МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ВІННИЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ФАКУЛЬТЕТ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ

Спеціальність «Облік і аудит»

ДОПУСКАЄТЬСЯ ДО ЗАХИСТУ
Завідувач кафедри аналізу та статистики
к.е.н., доцент _____Мулик Т.О.
«____»_____2017р.

ОБЛІК ТА АНАЛІЗ МАТЕРІАЛЬНИХ РЕСУРСІВ ПІДПРИЄМСТВА

7.03050901 – ДР. 652д 30.11.17

Студент-випускник **Чулий Ярослав Васильович**

Керівник дипломної роботи **Петриченко Олександр Анатолійович**

Вінниця – 2017 р.

АНОТАЦІЯ

Дипломна робота на тему “Обік та аналіз матеріальних ресурсів підприємства” виконана з використанням практичних матеріалів підприємства.

Зміст роботи включає вступ, три розділи, висновки та пропозиції, список використаної літературних джерел і додатки.

Обсяг роботи становить 97 сторінок, включаючи 16 таблиць, 2 рисунки і додатки.

В першому розділі розкривається визначення поняття “матеріальні ресурси”, огляд літературних джерел з питань обліку та аналізу матеріальних ресурсів підприємства, нормативно-правове забезпечення об’єкта дослідження.

В другому розділі роботи розглянута організаційно-економічна характеристика ДП ДГ “Артеміда”, м. Калинівка Вінницької області, наведена характеристика основних показників його діяльності, включаючи аналіз фінансового стану та платоспроможності.

Третій розділ роботи присвячений висвітленню обліку та аналізу матеріальних ресурсів підприємства, характеристиці первинних документів з обліку матеріальних ресурсів та їх руху на підприємстві, синтетичному і аналітичному обліку матеріальних ресурсів підприємства, обліку і організації руху матеріальних ресурсів та їх інвентаризація й переоцінці, аналізу матеріальних ресурсів підприємства, шляхи підвищення ефективності використання матеріальних ресурсів підприємства

На основі вивчення і узагальнення матеріалу зроблені відповідні висновки та пропозиції.

Ключові слова: матеріальні ресурси, методи оцінки вибуття матеріальних цінностей, бухгалтерські рахунки, первинні документи, собівартість, складське господарство, інвентаризація, матеріаломісткість, матеріаловіддача.

ЗМІСТ

ВСТУП 6
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ МАТЕРІАЛЬНИХ РЕСУРСІВ ПІДПРИЄМСТВА 8
1.1 Визначення поняття “матеріальні ресурси” 8
1.2 Огляд літературних джерел з питань обліку та аналізу матеріальних ресурсів підприємства 13
1.3. Нормативно-правове забезпечення об’єкта дослідження 20
РОЗДІЛ 2 ОРГАНІЗАЦІЙНО-ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА ПІДПРИЄМСТВА 25
2.1. Аналіз фінансового стану підприємства 25
2.2. Облікова політика ДП ДГ “Артеміда” 39
РОЗДІЛ 3 ОБЛІК ТА АНАЛІЗ НАЯВНОСТІ І РУХУ МАТЕРІАЛЬНИХ РЕСУРСІВ ПІДПРИЄМСТВА 44
3.1 Характеристика первинних документів з обліку матеріальних ресурсів та їх руху на підприємстві 44
3.2 Синтетичний і аналітичний обліку матеріальних ресурсів підприємства 53
3.3 Облік і організація руху матеріальних ресурсів та їх інвентаризація й переоцінка 59
3.4 Аналіз матеріальних ресурсів підприємства 74
3.5 Шляхи підвищення ефективності використання матеріальних ресурсів підприємства 81
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ 86
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ЛІТЕРАТУРНИХ ДЖЕРЕЛ 90
ДОДАТКИ 97

ВСТУП

Нормальне функціонування виробництва вимагає повноцінного забезпечення підприємства матеріальними ресурсами.

Згідно з П(С)БО № 9, п. 6 матеріальними ресурсами треба вважати запаси предметів праці, які включають сировину, основні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріали, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва та адміністративних потреб, і наявність яких є необхідною умовою ритмічної роботи підприємства [14].

Процес реформування вітчизняної системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних та національних стандартів зумовив суттєві зміни в організації та методології обліку матеріальних ресурсів сільськогосподарських підприємств. Підприємства отримали значні можливості у виборі облікової політики щодо цього об’єкта. Але для прийняття ефективних управлінських рішень необхідна більша аналітичність та оперативність облікової інформації про матеріальні сировинні ресурси.

Основу ефективного функціонування підприємства на ринку створює раціональне використання матеріальних ресурсів. Стрімкі економічні перетворення, політична невизначеність, жорстка конкуренція, обмеженість фінансових, матеріальних, кваліфікованих трудових ресурсів потребують пошуку нових підходів до управління [14].

Важливим напрямом підвищення ефективності функціонування суб’єкта господарювання є удосконалення управління матеріальними ресурсами – сировиною, матеріалами, напівфабрикатами, комплектуючими виробами тощо, з яких або за допомогою яких здійснюється виробництво продукції. Контроль за збереженням запасів, раціональним використанням їх у виробництві має велике значення.

Актуальність теми проведеного дослідження полягає в тому, що ефективне використання матеріальних ресурсів призведе до зменшення витрат, собівартості продукції, підвищення рентабельності, матеріального та

фінансового становища підприємства.

