажу запасів, яка розраховується підприємством за умов звичайної господарської діяльності мінус розрахункові витрати завершення виробництва та витрати, необхідні для здійснення продажу» [29].

Відповідно до МСБО 2 «Запаси», собівартість запасів що вибула визначається відповідно наступних формул:

собівартість запасів, які не являються взаємозамінними і призначені для конкретних проектів, будуть визначатися шляхом використання їх індивідуально розрахованої собівартості;

собівартість запасів, за винятком наведених пунктів у параграфі 23 НП(С)БО 9 «Запаси» визначається за формулою ФІФО або середньозваженої собівартості.

На практиці підприємство застосовує одну формулу для визначення собівартості для усіх запасів підприємства, котрі мають однаковий характер та використання. При реалізації запасів, балансова вартість повинна визнаватися витратами періоду, у якому визнається відповідний дохід.

Економіки кожної країни має свої особливості, не виключенням є і економіка України, тому при узгодженні НП(С)БО та МСБО, перш за все потрібно проаналізувати, до яких наслідків це може призвести у кінцевому результаті. З метою спрощення обліку запасів, необхідно переглянути методи оцінки запасів і залишити в стандарті тільки такі, котрі можна буде застосувати на будь-якому підприємстві, такі методи як: ФІФО, середньозваженої собівартості ідентифікованої собівартості.

Можна підвести підсумки, що питання обліку запасів потребує подальшого дослідження та впровадження правок відповідно до інновацій, які весь час відбуваються у світі.

Висновки до розділу 1

Запаси АТ «Фармак» є елементом, без якого підприємство не зможе нормально функціонувати. Для забезпечення безперервності діяльності і уникнення ризиків, на підприємстві повинно бути розміщено оптимальну кількість запасів. Запаси виробництва це – сировина, напівфабрикати, деталі, комплектування, матеріали, незавершена продукція, готова продукція, МШП тощо.

Інформацію щодо принципів формування в бухгалтерському обліку інформації про запаси, а також розкриття її у фінансовій звітності визначають

НП(С)БО 9 «Запаси», НП(С)БО 16 «Витрати», МСБО 2 «Запаси» та інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій.

Запаси на підприємстві будуть визнані активом, у випадку коли: існує ймовірність того, що підприємство отримає у майбутньому економічні вигоди, які пов'язані з їх використанням; вартість їх може бути достовірно визначена.

Провівши узагальнення наукової літератури, дослідивши погляди економістів сучасності на «Запаси» можна зауважити, відмінності у визначеннях свідчать про те, що розкриття сутності будь-якої економічної категорії залежить саме від обраного підходу до її визначення. Для бухгалтерського обліку визначення терміну «Запаси», як облікової категорії повинно містити в собі наступні основні моменти, як визначення напрямків та термінів використання, а також джерел відшкодування вартості виробничих запасів.

В нинішній економічній ситуації, котра постійно змінюється, потрібно враховувати наслідки використання кожного конкретного методу оцінки, саме вибуття виробничих запасів являється важливим показником для обґрунтування визначеної собівартості.

На АТ «Фармак» застосовується метод середньозваженої собівартості, адже даний метод являється відносно простим при застосуванні на практиці.

Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 2 «Запаси» запаси класифікують на виробничі запаси, товари, матеріали, незавершене виробництво, готову продукцію. Запаси оцінюються за меншою з таких двох величин як собівартість та чиста вартість реалізації.

Економіка кожної країни має свої особливості, не виключенням є і економіка України, тому при узгодженні НП(С)БО та МСБО. З метою спрощення обліку запасів, необхідно переглянути методи оцінки запасів і залишити в стандарті тільки такі, котрі можна буде застосувати на будь-якому підприємстві, такі методи як: ФІФО, середньозваженої собівартості ідентифікованої собівартості.

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ЗАПАСІВ НА АТ «ФАРМАК»

2.1. Облікова політика підприємства щодо запасів

Виникнення облікової політики підприємств пов'язано із розширенням видів діяльності та організаційно-правових форм ведення бізнесу з розширенням видів діяльності та організаційно-правових норм ведення бізнесу в умовах ринкових відносин, наданням в нормативно-правових актах альтернативних варіантів щодо організації та ведення бухгалтерського обліку і законодавчо не врегулювання деяких аспектів обліку.

«Облікова політика – це сукупність принципів, методів та процедур, які суб'єкт державного сектору використовує для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності» [13].

Законодавством України встановлено, що розробка облікової політики здійснюється кожним підприємством самостійно. При формуванні облікової політики повинно здійснюватися дотримання головних принципів ведення обліку та складання фінансової звітності та підпорядкованість та узгодженість з НП(С)БО України.

На АТ «Фармак» відповідно до норма чинного законодавства, самостійно встановлює норми облікової політики, з огляду на галузеві особливості, фіксуючи у відповідному наказі визначальні аспекти облікового процесу: форму ведення бухгалтерського обліку, відповідальних осіб за зміст фінансових звітів та осіб які мають право відпису, які мають право на отримання ТМЦ зі складу, підстави для проведення бухгалтерських записів, етапи розробки документів, терміни подачі первинних документів до бухгалтерії, діючу інвентаризаційну комісію тощо.

Формування Наказу про облікову політику щодо запасів здійснюється на підставі НП(С)БО 9 «Запаси» та Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів що відображено в таблиці 2.1.

На АТ «Фармак» відповідно до чинного законодавства, облік запасів ведеться за кожним найменуванням запасів, що використовується на підприємстві та відрізняється деякими технічними характеристиками, з зазначенням переліку одиниць запасів у номенклатурі запасів.

Таблиця 2.1.

Елементи облікової політики на АТ «Фармак»

Елементи облікової політики	Альтернативні варіанти обліку
Національне Положення стандарт бухгалтерського обліку 9 «Запаси»	
Одиниця обліку запасів	найменування; однорідна група.
Поріг суттєвості	встановлено поріг суттєвості для оприбуткування запасів на баланс
Метод обліку транспортно-заготівельних витрат	шляхом прямого списання транспортно-заготівельних витрат до первісної вартості одиниці запасів, що придбавається (за можливості точного розподілу); за середнім відсотком (при узагальненні суми транспортно-заготівельних витрат на окремому субрахунку з подальшим їх розподілом).
Метод оцінки вибуття	ціни продажу
Методичні рекомендації з обліку запасів	
База розподілу транспортно-заготівельних витрат, що прямо включаються до первісної вартості запасів	За кількісним критерієм: вага; об'єм;

[сформовано та узагальнено автором]

«Наступним елементом облікової політики щодо запасів є метод обліку транспортно-заготівельних витрат. Відповідно до п. 9 НП(С)БО 9 «Запаси», до транспортно-заготівельних витрат належать витрати на заготівлю запасів та оплата тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, уключаючи витрати на страхування ризиків транспортування запасів» [32].

При доставці запасів особистим транспортом підприємства, виникають витрати на перевезення власним транспортом, а саме: вартість паливно-мастильних матеріалів, які витрачаються власним транспортом на доставку запасів; зарплата водіїв, заготівників, експедиторів; амортизація транспорту, тощо. Дані витрати включаються до складу транспортно-заготівельних витрат.

Згідно з національними та міжнародними положеннями бухгалтерського обліку, порядок відображення транспортно-заготівельних витрат не залежать від того, чиїм транспортом будуть перевезені запаси.

«Відповідно до методу «узагальнення транспортно-заготівельних витрат на окремому субрахунку з подальшим розподілом за середнім відсотком» транспортно-заготівельні витрати повинні обліковуватися на окремому субрахунку та списуватися лише в момент вибуття запасів виходячи із середнього відсотка транспортно-заготівельних витрат. Отже, фактично транспортно-заготівельні витрати включаються не до первісної вартості кожної конкретної одиниці запасів, а до фактичної собівартості їх вибуття» [23].

Якщо підприємство прагне дотримуватися пропорцій розподілу транспортно-заготівельних витрат до конкретної групи запасів, необхідно застосовувати лише один метод обліку. На АТ «Фармак» оцінка запасів здійснюється за цінами продажу.

2.2. Організація і методика обліку запасів

Запаси як об'єкти бухгалтерського обліку мають певні специфічні властивості, адже вони відіграють провідну роль у фінансово господарській діяльності.

«Запаси - основа продукції, яка виробляється на підприємств, а також матеріал, який використовується при наданні послуг, виконанні робіт, в управлінні» [14].

Завдання організації обліку запасів складається з визначення складу інформації, яка надходить та формується в системі обліку, виборі способів та методів збору, обробки та видачі інформації для прийняття управлінських рішень а також способів наукової організації праці матеріального відділу бухгалтерії.