Розвитку теорії та практики обліку та аналізу матеріальних ресурсів, забезпеченню його інформаційної бази сприяли праці таких вітчизняних вчених як: Ф.Ф. Бутинець, В.П. Завгородній, В.В. Сопко, Л.К. Сук, П.Т. Саблук, Н.В. Чебанова та інших.

Метою дипломної роботи є виявлення передумов, теоретичне та практичне дослідження організації і методики обліку та аналізу матеріальних ресурсів підприємства, раціональна організація обчислювальних робіт на сільськогосподарському підприємстві в сучасних умовах господарювання [5].

Досягнення поставленої мети передбачає формування і виконання наступних завдань:

1) дослідити економічну сутність матеріальних ресурсів;

2) розглянути нормативну базу обліку та аналізу матеріальних ресурсів;

3) визначити первинний облік матеріальних ресурсів;

4) з’ясувати організацію синтетичного та аналітичного обліку матеріальних ресурсів;

5) шляхи витрачання матеріальних ресурсів та відображення їх в обліку;

6) порядок проведення інвентаризації матеріальних ресурсів та відображення її результатів в бухгалтерському обліку;

7) методику аналізу наявності і руху матеріальних ресурсів підприємства.

Об’єктом дослідження обрано ДП ДГ “Артеміда” м. Калинівка Вінницької області.

Предметом дипломної роботи є облік та аналіз матеріальних ресурсів підприємства в сучасних умовах господарювання.

Раціональне використання матеріальних ресурсів – один з важливих факторів росту виробництва. Таким чином значення обліку та аналізу матеріальних ресурсів складається на основі того, що є необхідним засобом вивчення економічної ситуації

РОЗДІЛ 1.
ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ МАТЕРІАЛЬНИХ РЕСУРСІВ ПІДПРИЄМСТВА

1.1 Визначення поняття "матеріальні ресурси"

Матеріальні ресурси є складовою частиною оборотних активів (зокрема, запасів) підприємства. Тому перш ніж дати визначення терміну "матеріальні ресурси" та систематизувати їх класифікацію, доцільно розглянути поняття активів та запасів підприємства.

Згідно НП(с)БО № 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності": активи – це ресурси, контрольовані підприємством внаслідок минулих подій, використання яких, як очікується, зумовить отримання економічних вигод у майбутньому [25].

Запаси вважаються активом за таких умов: якщо є ймовірність отримання економічної вигоди в майбутньому від використання такого запасу (майбутня економічна вигода, втілена в актив, є потенціалом, який може сприяти надходженню грошових коштів або їх еквівалентів на підприємство) і якщо їх вартість може бути достовірно визначена . Якщо хоча б одна з вимог не може бути виконана, то такі запаси не відображаються в балансі, а є витратами періоду.

Таким чином, не всі матеріальні цінності визнаються активами, а отже, не можуть обліковуватися у складі запасів і відображатися в складі активів при складанні балансу [35]. Наприклад, товарно-матеріальні цінності, придбані для благодійної діяльності або для задоволення особистих потреб працівників підприємства, подарунки тощо, не є активами. Вартість таких матеріальних цінностей слід обліковувати як інші витрати, що виникають в процесі звичайної діяльності, не пов'язані з операційною діяльністю підприємства. Згідно з П(С)БО 9, запаси – це активи, які:

а) зберігають для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності;

б) перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва;

в) зберігають для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством.

В спеціальній економічній літературі ототожнюються категорії “матеріальні ресурси”, “матеріальні цінності”, “предмети праці”, “виробничі запаси”, “матеріальний потік”, “матеріальні ресурси”. За результатами опрацювання літературних джерел, можна дійти висновку, що термін “матеріальні цінності” об’єднує предмети праці, засоби праці, готову продукцію, тобто все, що є цінністю підприємства і має матеріальну форму. Предмети праці – це сировина та основні матеріали, комплектуючі вироби, напівфабрикати, паливо, незавершене виробництво, запасні частини, відходи виробництва та ін. Відповідно, виробничі запаси – це лише частина предметів праці, які складають основу продукції, що виготовляється, або надають їй необхідної якості. Своєрідним за змістом є поняття “матеріальний потік”, яке виникло внаслідок широкого запровадження на зарубіжних підприємствах логістичних систем управління матеріальними ресурсами. Під матеріальним потоком слід розуміти сукупність сировини, матеріалів і напівфабрикатів, що рухаються від постачальників, як предмети праці надходять у виробничі підрозділи і, перетворюючись у готову продукцію, через систему збуту доводяться до споживачів. До матеріальних ресурсів, окрім основних засобів і виробничих запасів, необхідно віднести енергію (електричну, теплову) та воду, які теж є ресурсами, але не перебувають у запасах [53].

У положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку не наведене визначення поняття “матеріальних ресурсів”. Немає таких визначень і в законах України. Тому поняття “матеріальні ресурси” можна розглядати у двох аспектах.

У вузькому розумінні матеріальні ресурси – це предмети праці з яких виготовляють готову продукцію.

У широкому значенні матеріальні ресурси – це запаси, які зберігають для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством. Саме в цьому аспекті розглядаються матеріальні ресурси в даній роботі.

Класифікація матеріальних ресурсів на сільськогосподарському підприємстві може здійснюватися за такими критеріями: за способом використання та призначенням, за роллю у виробничому процесі, за місцезнаходженням, за технічними ознаками [45].

На ДП ДГ “Артеміда” застосовується класифікація запасів за усіма вищезгаданими критеріями. Класифікація за способом використання і призначенням є основою побудови плану рахунків бухгалтерського обліку (який використовується в тому числі і на досліджуваному підприємстві), а класифікація за місцезнаходженням і технічними ознаками матеріалів застосовується для організації їх аналітичного обліку (зокрема, в розрізі основних і допоміжних матеріалів та найменувань, сортів, марок тощо).