Основні напрямки удосконалення організації обліку запасів полягає в:

розробці і впровадженні в практику найбільш раціональних носіїв інформації, способів документування і документообігу, а у випадку неможливості – заміни разових документів на накопичувальні, розробка графіків документообігу;

впровадженні нових та більш прогресивних способів та методів обліку запасів;

удосконаленні контролю за збереженням та використанням матеріальних цінностей шляхом здійснення контролю за ввезенням на підприємство та вивезенням з нього запасів, встановленні контролю в процесі використання при виготовленні продукції;

підвищенні рівня організації праці бухгалтерів матеріального відділу бухгалтерії та встановленні новітніх програмних продуктів;

проведення регулярної інвентаризації товарно-матеріальних цінностей.

Для організації обліку запасів, на АТ «Фармак» розробляється проект, в якому регламентовані та конкретизовані засади обліку в певних умовах функціонування підприємства (таблиця 2.2.)

Таблиця 2.2.

Проект організації обліку запасів

Складова частина проекту	Зміст складової частини
Загальна частина	Перелік нормативних документів з обліку запасів. Методи кількісно-сортового обліку запасів. Методика оцінки запасів. Склад постійної інформації з обліку запасів.
Номенклатура запасів	Розробка номенклатури запасів. Розробка облікових цін запасів. Оформлення номенклатури-цінника запасів.
Організація складського обліку запасів	Організація книг або карток складського обліку запасів. Складання сальдових відомостей та матеріальних звітів про рух запасів.
Документування операцій з руху запасів	Складання робочих інструкцій по заповненню документів та графік документообігу запасів.
Бухгалтерський облік запасів	Організація синтетичного та аналітичного обліку запасів відповідно до прийнятої на підприємстві форми обліку.
Організація праці матеріального відділу бухгалтерії	Розробка посадових інструкцій, індивідуальних графіків облікових робіт

[сформовано та узагальнено автором]

«Номенклатура запасів»— це систематизований перелік матеріальних цінностей, упорядкований за їх роллю у процесі виробництва та технічними властивостями» [14]. В номенклатурі наводиться повна інформація щодо кожної одиниці запасів, а також надані усі характеристики. Кожній назві цінностей присвоюється номенклатурний номер. Кожне підприємство самостійно обирає метод обліку запасів в залежності від особливостей діяльності та характеристики підприємства.

Відповідно до теорії і практики бухгалтерського обліку, складський облік матеріальних цінностей може бути організований одним з трьох методів: методом кількісно-сумового обліку, сальдові (оперативно-бухгалтерським) і методом матеріальних звітів.

На рис. 2.1. представлено блок схему сальдового методу обліку запасів.

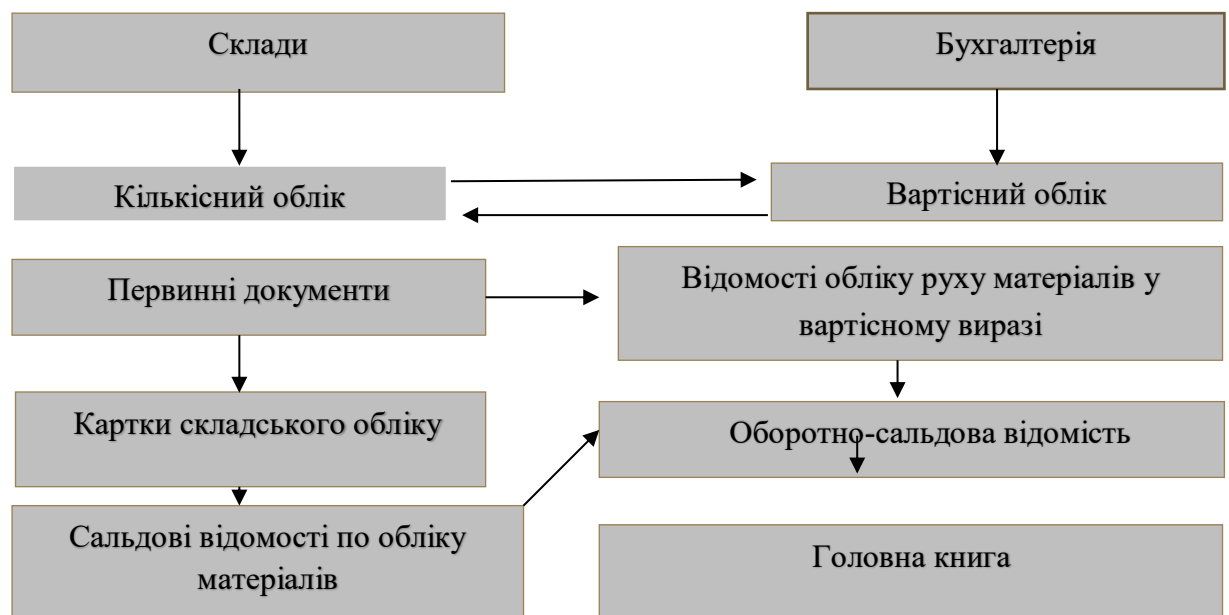


Рис.2.1. Блок-схема сальдового методу запасів

На АТ «Фармак» рахунки бухгалтерського обліку, які відкриваються на підставі статей балансу для обліку запасів та містять загальні (синтетичні) показники у грошовій оцінці. На синтетичних рахунках базового підприємства обліковуються однорідні групи засобів, їх джерела і господарські процеси в грошовому вираженні, дані використовуються при складанні при складанні форм фінансової звітності.

«Суть аналітичного бухгалтерського обліку виробничих запасів полягає у тому, що на кожний вид матеріальних цінностей відкривається аналітичний рахунок, в якому об'єкти обліку відображаються за їх кількістю та сумою вартості. Аналітичні рахунки групуються за групами матеріалів, місцями зберігання, матеріально відповідальними особами, за синтетичними рахунками бухгалтерського обліку та субрахунками. Відповідно до прийнятих на підприємстві групування матеріальних цінностей дані за аналітичними рахунками узагальнюються в оборотних відомостях. Використовують аналітичний бухгалтерський облік на рахунках для контролю зберігання та руху матеріальних цінностей, їх оцінки а також звірки з даними складського обліку та підрахунку підсумків інвентаризації» [35].

Характеристику рахунків з обліку запасів наведено в таблиці 2.3. (дод. В1.)

На рахунках аналітичного та синтетичного обліку запасів сальдо розміщується на одній і тій же стороні рахунку. Коли дебетується або кредитується синтетичний рахунок, тоді однаково дебетуються чи кредитуються аналітичні рахунки обліку запасів. Кожна операція записується загальною сумою та відповідно частковими сумами на відповідних аналітичних рахунках. Сальдо та обороти за всіма аналітичними рахунками повинно дорівнювати сальдо та оборотам, відповідно синтетичних рахунків обліку запасів. Точність та достовірність аналітичного обліку та його показників на підприємстві звіряється за допомогою проведення інвентаризації.

Перелік облікових номенклатур з обліку запасів наведено в таблиці 2.4.

Сумлінна організація документування операцій з руху запасів являється важливим етапом контролю наявності і збереження матеріальних цінностей.

Надходження запасів на АТ «Фармак» здійснюється за допомогою супровідних документів, до них відносяться: товарно-транспортні накладні (дод. В2), накладні на випуск матеріалів, тощо.

Перелік облікових номенклатур з обліку запасів наведено в таблиці 2.4.

Таблиця 2.4.

Перелік облікових номенклатур з обліку запасів

Характеристика даних	Використання облікових даних	Носії інформації
Назва постачальників	Для обліку розрахунків з постачальниками, розрахунків з підзвітними особами, для обліку надходження запасів, для обліку наявності запасів на складах та місцях зберігання у структурних підрозділах	Прибутковий ордер, акт приймання матеріалів, лімітно-забірна картка, акт вимога на додатковий відпуск (заміну матеріалів), товарно-транспортна накладна.
ПІБ підзвітної особи, котра придбала запаси		
Назва структурного підрозділу, з якого надійшли запаси		
Назва структурного підрозділу, до якого відпускаються запаси для виготовлення продукції та ведення діяльності. Об'єкти калькулювання собівартості продукції	Для обліку матеріальних витрат за структурними підрозділами та об'єктами калькулювання	Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення матеріалів), реєстр приймання – здач документів, картка складського обліку матеріалів, накопичувальні відомості.
Технічно правильна назва запасів та їх технічна характеристика. Кількість запасів і одиниць виміру. Ціна за одиницю.		
Вартість запасів		

[сформовано та узагальнено автором]

При прийманні запасів на склад на базовому підприємстві, комірник ретельно перераховує прийняті запаси та встановлює їх фактичну кількість та відповідність показникам в документах (рис. 2.2.).



Рис. 2.2. Блок-схема процес приймання запасів [сформовано автором]

На АТ «Фармак» відпуск запасів зі складу проводиться МВО за видатковими документами, а саме: лімітно-забірними картками (дод. В3), актом списання товарів та товарно-матеріальних цінностей. Для обліку руху матеріальних цінностей в середині підприємства або стороннім особам - виписуються накладна на переміщення, накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (дод. В4) у двох примірниках. В кінці кожного місяця в програмі формують звіт про переміщення матеріалів. Первинні документи зі складу до бухгалтерії комірники здають за реєстром приймання-здачі документів, а інші документи здаються одразу після виконання операції з приймання або видачі запасів за графіком документообігу.

«Організація контролю за використанням запасів у виробництві є невід'ємною складовою організації обліку видачі запасів і включає: вибір методу контролю; визначення центрів відповідальності та посадових осіб, відповідальних за постановку та дієвість контролю; розробку схеми оперативного контролю; визначення переліку посадових осіб структурних підрозділів, що мають право одержувати для них виробничі запаси та підписувати документи, розробку інструкції про порядок та техніку відображення в обліку запасів, які були видані зі складу у виробничі підрозділи, але залишились невикористаними» [35].

На АТ «Фармак» використовується інвентарний метод обліку витрат, тому у кінці кожного звітного місяця інвентаризують залишки невикористаних матеріалів, котрі залишилися на складі та не були реалізовані.

Для покращення роботи бухгалтерії, пропонуємо при потребі для кожного документа розробляти індивідуальний графік. В таблиці 2.6. для прикладу наведено оперограму накладної-вимоги на відпуск матеріалів. Графіки документообігу передаються усім виконавцям і іншим підрозділам підприємства, котрі потребують інформацію про рух документів.

Таблиця 2.6.

Оперограма накладної – вимоги на відпуск матеріалів

Назва операції	Виконавці				
	бухгалтер	гол. бух.	керівник	комірник	архі-варіус
Складання накладної	●				
Перевірка і підписання накладної		●	●		
Виконання операції				●	
Запис операції до картки складського обліку				●	
Приймання і перевірка	●				
Обробка	●				
Запис операції до регістрів обліку(журналу 7)	●				
Передача до архіву					●

[сформовано та узагальнено автором]

Запаси на АТ «Фармак» зберігаються на складах підприємства.

«Картки складського обліку матеріалів ведуться для обліку запасів на складах, їх відкривають на початку року у бухгалтерії підприємства для кожного найменування запасів, що має окремий номенклатурний номер. Картку з усіма заповненими реквізитами підписує головний бухгалтер або довірена особа за дорученням головного бухгалтера» [34]. Матеріально-відповідальна особа заповнює відомість обліку залишків матеріалів на складі за кожний місяць в одному примірнику для можливості співставлення показників зі складів та бухгалтерії.

Ті запаси, котрі не належать підприємству, зберігаються на складі окремо від інших запасів, облік їх ведуть у спеціалізованих книгах за видами, номенклатурними номерами запасів і замовлень.

На АТ «Фармак» проведення інвентаризації або раптових перевірок здійснюється для контролю за наявністю і збереженням запасів. Щодо планових інвентаризацій, які проводяться за графіком, котрий розробляється в цілому на рік з розбивкою на звітні періоди. Проведення інвентаризації дозволяє вчасно та ефективно попередити та вирішити низку проблемних питань в діяльності підприємства і забезпечує отримання повної, своєчасної, достовірної та неупередженої інформації щодо стану запасів на підприємстві. Облік МШП на базовому підприємстві організований аналогічно обліку інших запасів.

Відображення в обліку операцій з руху запасів на АТ «Фармак» відображено в таблиці 2.7. (дод. В5). Для узагальнення інформації про наявності та руху виробничих запасів застосовують окремі субрахунки.

Аналітичний облік дає можливість більш детально вести облік виробничих запасів. Дані аналітичного обліку являється первинною інформацією для здійснення синтетичного обліку. В аналітичному обліку відображається наявність та рух запасів, а синтетичний облік допомагає достовірно визначити рух запасів на підприємстві, виявити потенційну вартість переданих та наданих запасів та визначити їх достовірну оцінку.

На АТ «Фармак» порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку запасів повністю відповідає чинним нормативним документам та своєму призначенню.

2.3. Розкриття інформації про запаси у фінансовій звітності

«В умовах сучасної ринкової економіки та жорстокої конкуренції, величезного значення набуває фінансова інформація, саме виняткова роль інформаційного забезпечення в процесах управління спричинює підвищену увагу до бухгалтерської фінансової звітності як основного джерела інформації

про майновий та фінансовий стан підприємства, а також результати його виробничо-господарської діяльності за звітний період» [19].

На кожному підприємстві, обліковий процес закінчується складанням звітності на підставі об'єднання даних поточного обліку, що в свою чергу забезпечує можливість розрахунку показників господарської діяльності, які необхідні для управління. Ефективність прийнятих управлінських рішень значною мірою залежить від достовірності, доречності, повноти та своєчасності інформації, яка відображена у фінансовій звітності.

«Фінансова звітність — це бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства» [19]. Мета, склад та принципи підготовки фінансової звітності, вимоги до визнання і розкриття її елементів визначені НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

На АТ «Фармак» фінансова звітність складається з: Балансу (форма №1), звіту про фінансові результати (форма №2), звіту про рух грошових коштів (форма № 3) і звіту про власний капітал (форма № 4) та приміток до фінансової звітності.

Примітки до фінансової звітності являються сукупністю показників та пояснень, котрі забезпечують деталізацію та обґрунтованість статей фінансової звітності, також розкриття іншої інформації, яка передбачена відповідними НП(С)БО або міжнародним стандартами фінансової звітності.

На АТ «Фармак» фінансова звітність формується з дотриманням наступних принципів: автономності підприємства, безперервності діяльності, фактичної собівартості, періодичності, нарахування та відповідності доходів та витрат, послідовності, повного висвітлення; обачності, єдиного вимірника, превалювання змісту над формою.

Запаси на базовому підприємстві знаходять своє відображення в другому розділі активу Балансу, який має назву «Оборотні активи». Інформація щодо матеріальних витрат підприємства наводиться в розділі II Звіту про фінансові результати. В статті «Матеріальні затрати» відображається

вартість витрачених у виробництві (окрім продукту власного виробництва): сировини, основних матеріалів, купівельних напівфабрикатів, комплектуючих виробів, палива і електроенергії, будівельних матеріалів, запасних частин, тари і тарних матеріалів.

НП(С)БО 9 «Запаси» передбачається, що у Примітках до фінансової звітності підприємства розкривається наступна інформація: методи оцінки запасів; балансова вартість запасів в розкритті окремих класифікаційних груп; балансова вартість запасів, відображених за чистою вартістю реалізації; балансова вартість запасів, які передані в переробку, на комісію, в заставу; суму збільшення чистої вартості реалізації, за якою була проведена оцінка запасів, котрі раніше були уцінені являються активами на дату балансу.

Для бухгалтерського обліку запасів в зарубіжних країнах, використовують МСБО 2 «Запаси», він визначає поняття собівартості запасів та методи їх оцінки. Стандарти, які використовують в Україні, зокрема НП(С)БО 9 «Запаси», побудовано на основі даних міжнародних стандартів обліку, які не суперечать національним. Міжнародні і національні стандарти мають як відмінні так і спільні риси.

Відповідно до МСФЗ 2 «Запаси», «запаси - це активи, які а) утримуються з метою подальшого продажу під час звичайної діяльності, б) перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу виготовлюваного продукту, с) утримуються як сировина і матеріали, призначені для виробничого споживання з метою подальшого продажу виготовлюваного продукту або виконаних з їх допомогою/використанням робіт (наданих послуг)» [29].

В міжнародному стандарті, на відміну від національного стандарту, відсуне посилання на порядок визнання запасів активом, адже він регламентований принципами підготовки та складання фінансової звітності.

«У фінансових звітах за міжнародними стандартами розкривається наступна інформація: облікові політики, прийняті для оцінки запасів, включаючи використані формули собівартості; загальну балансову вартість

запасів та балансову вартість згідно з класифікаціями, прийнятими для суб'єкта господарювання; балансову вартість запасів, відображених за чистою вартістю реалізації; балансову вартість запасів, відображених за справедливою вартістю мінус витрати на продаж; суму будь-якого сторнування раніше списаної вартості запасів; суму будь-якого сторнування будь-якого часткового списання, визнану як зменшення суми запасів, яка визнана як витрати за період; обставини або події, що спричинили сторнування часткового списання запасів; балансову вартість запасів, переданих як застава для гарантії зобов'язань» [40].

Для користувачів фінансових звітів, корисною являється інформація щодо балансової вартості різних видів утримуваних запасів, також про ступінь змін в даних активах.