За способом використання матеріальні ресурси поділяються на дві групи:

1) матеріальні ресурси, які повністю споживаються у одному виробничому циклі або при використанні для адміністративних потреб (виробничі запаси);

2) матеріальні ресурси, що сприяють виготовленню продукції. До таких матеріальні ресурси, зокрема, належать малоцінні та швидкозношувані предмети [53].

Виробничі запаси – це придбані або самостійно виготовлені запаси, які призначені для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, обслуговування виробництва, а також управління підприємством (які споживаються однократно у одному виробничому циклі або при використанні для адміністративних потреб) [53].

Виробничі запаси підприємства в залежності від їх призначення поділяють на такі групи:

Сировина та матеріали – це предмети праці, які входять до складу продукції, що виготовляється, або є необхідними компонентами при її виготовленні. Вони утворюють матеріальну (речовинну) основу продукції [].

Паливо – це предмети праці, призначені для виробництва тепла і енергії. Паливо поділяють на технологічне (призначене для потреб виробництва), моторне (призначене для експлуатації транспортних засобів) і господарське (для опалення будівель) [53].

Тара й тарні матеріали – це предмети, які використовуються для пакування, транспортування, зберігання матеріалів, готової продукції, товарів тощо. Зокрема, до тари відносяться мішки, ящики, коробки, пакувальний папір та інші види тари (крім тари, яка використовується як господарський інвентар), а також матеріали й деталі, які використовують для виготовлення тари та її ремонту (деталі для складання ящиків, бочкова клепка тощо) [53].

Будівельні матеріали – це матеріали, конструкції і деталі та інші матеріальні цінності, призначені для виконання будівельно-монтажних та ремонтних робіт, виготовлення будівельних деталей і конструкцій [53].

Запасні частини – це матеріали (зокрема, готові деталі, вузли, агрегати), які використовуються для ремонтів, заміни зношених частин машин, обладнання, транспортних засобів, інструменту, а також автомобільні шини у запасі та обороті (за винятком тих, що на колесах та в запасі при автомобілі - вони входять до інвентарної вартості автомобіля). До запасних частин відносять також обмінний фонд повнокомплектних машин, устаткування, двигунів, вузлів, агрегатів, що виготовляються в ремонтних підрозділах підприємств, на ремонтних підприємствах [53].

Напівфабрикати та комплектуючі вироби – це сировина і матеріали, які пройшли певні стадії обробки, але ще не є готовою продукцією [53].

Напівфабрикати власного виробництва становить особливу групу матеріалів, оскільки їх можна віднести і до незавершеного виробництва, і до виробничих запасів (у випадку використання їх для виробництва продукції), і

до готової продукції (у випадку їх продажу). Тому їх належність до виробничих запасів є умовною і їх слід виділити у окрему групу матеріалів.

Інші матеріали – це матеріали, що не увійшли до усіх попередніх груп виробничих запасів. До них належать відходи виробництва (обрубка, обрізка, стружка, зношені шини тощо), невиправний брак, матеріальні цінності, одержані від ліквідації основних засобів, які не можуть бути використані як матеріали, паливо або запасні частини на цьому підприємстві (металобрухт, утиль), бланки суворого обліку тощо [53].

За місцезнаходженням матеріали поділяють на такі групи:

1) матеріали що знаходяться на підприємстві (на складах, у коморах цехів і т.п.); матеріально відповідальною особою за їх збереження є комірник, завідуючий складом;

2) матеріали, що знаходяться в дорозі (наприклад, матеріали, які були відвантажені постачальником, але які ще не були оприбутковані на склад підприємства – одержувача, і знаходяться поза його межами); матеріально відповідальною особою в даному випадку є водій, експедитор;

3) матеріали, що належать підприємству, але зберігаються у сторонньої організації – це матеріали, передані на переробку стороннім організаціям, які надалі включаються до складу собівартості виготовлених з них виробів, а також матеріали, передані іншим підприємствам на відповідальне зберігання. Відповідальність за їх наявність та збереження несе підприємство, яке взяло матеріали на переробку або на відповідальне зберігання.

За роллю у виробничому процесі матеріальні ресурси поділяються на первинні (ті, що використовуються у виробничому процесі вперше) та вторинні (ті, що утворюються як відходи в результаті виготовлення певного виду готової продукції і можуть бути основою чи допоміжним ресурсом для іншої продукції).

Важливою умовою правильної організації аналітичної інформації про використання матеріальних ресурсів є здійснення їх класифікації за технічними ознаками, тобто поділ на однорідні групи та підгрупи за видами,

сортами, тощо. Така класифікація здійснюється підприємством самостійно і оформляється розробкою номенклатури-цінника. Така класифікація дає змогу поділяти матеріальні сировинні ресурси за видами з метою ефективної організації їх постачання, зберігання та використання [40].

1.2 Огляд літературних джерел з питань обліку та аналізу матеріальних ресурсів підприємства

З приводу обліку та аналізу матеріальних ресурсів підприємства існує багато думок та тверджень різних авторів, науковців, теоретиків, практиків та всіх інших хто займається дослідженням даної теми.

Загальнотеоретичні засади проведення обліку і аналізу, методологія та організація його здійснення досить детально розглядалися у вітчизняній літературі, проте адміністративний режим регулювання аудиту, який би дозволив йому стати ефективною ланкою системи детінізації економічних відносин в Україні, ще недостатньо розроблений і потребує суттєвого вдосконалення [19].