«Сума запасів, визнана як витрати, протягом періоду, яку часто називають собівартістю продажу, складається з таких витрат, що були раніше включені до оцінки проданих одиниць запасів, нерозподілених виробничих накладних витрат та наднормативних сум виробничої собівартості запасів. Обставини суб'єкта господарювання можуть виправдати включення інших витрат, таких як витрати на збут» [40].

В Примітках до фінансової звітності наведена наступна інформація: методи оцінки запасів; балансова (облікова) вартість в розрізі окремих класифікаційних груп; балансова (облікова) вартість запасів, які відображені за чистою вартістю реалізації; балансова (облікова) вартість запасів, які передані в переробку, комісію, заставу; сума збільшення чистої вартості реалізації, за якою проведена оцінка запасів.

Провівши дослідження складання фінансової звітності на АТ «Фармак» можна зробити висновки, що у фінансових звітах підприємства розкрилася уся необхідна інформація щодо запасів. Це дає можливість користувачам фінансової звітності проаналізувати дані щодо ефективності виробничого процесу, ділової активності підприємства, рентабельності виробництва, продажів, та відповідно приймати певні управлінські рішення.

2.4. Шляхи удосконалення методики і організації обліку запасів в умовах використання інформаційних систем та комп'ютерних технологій

На АТ «Фармак» для контролю та обліку за запасами використовується програма «1С:Бухгалтерія для України». Це професійна мережева система, котра призначена для автоматизації підприємств з великим об'ємом даних, в ній реалізовано облік матеріалів, продукції й товарів на складах. Товарно-матеріальні цінності враховуються в розрізі позицій номенклатури, партій та складів.

Також передбачено проведення за допомогою програми інвентаризації товарно-матеріальних цінностей та автоматичної обробки їхніх результатів. За результатами інвентаризації автоматично підраховується різниця між обліковою кількістю та фактичною кількістю цінностей, виявленими в результаті інвентаризації. Потім оформляються документи списання (у випадку недостачі) або оприбуткування (у випадку виявлення надлишків).

Під час відображення операцій із запасними частинами, необхідно дотримуватися основних принципів роботи: правильної хронологічної послідовності документів руху ТМЦ; єдності значень аналітичних і облікових параметрів для операцій надходження та вибуття.

Програма «1С:Бухгалтерія для України» під час обліку запасів контролює наступні аналітичні параметри: назва підприємства, в розпорядженні якого перебуває даний вид запасів; єдність бухгалтерського рахунку обліку запасів; номенклатура запасів; податкове призначення ТМЦ.

Перед тим як розпочати відображення господарських операцій з запасами, в програмі «1С:Бухгалтерія для України» необхідно визначити основні правила роботи з товарними документами, які забезпечують формування в інформаційній базі господарських операцій з будь-якими ТМЦ.

Практично кожний документ може відображати декілька видів господарських операцій, склад даних операцій варіюється в залежності від виду документу. Саме тому, перш за все треба звернути увагу під час

заповнення товарних документів на поточний вид господарських операцій, що використовується в документі (вікно «Операція»). Після цього заповнюються реквізити вікна «Ціна й валюта», та визначається необхідність відображення даної операції в податковому обліку (прапорець «Відобразити в податковому обліку»).

Також, обов'язковим для заповнення полів є вікна «Організація», «Контрагент» та «Договір». При заповненні поля «Документ розрахунків», визначається деталізація аналітичного обліку взаєморозрахунків з контрагентами за обраним договором.

Для отримання звіту про усі рухи а також бухгалтерські проведення , необхідно в командній панелі документа, натиснути кнопку «перейти». При натисканні кнопки «ДТ/КТ» чи «ДТ/КТ/П» на екран будуть виведені тільки сформовані документом проводки – бухгалтерські або податкові. В товарних документах, за часту присутні декілька незалежних одна від одної табличних частин, які розташовані на відповідних закладках: «Товари», «Послуги», «Тара», «Устаткування» і ін.

Для відображення операцій з поворотною тарою, котру за умовами договору необхідно повернути постачальнику, призначено вкладку «Тара». Операції з даною тарою не оподатковуються ПДВ відповідно до закону.

У вкладці «Послуги», відображаються тільки отримані чи надані послуги (елемент довідника «Номенклатура», для якого існує прапорець «Послуга»).

У вкладці «Рахунки розрахунків» вказуються рахунки, котрі кореспондують з рахунками ТМЦ. Поле «Коментар» призначене для фіксування будь-якої необхідної їм в контексті господарської операції.

Гарантією збереження запасів на АТ «Фармак» являється регулярне проведення інвентаризації. За допомогою програмного продукту «1С:Бухгалтерія для України» забезпечується можливість автоматизованого проведення інвентаризації запасів як в розрізі складів, так і відповідно матеріально-відповідальних осіб.

«Вдосконалення методики і організації обліку виробничих запасів є важливим елементом на шляху досягнення підприємством своїх головних цілей, оскільки контролюючи запаси і забезпечуючи своєчасність їх надходження, можна впливати на кінцевий результат. Автоматизація обліку запасів вносить продуктивність до технології роботи бухгалтерії. Процес автоматизованої обробки даних із обліку запасів полягає у виконанні поетапних операцій з метою контролю за їх рухом і складанням звітності. Загалом використання комп'ютерних систем обліку значно полегшує ведення обліку і звітності на відміну від ручної обробки даних і дає можливість здійснювати велику кількість процедур внутрішнього контролю та може оцінювати і контролювати діяльність підприємства загалом» [53].

Також для вдосконалення методики і організації обліку виробничих запасів, нами рекомендовано перейти АТ «Фармак» на програмний продукт BAS Бухгалтерія.

«BAS Бухгалтерія – це програма для ведення бухгалтерського обліку. Даний програмний продукт є визнаним стандартом серед рішень для автоматизації роботи в організаціях, котрі займаються різними видами діяльності на різних системах оподаткування» [53].

«Дана програма дає можливість: вести бухгалтерський та податковий облік декількох організацій в одній інформаційній базі; вести облік для організацій, які використовують різні системи оподаткування (податок на прибуток і ПДВ, єдиний податок)» [53].

Щодо обліку запасів, дана програма контролює наступні аналітичні параметри: підтримка складського та партійного обліку; облік додаткових витрат, що включаються до вартості запасів; облік транспортно-заготівельних витрат; документи по складському обліку, включаючи комплектацію.

Висновки до 2 розділу

На АТ «Фармак» відповідно до норм чинного законодавства, самостійно встановлено норми облікової політики, з огляду на галузеві особливості, фіксуючи у відповідному наказі визначальні аспекти облікового процесу: форму ведення бухгалтерського обліку, відповідальних осіб за зміст фінансових звітів та осіб які мають право відпису, які мають право на отримання ТМЦ зі складу, підстави для проведення бухгалтерських записів, етапи розробки документів, терміни подачі первинних документів до бухгалтерії, діючу інвентаризаційну комісію тощо.

На АТ «Фармак» рахунки бухгалтерського обліку, які відкриваються на підставі статей балансу для обліку запасів та містять загальні (синтетичні) показники у грошовій оцінці. На синтетичних рахунках базового підприємства обліковуються однорідні групи засобів, їх джерела і господарські процеси в грошовому вираженні, дані використовуються при складанні форм фінансової звітності. На базовому підприємстві порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку запасів повністю відповідає чинним нормативним документам та своєму призначенню.

На кожному підприємстві, обліковий процес закінчується складанням звітності на підставі об'єднання даних поточного обліку, що в свою чергу забезпечує можливість розрахунку показників господарської діяльності, які необхідні для управління. Ефективність прийнятих управлінських рішень значною мірою залежить від достовірності, доречності, повноти та своєчасності інформації, яка відображена у фінансовій звітності.

На АТ «Фармак» фінансова звітність складається з: Балансу (форма №1), звіту про фінансові результати (форма №2), звіту про рух грошових коштів (форма № 3) і звіту про власний капітал (форма № 4) та приміток до фінансової звітності.

На АТ «Фармак» фінансова звітність формується з дотриманням наступних принципів: автономності підприємства, безперервності діяльності,

фактичної собівартості, періодичності, нарахування та відповідності доходів та витрат, послідовності, повного висвітлення; обачності, єдиного вимірника, превалювання змісту над формою.

Запаси на базовому підприємстві знаходять своє відображення в другому розділі активу Балансу, який має назву «Оборотні активи». Інформація щодо матеріальних витрат підприємства наводиться в розділі II Звіту про фінансові результати. В статті «Матеріальні затрати» відображається вартість витрачених у виробництві (окрім продукту власного виробництва): сировини, основних матеріалів, купівельних напівфабрикатів, комплектуючих виробів, палива і електроенергії, будівельних матеріалів, запасних частин, тари і тарних матеріалів.

На АТ «Фармак» для контролю та обліку за запасами використовується програма «1С:Бухгалтерія для України». Це професійна мережева система, котра призначена для автоматизації підприємств з великим об'ємом даних, в ній реалізовано облік матеріалів, продукції й товарів на складах. Товарно-матеріальні цінності враховуються в розрізі позицій номенклатури, партій та складів.

Також передбачено проведення за допомогою програми інвентаризації товарно-матеріальних цінностей та автоматичної обробки їхніх результатів. За результатами інвентаризації автоматично підраховується різниця між обліковою кількістю та фактичною кількістю цінностей, виявленими в результаті інвентаризації. Потім оформляються документи списання (у випадку недостачі) або оприбуткування (у випадку виявлення надлишків).

Також для вдосконалення методики і організації обліку виробничих запасів, нами рекомендовано перейти АТ «Фармак» на програмний продукт BAS Бухгалтерія. Щодо обліку запасів, дана програма контролює наступні аналітичні параметри: підтримка складського та партійного обліку; облік додаткових витрат, що включаються до вартості запасів; облік транспортно-заготівельних витрат; документи по складському обліку, включаючи комплектацію.

РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА МЕТОДИКИ КОНТРОЛЮ ЗАПАСІВ НА АТ «ФАРМАК»

3.1. Організаційно-методичні аспекти контролю операцій з запасами

«Для ефективнішої розробки і впровадження системи внутрішнього контролю підприємство повинно обґрунтувати прийняте ним рішення. На ухвалення управлінських рішень впливає посилення ринкової конкуренції, потреба в необхідній інформації для потреб внутрішніх і зовнішніх користувачів, взаємозалежність і взаємообумовленість зовнішнього і внутрішнього контролю, реорганізація підприємства з метою входження в ринок, конфлікт інтересів, спрямованість підприємства на отримання доходу, фінансова самостійність підприємства, ризик банкрутства, порушення режиму економії на підприємстві, необґрунтовані списання та ін.» [10].

Метою контролю операцій із запасами є встановлення достовірності первинних даних, їх наявності і руху виробничих запасів; повноти і своєчасності відображення первинних даних у первинних документах і облікових регістрах; правильності ведення обліку запасів відповідно до прийнятої облікової політики; достовірності відображення залишків записів у звітності господарюючого суб'єкта.

На АТ «Фармак» організація контролю запасів містить наступні пункти, а саме:

- обрання методів контролю за кожною окремою групою виробничих запасів;

- розробка схеми оперативного контролю в процесі бухгалтерського обліку запасів кожним із працівників матеріального відділу бухгалтерії чи оперативними працівниками;

- розробка класифікатора причин та винуватців від норм матеріальних витрат;

- визначення центру відповідальності а також коло посадових осіб, котрі відповідальні щодо постановки і дієвості контролю;

визначення переліку посадових осіб структурних підрозділів, які мають право отримувати для них виробничі запаси і відповідно мають право підпису документів;

розробка інструкції щодо порядку і техніці відображення в обліку запасів, котрі були видані з складу до виробничих підрозділів, але залишилися невикористаними.

З метою проведення контролю операцій з запасами використовують відповідну законодавчо-нормативну інформацію, що наведено в таблиці 3.1. (дод. Г1).

На АТ «Фармак» окрім законодавчо-нормативної інформації, з метою контролю використовується також і облікова інформація. Кожний обліковий документ містить в собі частину від загальної облікової інформації і має свій зміст та призначення для цілей контролю запасів і являється важливим джерелом інформації з метою встановлення достовірності обліку, що наведено в таблиці 3.2.

Таблиця 3.2.

Використання облікової інформації для контролю запасів

Джерела інформації	Зміст облікової інформації	Використання облікової інформації для контролю
Фінансова звітність	Правильність відображення сум в облікових документах	Контроль за правильністю відображення сум в звітності та інших облікових документах
Первинні документи щодо обліку запасів	Вартість запасів, що являється власністю підприємства	Контроль за правильністю заповнення ЛЗК, а також достовірність підписів посадових осіб
Наказ про облікову політику	Основи з обліку запасів, методи вибуття	Контроль за правильністю висвітлення інформації про запаси та методи оцінки
Регістри аналітичного та синтетичного обліку	Суми коштів відповідно до яких формується загальна вартість запасів	Контроль за правильністю формування вартості запасів

[розроблено автором]

Розглянемо проведення контролю операцій з запасами відповідно до спеціально створеної програми контролю, що наведено в таблиці 3.3.

Таблиця 3.3.**Програма контролю операцій з запасами**

Завдання проведення перевірки	Джерело інформації	Процедура проведення перевірки
Узагальнена оцінка рівня забезпечення матеріальними ресурсами	Первинні документи щодо обліку запасів	Перевірка достатньої кількості запасів для забезпечення нормального виробничого процесу
Перевірка правильності обліку операцій щодо запасів	Журнал операцій	Перевірка правильності відображення операцій з запасами у бухгалтерському обліку
Перевірка правильності та повноти оприбуткування матеріальних запасів	Первинні документи, оборотно-сальдова відомість	Перевірка правильності розрахунків проведених щодо засновників підприємства

[розроблено автором]

З метою забезпечення здійснення контролю запасів виділяються відповідні об'єкти і способи контролю, що наведено в таблиці 3.4.

Таблиця 3.4.**Об'єкти і способи контролю запасів**

Об'єкт контролю	Порядок та способи контролю	Терміни контролю	Суб'єкти контролю
Законність та достовірність документів, правильність їх оформлення	Нормативна перевірка; Формальна перевірка; Суцільна перевірка	При прийнятті і підписання документів	Інвентаризаційна комісія
Перевірка первинних документів з надходження запасів і відповідності бухгалтерських записів в регістрах синтетичного та аналітичного обліку	Суцільна перевірка; Зустрічна перевірка	Після виконання операцій	Інвентаризаційна комісія
Перевірка правильності результатів інвентаризації та правильного їх віднесення	Арифметична перевірка; Зустрічна перевірка	Після проведення інвентаризації	Інвентаризаційна комісія
Достовірність відображення інформації щодо запасів у фінансовій звітності	Арифметична перевірка; Зустрічна перевірка	При формуванні фінансової звітності	Інвентаризаційна комісія

[розроблено автором]

Перш за все, поточний контроль щодо зберігання цінностей на базовому підприємстві здійснюється відповідальними особами.

«З метою визначення результатів інвентаризації, бухгалтерія підприємства за участю інвентаризаційної комісії складає порівняльні відомості матеріальних цінностей, фактична наявність котрих при проведенні інвентаризації відхиляється від даних бухгалтерського обліку» [35].

Інвентаризаційна комісія підприємства перевіряє правильність складання порівняльних відомостей, також на підставі отриманих пояснень встановлює характер виявлених лишків або нестач матеріальних цінностей.

Після цього, інвентаризаційною комісією буде відображено в протоколі висновки і пропозиції щодо покриття нестач а також регулювання встановлених різниць.

В таблиці 3.5. наведено контроль правильності відображення господарських операцій з запасами на рахунках обліку.

Таблиця 3.5.

Контроль правильності відображення операцій з запасами на рахунках обліку за грудень 2021 р.

Зміст операцій	Обліковий запис в регістрах обліку		Бухгалтерські проведення відповідно до інструкції	Відхилення
	Журнал операцій	Оборотно-сальдова відомість		
Оприбутковано сировину, яка надійшла від постачальників	Дт 201 Кт 631	Дт 201 Кт 631	Дт 201 Кт 631	-
Оприбутковано паливо, придбане за грошові кошти підзвітною особою	Дт 203 Кт 372	Дт 203 Кт 372	Дт 203 Кт 372	-
Відображено суму податкового кредиту по ПДВ	Дт 641 Кт 372	Дт 641 Кт 372	Дт 641 Кт 372	-
Оприбутковано безоплатно отримані виробничі запаси	Дт 201 Кт 718	Дт 201 Кт 718	Дт 201 Кт 718	-
Оприбутковано матеріали, котрі не обліковувалися на балансі раніше	Дт 201 Кт 719	Дт 201 Кт 719	Дт 201 Кт 719	-

[розроблено автором на основі даних на АТ «Фармак»]

Підводячи підсумки можна зазначити, що при ознайомленні з результатами проведення контролю запасів на АТ «Фармак» в цілому облік запасів відповідає усім нормативно-законодавчим актам, котрі регулюють процес ведення обліку запасів і являються чинними в Україні. Значних порушень і помилок в обліку не виявлено.

3.2. Напрями удосконалення організації і методики контролю запасів

«Правильно організоване на підприємстві управління запасами дозволяє знизити тривалість операційного циклу на підприємстві, визволити з господарського обороту вільну частину коштів та знизити поточні витрати на зберігання запасів. Забезпечення такої ефективності досягається завдяки розробці й реалізації фінансової політики керування запасами» [34].