Облік та аналіз матеріальних ресурсів має важливе значення для ДП ДГ «Артеміда», тобто дана тема є доволі актуальною на сьогоднішній день. Актуальність підтверджує і те, що чимало вітчизняних і зарубіжних науковців присвятило їй чимало своїх досліджень.

Розглянемо погляди авторів та аналітиків стосовно даної теми у наступній таблиці 1.1.

Таблиця1.1

Спеціальна література з питань обліку та аналізу запасів

№ п/п	Літературне джерело	Короткий зміст	Сфера використання
1	2	3	4
1.	Аналіз господарської діяльності сільського-сподарських підприємств: Навчальний підручник / Долинський В.П. – К.: Вища школа, 1999р. – 164с.	Порядок здійснення аналізу оборотних активів.	Аналіз забезпеченості господарства необоротними активами і виробничих підрозділів основними фондами.

продовження табл. 1.1

1	2	3	4
2.	Багрій К.Л. Матеріальні запаси як основна частина оборотних активів / К.Л. Багрій // Економічний форум – 2012 – №1. – С. 48-51.	У зв'язку з питання удосконалення запасів, обліку та аналізу є дуже актуальними. Це стосується також створення якісно нової системи управління матеріальними запасами.	В бухгалтерському обліку.
3.	Боронос В.Г. Порівняльний аналіз застосування інструментарію оцінки потенціалу підприємства з метою впливу на результати його діяльності / В.Г. Боронос // Вісник ЖДТУ. – 2014. – № 1 (67). С. 112-120.	Визначено сутність поняття потенціал підприємства, його структуру. Запропоновано методичні підходи до оцінки потенціалу підприємства, визначено їх переваги та недоліки, зазначено оптимальний спосіб оцінки вартості потенціалу підприємства.	Порівняння методів оцінки потенціалу підприємства як основних способів для визначення його вартості.
4.	Бухгалтерський облік в Україні: Навчальний посібник. – 2-ге вид., доп. і перероб / Хом'як Р.Л. – Львів. – 2003 р. – 820 с.	Посібник містить навчальний, практичний та нормативний матеріал із організації обліку оборотних активів.	Організація бухгалтерського обліку в Україні.
5.	Бухгалтерський облік і фінансова звітність в Україні. – Підручник / Голов С.М. – К.: т-во "Знання". 2000 р. – 212 с.	Висвітлено питання бухгалтерського обліку активів за Національними положеннями.	Організація обліку і звітності на підприємстві.
6.	Бухгалтерський облік у сільському господарстві: – Підручник / За ред. Бутинець Ф.Ф., Коцупатрий М.М. – Ж.: ПП "Рута" – 2003 р. 511 с.	Розділи посібника присвячені питанням нормативно-правових аспектів діяльності, принципів організації обліку оборотних активів, а також фінансового обліку на підприємствах галузі.	Організація бухгалтерського обліку, основних засад фінансового обліку на підприємствах даної галузі.
7.	Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України: Підручник / Ткаченко Н. М. – К.: КНЕУ. – 2002р. – 435 с.	У підручнику автор розповідає, як правильно вести облік активів підприємства.	Організація обліку на підприємствах України.
8.	Войтенко В.В. Проблеми економії та раціонального використання матеріальних ресурсів на підприємстві / В.В. Войтенко., А.П. Папенін // Проблеми матеріальної культури. – 2011 – № 3. – С. 25-28.	На основі теоретичних положень і методики проведення аналізу ефективності використання матеріальних ресурсів на підприємстві показати методи економії і раціонального використання матеріальних ресурсів.	Аналіз та висвітлення проблем економії використання матеріальних ресурсів.

продовження табл. 1.1

1	2	3	4
9.	Волинець Л.М. Запаси – найголовніше у процесі виробництва / Л.М. Волинець // Консультант бухгалтера. – 2011 р. – № 47.– С. 17-30.	В своїй статті пропонує таке визначення запасів: запаси включають: сировину, основні і допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг обслуговування виробництва й адміністративних потреб.	Облік запасів.
10.	Ворхлік В.Р. Облік і контроль виробничих запасів та аналіз ефективності їх використання на підприємстві / В.Р. Ворхлік // Іноваційні погляди молодих вчених 19-26 квітня 2016 р.	Досліджено сутність виробничих запасів підприємства; обґрунтовано особливості обліку та контролю за формуванням та зміною виробничих запасів; визначено методологічні аспекти проведення аналізу ефективності використання виробничих запасів на підприємстві.	На підприємстві при веденні господарської діяльності.
11.	Грищишен Д.О., Обліково-аналітичне забезпечення управління виробничими запасами підприємства / Д.О. Грищишен, Л.В. Каленчук // Вісник ЖДТУ. – 2014. – № 4 (70). С. 268-276.	Визначено склад завдань бухгалтерського обліку виробничих запасів при використанні логістичних систем, як основи ефективного управління ресурсним потенціалом. Обґрунтовано склад інформаційно-комунікаційних зв'язків при застосуванні логістичного інсорсингу.	Для раціональної організації обліково-аналітичного забезпечення управління виробничими запасами при використанні логістичного підходу визначено складові облікової політики.
12.	Дейнека О.В. Оптимізація структури джерел формування оборотного капіталу підприємства / О.В. Дейнека, К.М. Юрченко // Інноваційна економіка – 2012 – № 3. – С. 257-260.	Розробка та обґрунтування моделі оптимізації структури джерел фінансування оборотного капіталу підприємства з урахування оцінки вартості фінансових ресурсів.	Економічний аналіз на підприємстві.
13.	Довга Т.А. Роль та місце аналізу виробничих запасів в системі управління ресурсним потенціалом підприємства / Т.А. Довга // «Молодий вчений». – № 5 (20). – Частина 1. – травень, 2015 р. – С. 130-134.	Визначено значення аналізу стану та ефективності використання виробничих запасів для процесу управління ресурсним потенціалом підприємства. Досліджено існуючі підходи науковців до ролі та місця аналізу матеріальних ресурсів.	Для здійснення аналізу виробничих запасів підприємства.

продовження табл. 1.1

1	2	3	4
14.	Економічний аналіз діяльності. – Навчальний посібник / Попович П.Я. – К.: КНЕУ – 2001 р.	Розглянуто особливості аналізу дебіторської заборгованості за строками її утворення.	Для організації аналізу дебіторської заборгованості.
15.	Економічний аналіз: Навчальний посібник / Тарасенко К. Л. – К.: КНЕУ. – 1999р. – 237 с.	У посібнику розкрито питання проведення аналізу активів підприємства.	Організація аналізу на підприємстві.
16.	Економічний аналіз: Навчальний посібник / Чернишевський В.П. – К.: КНЕУ. – 2000 р. – 210 с.	Автор розглядає основи теорії економічного аналізу, аналіз операцій з оборотними активами.	Проведення аналізу на підприємстві.
17.	Журавський А.Ю., Організація матеріально-технічного забезпечення підприємства як об'єкт логістичних рішень / А.Ю. Журавський, Н.В. Сидоренко // Економіка і регіони. – 2011. – №5 – С. 45-52.	У статті розкрито сучасний погляд на матеріально-технічне забезпечення підприємства.	Організація матеріально-технічного забезпечення підприємства.
18.	Закупівля товарів, робіт, послуг за державні кошти: Практичний посібник / За ред. Жука В.М., Метелиці В.М. – К.: ТОВ "Всеукраїнський інститут права та оцінки", 2013. – 198 с.	Розглянуті правові та економічні засади здійснення закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти; механізм державного регулювання та контроль у сфері закупівель, загальні умови здійснення закупівлі, порядок ведення документації конкурсних торгів, процедури закупівлі.	Посібник призначений для практикуючих бухгалтерів-фінансистів бюджетних установ та рекомендується до застосування в процесі підвищення кваліфікації.
19.	Крюков А.Д. Дослідження впливу складових оборотних активів підприємства на його фінансові результати на основі кореляційно-регресійного аналізу / А.Д. Крюков // Управління розвитком. – 2012 – № 2. – С. 138-140.	Досліджено характер впливу елементів оборотних активів (грошових коштів, дебіторської заборгованості та виробничих запасів) на величину чистого та валового прибутку підприємства.	Визначення впливу факторів на зміну величини чистого та валового прибутків.
20.	Малютяк С. Облік запасів: деякі нюанси застосування П(С)БО та МСБО / С. Малютяк // Облік і звітність. – 2015. – № 7-8 (236-237). – С. 50-53.	Здійснено порівняння міжнародних та національних стандартів щодо формування вартості запасів при надходженні, вибутті, на дату балансу.	Для ведення обліку запасів підприємства.

продовження табл. 1.1

1	2	3	4
21.	Мрачковська Н.А. Оцінка забезпечення сільськогосподарських підприємств матеріально-технічними ресурсами / Н.А. Мрачковська // Сталий розвиток економіки. – 2012 – № 1. – С. 23-26.	Проаналізовано стан забезпечення матеріально-технічними ресурсами сільськогосподарських підприємств. На основі кореляційно-регресійного аналізу встановлено фактори впливу на ефективність їх використання.	Забезпеченість ресурсами підприємства.
22.	Науково-практичні аспекти обліку та аналізу в сільськогосподарському виробництві: / за редакцією Т.О. Мулик. – Вінниця: ПП Балюк., 2012. – 344 с.	Розглянуто теоретичні та методологічні засади гармонійного та збалансованого формування і організації обліково-аналітичного забезпечення на підприємствах.	Для ведення обліку та аналізу діяльності підприємств.
23.	Нормативно-облікове забезпечення використання державного майна: Навчальний посібник / За ред. В.М. Жука, Н.Л. Жук. – К.: ТОВ "Всеукраїнський інститут права та оцінки", 2013. – 200 с.	Наведено порядок обліку надходження і використання основних засобів, запасів, грошових коштів та інших оборотних активів державних підприємств. Висвітлюється механізм обліку орендних операцій Окремий розділ присвячений питанню формування і подання звітності про використання державного майна.	Посібник призначений для студентів вищих та середніх закладів освіти економічних спеціальностей. Посібник доцільно застосовувати у процесі підвищення кваліфікації за програмою САРА.
24.	Олійник Л.А. Забезпеченість виробничими запасами сільськогосподарських підприємств / Л.А. Олійник // Економіка і держава. – 2014. – № 3. – С. 16-22.	Здійснено аналіз забезпеченості виробничими запасами сільськогосподарських підприємств та визначено основні напрямки покращення та удосконалення забезпечення ними в сучасних умовах господарювання.	Розглянуто забезпеченість виробничими запасами.
25.	Проскуріна Н.М., Романюк Н.С. Управління оборотними активами на підприємстві / Н.М. Проскуріна, Н.С. Романюк // Економічний Вісник НГУ. – 2014. – № 3. – С. 55-63.	Відзначають, що управління оборотним капіталом являє собою систему принципів та методів розробки і реалізації управлінських рішень, пов'язаних із встановленням оптимальних параметрів його обсягу і структури, задоволенням потреб підприємства в окремих його видах та залученням з різних джерел.	Для обліку оборотним капіталом.