«В умовах ринкової економіки надзвичайно важливого значення набуває поліпшення використання матеріальних ресурсів. Якість управління ними багато в чому залежить від своєчасного отримання достовірної інформації про стан об'єкта управління, яку переважно надає управлінський облік. Дані бухгалтерського обліку повинні містити інформацію для знаходження резервів зниження собівартості продукції в частині раціонального використання запасів» [10].

На підприємстві запаси виконують провідну роль в системі управлінського обліку.

Виробничі запаси являються складовою частиною виробничих витрат, а управлінський облік у своїй діяльності буде націлений саме на розгляд поведінки та управління витрат, способів та методів обліку витрат і калькулювання собівартості, аналіз релевантної інформації для прийняття управлінських рішень.

«Для досягнення цілей управління необхідно вирішення окремих

завдань, які, на наш погляд, полягають у таких основних показниках ефективності управління організації:

визначення фактичного стану об'єкта або його частини в даний момент часу;

прогнозування стану та поведінки об'єкта чи його частини в даний момент часу;

сприяння досягненню цілей господарської організації;

виявлення невикористаних резервів, попередження незаконних дій і втрат;

виявлення результатів управлінських впливів» [35].

Нормативне забезпечення полягає у використанні засобів та форм юридичного впливу на персонал підприємства за допомогою різних нормативів з метою досягнення ефективної діяльності суб'єкта господарювання.

З метою прийняття правильних управлінських рішень навіть на рівні підприємства, необхідно використовувати дані, котрі відповідають певним правилам, вимогам та нормативам, котрі являються зрозумілими і прийнятними для кола користувачів.

Даними нормами являється НП(С)БО, але на сьогоднішній день існує нове завдання, а саме впровадження МСФЗ, котре в свою чергу вимагає подальшої адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу.

Порівняльний аналіз НП(С)БО і МСБО, який наведено у попередньому розділі, показав, що загалом підходи щодо організації обліку запасів за міжнародними і національними стандартами майже уніфіковані.

«Міжнародні стандарти обліку з одного боку, надають більшої свободи для ведення бухгалтерського обліку, але з іншого — зобов'язують розкривати більш детальну інформацію про виробничі запаси в порівнянні з національними стандартами. Тому можемо впевнено сказати, що перехід на міжнародні стандарти обліку і звітності чинить позитивний вплив на

організацію обліку запасів з огляду на те, що можна отримати більш повну інформацію про запаси з метою прийняття управлінських рішень» [35].

Проблема документообігу залишається однією з найважливіших проблем організації обліку запасів з метою прийняття управлінських рішень.

З метою покращення організації обліку запасів, також потрібно вдосконалити процес документування, а саме ширше використовувати накопичувальні документи, картки складського обліку як витратний документ щодо відпущених запасів. Але при цьому для своєчасного відображення та контролю за наявністю та рухом запасів потрібно чітко дотримуватися графіку документообігу.

На АТ «Фармак» здійснення обліку спрощено та полегшено за рахунок використання сучасних комп'ютерних технологій, оскільки комп'ютерні програми значно підвищують продуктивність праці бухгалтерів та суттєво поліпшується організація обліку.

На рис. 3.1. відображено механізм прийняття управлінських рішень щодо організації обліку запасів.



Рис. 3.1. Елементи механізму прийняття управлінських рішень щодо запасів підприємства [розроблено автором]

Також на АТ «Фармак» для прийняття ефективних управлінських рішень повинна бути наявна система внутрішнього контролю, яка, в свою чергу, вчасно буде виявляти помилки і відхилення в обліку запасів.

Також систему управлінського обліку надходження запасів необхідно організувати таким чином, щоб можливо було своєчасно приймати управлінське рішення, щодо оптимізації обсягу закупівлі необхідних підприємству запасів та виявлення резервів зниження витрат, котрі пов'язані з запасами.

Для забезпечення збереження виробничих запасів, правильного приймання, зберігання та відпуску велике значення має наявність на підприємстві в достатній кількості складських приміщень, оснащених ваговими та вимірювальними приладами, мірною тарою та іншими пристосуваннями.

«Важливим напрямом удосконалення процесу формування запасів та підвищення ефективності управління ними в умовах реформування економічної системи є визначення оптимальної потреби в них. У наш час існує необхідність й одночасно можливість нових організаційних і методичних підходів у вирішенні проблем обліку запасів, пов'язаних, з однієї сторони, з переходом на ринкові відносини й міжнародні стандарти, з іншої – з широким впровадженням комп'ютерних технологій» [10].

Поліпшенню ресурсопостачання сприяє впорядкування первинної документації, широке впровадження типових уніфікованих форм, підвищення рівня автоматизації обліково-обчислювальних робіт, забезпечення строгого порядку приймання, зберігання й витрат сировини, матеріалів, комплектуючих виробів тощо.

«Необхідно також впроваджувати ефективні форми попереднього й поточного контролю за дотриманням норм запасів і витратами матеріальних ресурсів. Дані бухгалтерського обліку повинні містити інформацію для знаходження резервів зниження собівартості продукції в частині раціонального використання матеріалів, зниження норм витрат, забезпечення

належного зберігання» [10].

«Значно поліпшити організацію обліку виробничих запасів можна, удосконалюючи процес документування, тобто ширше використовуючи накопичувальні документи (лімітно-забірні картки, відомості тощо.), картки складського обліку як витратний документ по відпущених матеріалах (бездокументальну систему оформлення витрат матеріалів)» [35].

Доцільною також є розробка єдиної форми документа (на відпущення матеріалу), призначеної для машинної обробки. У цей документ варто включити всі об'єкти основного та допоміжного виробництва під відповідними кодами, які б указували напрям використання матеріальних ресурсів – основні вироби, запасні частини, товари народного споживання, разові замовлення, ремонтно-експлуатаційні потреби.

Щоб уникнути помилок і порушень при зборі та реєстрації оперативних фактів про виробничі запаси, що підлягають обліку, доцільно розробити детальні інструкції конкретним виконавцям (у вигляді посадових інструкцій, виписок з графіків документообігу) про порядок і терміни реєстрації даних, а також використовувати систему заохочень і покарань за виконання своїх обов'язків виконавцями. Проведення контрольних заходів (ревізії, звірки, інвентаризації) знижують ризик неефективної системи збору і реєстрації оперативного факту.

Отже, можна підвести підсумки, що для ефективного управління підприємством, необхідно володіти своєчасною, правдивою інформацією щодо обліку, контролю і аналізу запасів на підприємстві.

Висновки до розділу 3

Метою контролю операцій із запасами є встановлення достовірності первинних даних, їх наявності і руху виробничих запасів; повноти і своєчасності відображення первинних даних у первинних документах і облікових регістрах; правильності ведення обліку запасів відповідно до прийнятої облікової політики; достовірності відображення залишків записів у звітності господарюючого суб'єкта.

На АТ «Фармак» організація контролю запасів містить наступні пункти, а саме: обрання методів контролю за кожною окремою групою виробничих запасів; розробка схеми оперативного контролю в процесі бухгалтерського обліку запасів кожним із працівників матеріального відділу бухгалтерії чи оперативними працівниками; розробка класифікатора причин та винуватців від норм матеріальних витрат; визначення центру відповідальності а також коло посадових осіб, котрі відповідальні щодо постановки і дієвості контролю; визначення переліку посадових осіб структурних підрозділів, які мають право отримувати для них виробничі запаси і відповідно мають право підпису документів; розробка інструкції щодо порядку і техніки відображення в обліку запасів, котрі були видані з складу до виробничих підрозділів, але залишилися невикористаними.

На АТ «Фармак» окрім законодавчо-нормативної інформації, з метою контролю використовується також і облікова інформація. З метою визначення результатів інвентаризації, бухгалтерія підприємства за участю інвентаризаційної комісії складає порівняльні відомості матеріальних цінностей, фактична наявність котрих при проведенні інвентаризації відхиляється від даних бухгалтерського обліку.

При ознайомленні з результатами проведення контролю запасів на АТ «Фармак» в цілому облік запасів відповідає усім нормативно-законодавчим актам, котрі регулюють процес ведення обліку запасів і являються чинними в Україні. Значних порушень і помилок в обліку не виявлено.

З метою прийняття правильних управлінських рішень навіть на рівні підприємства, необхідно використовувати дані, котрі відповідають певним правилам, вимогам та нормативам, котрі являються зрозумілими і прийнятними для кола користувачів.

На АТ «Фармак» здійснення обліку спрощено та полегшено за рахунок використання сучасних комп'ютерних технологій, оскільки комп'ютерні програми значно підвищують продуктивність праці бухгалтерів та суттєво поліпшується організація обліку. Також для прийняття ефективних управлінських рішень повинна бути наявна система внутрішнього контролю, яка в свою чергу вчасно буде виявляти помилки і відхилення в обліку запасів.