продовження табл. 1.1

1	2	3	4
26.	Самородова М.Н. Теоретичні та практичні підходи до системи аналізу та управління виробничими запасами / М.Н. Самородова // Вісник університету банківської справи Національного банку України. – 2011 – № 1 – С. 88-90.	Визначено основні теоретичні і практичні підходи до системи аналізу забезпеченості та використання виробничих запасів на підприємстві в сучасних умовах господарювання.	Визначено теоретичні і практичні підходи до системи аналізу.
27.	Семенюк Н.О. Узагальнення та удосконалення класифікації оборотних активів / Н.О.Семенюк // Економічний простір. – 2012 – № 59. – С. 242-250.	Класифікація оборотних активів за різноманітними ознаками дає можливість глибшого розуміння їх сутності та є умовою створення ефективної системи управління.	Класифікація оборотних активів та джерел їх формування.
28.	Сандальнова Е. А. Теоретические вопросы и проблемы учета, анализа и контроля материальных ресурсов торгового предприятия / Е.А. Сандальнова, И.В. Усольцева // Молодой ученый. – 2015. – №11.3. – С. 66-68.	Материальные ресурсы, меняя свою материально-вещественную форму, постепенно вовлекаются в товарооборот и трансформируются в выручку.	Статья поможет разобраться в теоретических вопросах и проблемах учета, анализа и контроля материальных ресурсов торгового предприятия.
29.	Сыроижко В.В. Совершенствование учета производственных запасов на складах производственного предприятия / В.В. Сыроижко, А.А. Андреева, А.А. Солянникова // Молодой ученый. – 2015. – № 3. – С. 517-520.	Осуществление деятельности в условиях рыночных отношений требует разработки и внедрения нововведений по организации учета производственных запасов на складах предприятий и организаций.	Эффективность управления производственными запасами.
20.	Управлінський облік: Навчальний підручник / За ред. Голови С.Ф. – Київ: Лібра, 2003. – 704 с.	Бухгалтерський облік формує інформаційну систему, що дає змогу користувачам оперувати даними .	Розглянуто методику управління.
31.	Управлінський облік: Навчальний підручник / За ред. Нападовської Л.В. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000. – 450 с.	Чітко налагоджений бухгалтерський облік своєчасно забезпечує управлінські потреби для виконання всебічного аналізу.	Висвітлено взаємозв’язок управлінського та бухгалтерського обліку.

продовження табл. 1.1

1	2	3	4
32.	Фінансовий аналіз суб'єктів господарювання: Навчальний посібник / Лахтіонова Л.А. – К.: КНЕУ. – 2001 р. – 263 с.	Досліджуються питання фінансового аналізу активів підприємства до і після введення в дію національних стандартів обліку.	Проведення фінансового аналізу підприємства.
33.	Фінансовий аналіз с.-г. підприємств: Навч. Посібник / Лахтіонова Л.А. – КНЕУ 2004. – 365 с.	Висвітлюється аналіз діяльності с.-г. підприємств та стан активів на підприємстві та їх забезпеченості.	Аналіз фінансових результатів та фінансового стану діяльності сільськогосподарських підприємств.
34.	Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємств: Навч. Посібник 2-ге видання / Коробов М.Я. – К.: Тов. "Знання", КОО, 2001 – 378 с.	В основу логіки викладання матеріалу покладено підхід, згідно з яким всі без винятку сторони діяльності підприємств розглядаються через призму фінансів, кінцевих фінансових результатів, прибутковості та рентабельності.	Поглиблений аналіз фінансової діяльності підприємства.
35.	Шубіна С.В. Теоретико-методичні підходи до аналізу та аудиту виробничих запасів у системі управління підприємством / С.В. Шубіна // Вісник університету банківської справи Національного банку України. – 2013 – №1. – С. 91–94.	Обґрунтовано необхідність якісного підходу до формування теорії управління виробничими запасами відповідно до сучасних умов господарювання та проведення на підприємстві ґрунтовного аналізу й аудиту виробничих запасів. Проаналізовано існуючі підходи до сутності виробничих запасів, напрямків їх аналізу та аудиту.	Поглиблений аналіз виробничих запасів на підприємстві.

Вітчизняні та зарубіжні вчені-економісти багато своїх праць присвятили удосконаленню обліку та аналізу матеріальних ресурсів підприємства, охопили велике коло питань, які мають проблемний характер. В своїх працях вчені по-різному вказують на важливість підвищення наукового рівня бухгалтерського обліку та аналізу матеріальних ресурсів підприємства [6].

У даному підрозділі ми розглянули погляди різних авторів щодо обліку та аналізу матеріальних ресурсів підприємства.

1.3. Нормативно-правове забезпечення об’єкта дослідження

При організації обліку матеріальних ресурсів на підприємствах необхідно керуватися певними законодавчими та нормативними документами, які регламентують методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про них і розкриття її у фінансових звітах [12].