Щодо системи управлінського обліку надходження запасів, то необхідно організувати таким чином, щоб можливо було своєчасно приймати управлінське рішення, щодо оптимізації обсягу закупівлі необхідних підприємству запасів та виявлення резервів зниження витрат, котрі пов'язані з запасами. Для забезпечення збереження виробничих запасів, правильного приймання, зберігання та відпуску велике значення має наявність на підприємстві в достатній кількості складських приміщень, оснащених ваговими та вимірювальними приладами, мірною тарою та іншими пристосуваннями.

Отже, можна підвести підсумки, що для ефективного управління підприємством необхідно володіти своєчасною, правдивою інформацією щодо обліку, контролю і аналізу запасів на підприємстві.

ВИСНОВКИ

В ефективності будь-якого виду господарської діяльності важливе місце посідають виробничі запаси. Вони посідають важливе місце у структурі затрат підприємства багатьох сфер діяльності, у структурі майна і є найбільш важливою та значимою частиною активів багатьох підприємств. За їх відсутності неможливий процес виробництва, так як однією з основних умов його здійснення є забезпеченість підприємства предметами праці – матеріалами, паливом, сировиною, та іншими активами.

Облік запасів повинен забезпечити: контроль за повним і своєчасним оприбутковуванням виробничих запасів, їх зберігання і збереження в місцях та на всіх етапах обробки; відповідність складських залишків відповідним нормативам; контроль за правильним застосуванням цінностей в місцях їх використання; встановлення всіх затрат, пов'язаних з виготовленням або придбанням цінностей; підрахунок фактичної собівартості придбаних і використаних на виробництво запасів.

Інформацію щодо принципів формування в бухгалтерському обліку інформації про запаси а також розкриття її у фінансовій звітності визначають НП(С)БО 9 «Запаси», НП(С)БО 16 «Витрати», МСБО 2 «Запаси» та інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій.

Запаси на підприємстві будуть визнані активом, у випадку коли: існує ймовірність того, що підприємство отримає у майбутньому економічні вигоди, які пов'язані з їх використанням; вартість їх може бути достовірно визначена.

В нинішній економічній ситуації, котра постійно змінюється, потрібно враховувати наслідки використання кожного конкретного методу оцінки, саме вибуття виробничих запасів є важливим показником для обґрунтування визначеної собівартості.

На АТ «Фармак» застосовується метод середньозваженої собівартості, адже даний метод є відносно простим при застосуванні на практиці.

Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 2 «Запаси» запаси класифікують на виробничі запаси, товари, матеріали, незавершене виробництво, готову продукцію. Запаси оцінюються за меншою з таких двох величин як собівартість та чиста вартість реалізації. Економіки кожної країни мають свої особливості, не виключенням є і економіка України, у тому числі при узгодженні НП(С)БО та МСБО. З метою спрощення обліку запасів, необхідно переглянути методи оцінки запасів і залишити в стандарті тільки такі, котрі можна буде застосувати на будь-якому підприємстві, такі методи як: ФІФО, середньозваженої собівартості ідентифікованої собівартості.

На АТ «Фармак» відповідно до норм чинного законодавства самостійно встановлено норми облікової політики, з огляду на галузеві особливості, фіксуючи у відповідному наказі визначальні аспекти облікового процесу: форму ведення бухгалтерського обліку, відповідальних осіб за зміст фінансових звітів та осіб, які мають право відпису, які мають право на отримання ТМЦ зі складу, підстави для проведення бухгалтерських записів, етапи розробки документів, терміни подачі первинних документів до бухгалтерії, діючу інвентаризаційну комісію тощо.

На АТ «Фармак» рахунки бухгалтерського обліку, які використовуються для обліку запасів, містять, зокрема, загальні (синтетичні) показники у грошовій оцінці. На синтетичних рахунках базового підприємства обліковуються однорідні групи засобів, їх джерела і господарські процеси в грошовому вираженні, дані використовуються при складанні при складанні форм фінансової звітності.

На базовому підприємстві порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку запасів повністю відповідає чинним нормативним документам та своєму призначенню. На АТ «Фармак» фінансова звітність складається з: Балансу (форма №1), звіту про фінансові результати (форма №2), звіту про рух грошових коштів (форма № 3) і звіту про власний капітал (форма № 4) та приміток до фінансової звітності.

Запаси на АТ «Фармак» знаходять своє відображення в другому розділі активу Балансу, який має назву «Оборотні активи». Інформація щодо матеріальних витрат підприємства наводиться в розділі II Звіту про фінансові результати. В статті «Матеріальні затрати» відображається вартість витрачених у виробництві (окрім продукту власного виробництва): сировини, основних матеріалів, купівельних напівфабрикатів, комплектуючих виробів, палива і електроенергії, будівельних матеріалів, запасних частин, тари і тарних матеріалів.

Для контролю та обліку за запасами використовується програма «1С:Бухгалтерія для України». Це професійна мережева система, котра призначена для автоматизації підприємств з великим об'ємом даних, в ній реалізовано облік матеріалів, продукції й товарів на складах. Товарно-матеріальні цінності враховуються в розрізі позицій номенклатури, партій та складів. Також передбачено проведення за допомогою програми інвентаризації товарно-матеріальних цінностей та автоматичної обробки їхніх результатів. За результатами інвентаризації автоматично підраховується різниця між обліковою кількістю та фактичною кількістю цінностей, виявленими в результаті інвентаризації. Потім оформляються документи списання (у випадку недостачі) або оприбуткування (у випадку виявлення надлишків).

Для вдосконалення методики і організації обліку виробничих запасів, нами рекомендовано перейти АТ «Фармак» на програмний продукт BAS Бухгалтерія. Щодо обліку запасів, дана програма контролює наступні аналітичні параметри: підтримка складського та партійного обліку; облік додаткових витрат, що включаються до вартості запасів; облік транспортно-заготівельних витрат; документи по складському обліку, включаючи комплектацію.

Метою контролю операцій із запасами є встановлення достовірності первинних даних, їх наявності і руху виробничих запасів; повноти і своєчасності відображення первинних даних у первинних документах і

облікових регістрах; правильності ведення обліку запасів відповідно до прийнятої облікової політики; достовірності відображення залишків записів у звітності господарюючого суб'єкта.

На АТ «Фармак» організація контролю запасів містить наступні пункти, а саме: обрання методів контролю за кожною окремою групою виробничих запасів; розробка схеми оперативного контролю в процесі бухгалтерського обліку запасів кожним із працівників матеріального відділу бухгалтерії чи оперативними працівниками; розробка класифікатора причин та винуватців від норм матеріальних витрат; визначення центру відповідальності а також коло посадових осіб, котрі відповідальні щодо постановки і дієвості контролю; визначення переліку посадових осіб структурних підрозділів, які мають право отримувати для них виробничі запаси і відповідно мають право підпису документів; розробка інструкції щодо порядку і техніці відображення в обліку запасів, котрі були видані з складу до виробничих підрозділів, але залишилися невикористаними.

На АТ «Фармак» окрім законодавчо-нормативної інформації, з метою контролю використовується також і облікова інформація. З метою визначення результатів інвентаризації, бухгалтерія підприємства за участю інвентаризаційної комісії складає порівняльні відомості матеріальних цінностей, фактична наявність котрих при проведенні інвентаризації відхиляється від даних бухгалтерського обліку.

При ознайомленні з результатами проведення контролю запасів на АТ «Фармак» в цілому облік запасів відповідає усім нормативно-законодавчим актам, котрі регулюють процес ведення обліку запасів і являються чинними в Україні. Значних порушень і помилок в обліку не виявлено.

З метою прийняття правильних управлінських рішень навіть на рівні підприємства, необхідно використовувати дані, котрі відповідають певним правилам, вимогам та нормативам, котрі являються зрозумілими і прийнятними для кола користувачів.

На АТ «Фармак» здійснення обліку спрощено та полегшено за рахунок

використання сучасних комп'ютерних технологій, оскільки комп'ютерні програми значно підвищують продуктивність праці бухгалтерів та суттєво поліпшується організація обліку. Також для прийняття ефективних управлінських рішень повинна бути наявна система внутрішнього контролю, яка в свою чергу вчасно буде виявляти помилки і відхилення в обліку запасів.

Підсумовуючи вищевикладене, потрібно відзначити, що запаси є одним із найважливіших чинників забезпечення стійкості і безперервної діяльності підприємства для отримання максимально можливого прибутку. Стан і ефективність використання запасів - як найзначнішої частини оборотного капіталу - є одним з основних умов успішної діяльності підприємства, розвитку і реалізації його конкурентних переваг.