Основою бухгалтерського обліку є Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність”. Цей закон визначає правові засади регулювання, організації ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні. Цей закон поширюється на всіх юридичних осіб незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності, а також суб’єкти підприємницької діяльності, яким відповідно до законодавства надано дозвіл на ведення спрощеного обліку доходів і витрат, ведуть бухгалтерський облік і подають фінансову звітність у порядку, встановленому законодавством. Відповідно до цього закону бухгалтерський облік ґрунтується на таких принципах: обачність, повне висвітлення, автономність, послідовність, безперервність, нарахування та відповідність доходів і витрат, превалювання сутності над формою, історичної (фактичної) собівартості, єдиного грошового вимірника, періодичність [54].

Загальний підхід до обліку і аналізу виробничих ресурсів підприємства та вимог до їх відображення у фінансовій звітності визначений у таких основних нормативних документах (таблиця 1.2).

Таблиця 1.2

Основні нормативно-правові документи

№	Документ	Сфера використання	Зміст документа
1	2	3	4
1.	Господарський кодекс України: Прийнятий ВРУ від 10.01.2010р. № 2947-III.	У випадках, передбачених законом, до господарського суду мають право також звертатися державні та інші органи, фізичні особи, що не є суб'єктами підприємницької діяльності.	Встановлює відповідно до Конституції України правові основи господарської діяльності, яке базується на різноманітності суб’єктів господарювання різних форм власності.

продовження табл. 1.2

1	2	3	4
2.	Інструкція з бухгалтерського обліку орендних операцій: Наказ Мінфіну України №128 від 25.07.95 р., зі змінами і доповненнями від 06.03.98 р., № 50.	Визначає методологічні засади бухгалтерського обліку орендних операцій.	Організація обліку витрат на ремонт орендованих основних засобів.
3.	Інструкція з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, ТМЦ, грошових коштів і документів, розрахунків та інших статей балансу: Наказ Мінфіну України від 30.10.1998 р. № 90.	Ця інструкція встановлює призначення і порядок ведення інвентаризація і контроль за активами.	Опис процесу інвентаризації ТМЦ, грошових коштів і документів, розрахунків та інших статей балансу.
4.	Інструкція щодо застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Мінфіну України від 30.11.99 р. № 291.	Ця Інструкція встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств.	План рахунків бухгалтерського обліку є переліком рахунків і схем реєстрації та групування на них фактів фінансово-господарської діяльності у бухгалтерському обліку. У ньому за десятковою системою наведені коди (номери) й найменування синтетичних рахунків й субрахунків.
5.	Конституція України. Прийнята ВР України 28.06.96 р.	Проголошуються права, обов'язки органів управління, суб'єктів підприємницької діяльності.	Забезпечення діяльності підприємства.
6.	Кодекс цивільного захисту України. Прийнятий ВР України 02.10.2012 № 5403-VI.	Регулює відносини, пов'язані із захистом населення, територій, навколишнього природного середовища та майна від надзвичайних ситуацій.	Забезпечення діяльності підприємства.
7.	Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств від 23.04.2001 р. № 452.	Дається визначення витрат, рекомендації по групуванню витрат операційної діяльності за економічними елементами, об'єктами і статтями калькулювання. Наводиться примірний перелік статей витрат.	Організація процесу обліку виробничих витрат, вибір методу калькулювання собівартості продукції, основні принципи та етапи його проведення.

продовження табл. 1.2

1	2	3	4
8.	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”: Наказ Мінфіну України від 07.02.13 р. № 73.	Цим Національним положенням (стандартом) визначається мета, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимого до визнання і розкриття її елементів.	Застосовуються до фінансової і консолідованої звітності юридичних осіб, які зобов’язані подавати фінансову звітність згідно із законодавством України.
9.	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 “Консолідована фінансова звітність”: Наказ Мінфіну України від 27.06.2013 р. № 628.	Це положення визначає порядок складання консолі дованої фінансової звітності та загальні вимоги до розкриття інформації щодо складання консолідованої фінансової звітності.	Застосовуються групою юридичних осіб, яка складається з материнського (холдингового) підприємства та дочірніх підприємств.
10.	План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Мінфіну України від 30.11.99 р. № 291.	На виконання програми реформування бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів, затвердженої постановою Кабінету Міністрів України.	План рахунків бухобліку застосовується підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами незалежно від форм власності, організаційно-правових форм і видів діяльності.
11.	Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI.	Визначає об’єкти амортизації, методи нарахування амортизації, вартості об’єктів амортизації.	Для організації податкового обліку.
12.	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 “Запаси”: Наказ Мінфіну України від 20.10.99 р. № 246.	Це положення визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси і розкриття її у фінансовій звітності.	Викладені принципи та форми організації бухгалтерського обліку та принципи виплати заробітної плати працюючим.
13.	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 “Дебіторська заборгованість”: Наказ Мінфіну України від 31.03.99 р. № 87.	Це положення (стандарт) визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку дебіторської заборгованості.	Визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про дебіторську заборгованість та її розкриття у фінансовій звітності.
14.	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12 “Фінансові інвестиції” затверджене Наказом України від 31.03.99 р. № 87.	Забезпечує достовірне відображення фінансових інвестицій підприємства.	Розкриття інформації про фінансові інвестиції та відображення їх у фінансовій звітності.