Основною проблемою в системі управління підприємством є неефективна, а найчастіше взагалі відсутня система управлінського обліку, яка дає спотворену або дуже узагальнену інформацію з затримкою. Наслідком цієї проблеми є невикористання сучасних методів управління запасами. Таким чином, необхідною умовою ефективного і раціонального управління матеріальними ресурсами в сучасних умовах господарювання є створення взаємозв'язаних узгоджених систем бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю за діяльністю на підприємстві.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Білова Н. Справжній бухгалтерський облік 3-ме вид., доп. і перероб. Харків: Фактор. 2008. 1264с.
2. Бойчик І.М. Економіка підприємства. Навч. посіб. Київ: Атака, 2002. 480с.
3. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік. Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. Київ. 2006. 427с.
4. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік. Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит». 7-ме вид., доп. і перероб. Житомир: ПП «Рута». 2016. 382с.
5. Бутинець Ф.Ф., Драбаніч А.В. Інтегрований облік як засіб управління підприємством. Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації. 2016. № 2 С. 12-24. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/boaa_2016_2_4
6. Верхоглядова Н.І., Шило В.П., Ільїна С.Б. та ін. Бухгалтерський фінансовий облік: теорія та практика. Навч. практ. посібн. Київ: Центр учбової літератури. 2010. 536с.
7. Волкова І.А. Фінансовий облік. Навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури. 2008. 228с.
8. Герасим П.М., Журавель Г.П. первинний та аналітичний облік на підприємстві. Навч. посіб. Дніпропетровськ: 2005. 160 с.
9. Господарський кодекс України № 436-IV від 16.01.03р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text>
10. Гуцаленко Н.В., Дерій В.А., Коцупатрий М.М. Державний фінансовий контроль. Державний фінансовий контроль. Навч. посіб. Київ: Центр навчальної літератури. 2019. 424с.

11. Жадько К.С., Семенюта В.В., Олійник Л.Ш., Бухгалтерський облік у схемах і таблицях. Навч. посіб. для студентів вищого навчального закладу. Дніпропетровськ: Центр учбової літератури. 2008. 54с.
12. Желязков І.С. Аспекти організації і методики бухгалтерського обліку та контролю запасів. Міжнародна наукова інтернет-конференція «Інформаційне суспільство, технологічні, економічні та технічні аспекти становлення» (Випуск 72). м. Тернопіль. 15-16 листопада 2022. С.99-101.
13. Жидеєва Л.І., Колісник О.П., Бухгалтерський облік в управлінні підприємством (організацією, установою): Навч. посіб. Ірпінь: Університет ДФС України. 2020. 178с.
14. Жолнер І.В. Фінансовий облік за міжнародними та національними стандартами. Навч. посіб. Київ: Цент учбової літератури. 2012. 368с.
15. Загородній А.Г. Бухгалтерський облік: основи теорії і практики. Підручник. 2-ге видання, перероб. і доп. Київ: Знання. 2009. 422с.
16. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Затв. Наказом МФУ від 30.11.1999р. № 291 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>
17. Коваль Н.І. Сутність виробничих запасів як економічної категорії: обліковий та управлінські аспекти. URL: <http://socrates.vsau.org/repository/getfile.php/16573.pdf>
18. Корягін М.В., Куцик П.О. Проблеми та перспективи розвитку бухгалтерської звітності. Монографія. Київ: Інтерсервіс. 2016. 276с.
19. Кужельний М.В. Організація обліку. Підручник. Київ: Центр учбової літератури. 2010. 352с.
20. Краєвський В.М., Колісник О.П., Гуріна Н.В. та ін. Бухгалтерський облік. Навч. посіб. Ірпінь: Університет ДФС України. 2021. 388с.
21. Краєвський В.М., Колісник О.П., Гуріна Н.В. та ін. Фінансовий облік: Навч. посіб. Ірпінь: Університет ДФС України. 2022. 616с.

22. Крупка Я.Д., Задорожній З.В., Гудзь Н.В., Фінансовий облік. Підручник. 4-те видання доп. і перероб. Тернопіль: НЕУ. 2017. 451с.
23. Крупка Я.Д., Задорожній З.В., Гудзь Н.В., Бухгалтерський облік. Підручник. 4-те видання доп. і перероб. Тернопіль: НЕУ. 2017. 460с.
24. Круш П.В. Національна економіка. Підручник. 2-е вид. Київ: Каравела. 2008. 428 с.
25. Лист Міністерства фінансів України «Про суттєвість у бухгалтерському обліку і звітності» від 29.07.03 № 04230-04108. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v4108201-03#Text>
26. Малига Н.В. Надходження виробничих запасів як внеску до статутного капіталу: особливості обліку. URL: <http://www.rusnauka.com>
27. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 14.01.2020р. № 2 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0002201-07#Text>
28. Міжнародні стандарти фінансової звітності. Редакція на 12.03.2013р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_010#Text
29. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси» затверджений Комітетом з міжнародних бухгалтерських стандартів від 01.01.2012р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_021#Text
30. Мисака Г.В., Шарманска В.М., Бухгалтерський облік. Навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури. 2007. 400с.
31. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Затв. МФУ від 07.02.2013р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>
32. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» Затв. Наказом МФУ від 20.10.1999р. № 246 поточ. редакція 03.11.2020р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text>
33. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» Наказ Міністерства фінансів України 318 від 31.12.99. № 73 поточ. редакція 03.11.2020р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text>

34. Островерха Р.Е. Організація обліку. Навч. посіб. 2-ге вид. перероб. та доп. Київ: Центр учбової літератури. 2012. 568 с.

35. Пилипенко К.А., Холостова Ю.В. Особливості обліку виробничих запасів при використанні НП(С)БО та МСФЗ URL: <https://www.pdau.edu.ua/sites/default/files/nppdaa/spec2013/243.pdf>

36. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобовязань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.1999р. № 291 URL: <http://zakon4.rada.gov.ua>

37. Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>

38. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань від 02.09.2014р. № 879. Поточ. редак. від 29.07.2022р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text>

39. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України № 966 – XIV від 16.07.1999 р. Поточ. редак. від 10.08.2022, URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>

40. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України № 996- XIV від 16.07.1999 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>

41. Пушкар М.С. Фінансовий облік. Підручник. Тернопіль: Карт-бланш. 2009. 178с.

42. Пшєдніцька І.О. Економічна сутність виробничих запасів та їх роль в діяльності підприємства. URL: https://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/123456789/8743/2/Conf_2013_Pshednitska_I-The_economic_essence_38-39.pdf

43. Садовська І.Б. Бухгалтерський облік. Навчальний посібник для вищої школи. Київ: Центр учбової літератури. 2013р.

44. Скрипка А.Ю., Коркушко О.Н., Лаврук О.В. і ін. Бухгалтерський фінансовий облік та контроль у схемах і таблицях: історія та сьогодення: навч.-метод. посіб. Подольський спеціальний навчально-реабілітаційний соціально-

економічний коледж. Кам'янець-Подільський: Видавниче-поліграфічний центр Тернопільського національно-економічного університету «Економічна думка». 2020. 310с.

45. Сопко В.В., Сопко О.В., Бухгалтерський облік: основи теорії та концептуальні засади побудови: навч.-метод. посіб. Київ. 2003. 448 с.

46. Степанюк Л.М., Величко О.В., Економіка і фінанси підприємства: Навч. посіб. для студентів вищих навчальних закладів. Національний університет біоресурсів і природокористування України. Київ: ЦП «Коипринт». 2013. 300с.

47. Степасюк Л.М., Суліма Н.М., Величко О.В. Економіка і фінанси підприємства : навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів.. Національний університет біоресурсів і природокористування України. К. : ЦП «Компринт». 2013. 300 с.

48. Сторожук Т.М., Занько Б.М., Колісник О.П. та ін. Розвиток бухгалтерського обліку та оподаткування в Україні. Монографія. Ірпінь: УДФСУ. 2021р. 256с.

49. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність. Підручник. 6-те вид. допов. і перероб. Київ: Алерта, 2011. 976с.

50. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність. Підручник. 6-те вид. допов. і перероб. Київ: Алерта, 2013. 982с.

51. Цивільний кодекс України № 435-IV від 16.01.2003р. Поточ. редак. від 10.10.2022р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#Text>

52. Чумакова І.Ю., Шульга Н.В. за заг. ред. Петрик О.А. Державний фінансовий контроль. Підручник. Київ: КНЕУ, 2013. 412с.

53. BAS Бухгалтерія. URL: https://www.softcom.ua/ua/bas/programs/bas-bukhgalteriya-avtomatizatsiya-nalogovogo-i-bukhgalterskogo-ucheta/?gclid=Cj0KCQiAm5ycBhCXARIsAPldzoWNuYgRN-s90KIMA4e92acjo0AbsEwKAYEIV4u9AnwFS8BWQ8A711waAtc1EALw_wcB