продовження табл. 1.2

1	2	3	4
15.	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 “Витрати” затверджене наказом Мінфіну України від 31.12.99 р. № 318.	Інформація про сферу застосування, методологічні засади, визначення і склад витрат в т.ч. витрат, пов’язаних з експлуатацією основних засобів.	Визначення загальної суми витрат та включення до неї амортизаційних відрахувань та витрат на ремонти основних засобів.
16.	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27 “Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність”: Наказ Мінфіну України від 07.11.03 р. № 617.	Застосовуються підприємствами, організаціями, іншими юридичними особами незалежно від форм власності.	Визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про необоротні активи, утримувані для продажу, та групу активів, що належить до вибуття в результаті операції продажу, а також припинену діяльність та розкриття такої інформації у фінансовій звітності.
17.	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28 “Зменшення корисності активів”: Наказ Мінфіну України від 24.12.04 р. № 817.	Застосовуються підприємствами та іншими юридичними особами незалежно від форм власності (крім бюджетних установ та підприємств, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності).	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про зменшення корисності активів та її розкриття у фінансовій звітності.
18.	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 “Біологічні активи”: Наказ Мінфіну України від 18.11.05 р. № 790.	Застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами усіх форм власності щодо сільськогосподарської діяльності.	Визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про біологічні активи та розкриття інформації про них у фінансовій звітності.
19.	Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.99 р. № 996-XIV зі змінами і доповненнями.	Цей закон встановлює норми введення бухгалтерського обліку і фінансової звітності.	Викладені принципи та форми організації бухгалтерського обліку та принципи виплати заробітної плати працюючим.
20.	Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини і матеріалів: Наказ Мінстату України від 21.06.96 р. № 193.	Визначаються заходи на виконання по реалізації Державної програми переходу України на міжнародну систему обліку і статистики.	Затвердження типових форм з обліку сировини та матеріалів і ввести їх в дію з липня 1996 року.

продовження табл. 1.2

1	2	3	4
21.	Про електронні документи і електронний документообіг: Закон України від 22.02.03 р. № 851-IV.	Визначено можливість створення електронної системи документообігу та узаконення її на державному рівні і зробило обмін документами набагато швидшим і надійнішим.	Дія Закону поширюється на відносини, що виникають у процесі створення, відправлення, передавання, одержання, зберігання, оброблення, використання та знищення електронних документів.
22.	Про облікову політику: Лист Мінфіну України від 21.12.05р. №31-34000-10-5/27793.	Облікова політика визначається як сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності. Питання встановлення облікової політики належать до компетенції власника підприємства, органу, уповноваженому управляти державним майном.	Облікова політика підприємства та її зміни розкриваються у примітках до річної фінансової звітності в описовій формі або прикладанням копії розпорядчого документу про встановлення і змінення облікової політики.
23.	Цивільний кодекс України від 19.06.2003 р. № 980-IV.	Цивільним кодексом регулюються майнові відносини, засновані на юридичній рівності, вільному волевиявленні, майновій самостійності їх учасників	Права та обов'язки учасників та засновників товариств

В даному підрозділі розглянули якими законами, положеннями та нормативними документами слід керуватися при вивченні матеріальних ресурсів підприємства.

Для вивчення матеріальних ресурсів є досить велика кількість законів, інструкцій, положень. Тому для правильно відображення матеріальних ресурсів підприємства в обліку слід опиратися на нормативну правову базу.

Отже, в підрозділі було здійснено огляд законодавчої та нормативно-довідкової бази, яка регулює облік та аналіз наявності і руху матеріальних ресурсів підприємства.

РОЗДІЛ 2
ОРГАНІЗАЦІЙНО-ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА ПІДПРИЄМСТВА

2.1. Аналіз фінансового стану підприємства

Державне підприємство «Дослідне господарство «Артеміда» інституту картоплярства національної академії аграрних наук України є державним підприємством, що діє на основі державної форми власності, як самостійний суб'єкт господарювання. Господарство підпорядковане Інституту картоплярства Національної академії аграрних наук України [Додаток 1].

Місцезнаходженням господарства є Вінницька область, м. Калинівка. Більш детальні дані про ДП ДГ «АРТЕМІДА» подано в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1

Загальна інформація про досліджуване підприємство

ДП ДГ «Артеміда»	Інформація
Юридична адреса підприємства	Вінницька область, м. Калинівка, площа Шкільна,7, 22400
Вид економічної діяльності	Вирощування зернових культур, бобових культур і насіння олійних культур
Тел./факс	0433324318
Код за ЄДРПОУ	03732258
Форма власності	державна
Розмір статутного фонду, грн.	16783000
Середньооблікова чисельність робітників, чол.	106
Загальна площа с.-г. угідь, га	2808
Головний бухгалтер	Людва Віктор Миколайович
Керівник	Дмитренко Петро Іванович

Загальне підпорядкування: Українській академії аграрних наук як органу по управлінню державним майном, закріпленим за господарством.

Господарство створене наказом № 181 Про створення дослідного господарства «Артеміда» Інституту цукрових буряків від 30 грудня 1994 року [Додаток 1].

Господарство створене з метою організаційно – господарського

забезпечення науково – дослідним установам Академії умов для проведення досліджень, випробувань і доопрацювання наукових розробок, їх апробації, проведення виробничої перевірки і впровадження їх у виробництво та іншої господарської діяльності [Додаток 1].

Господарство є державним сільськогосподарським статутним суб'єктом підприємницької діяльності, що здійснює дослідну, господарську і комерційну діяльність з метою досягнення позитивних економічних результатів та одержання прибутку [Додаток 1].

Основні напрями діяльності Господарства:

Активне сприяння науковій установі, якій воно підпорядковане, а також іншим науковим установам в роботі по проведенню наукових дослідів, виробничої перевірки і впровадженню науково-технічних розробок.

Сприяння на взаємовигідній основі науковим установам в їх діяльності по поширенню серед державних підприємств та організацій, а також інших господарюючих суб'єктів досягнень науки, техніки і передового досвіду у виробництво.

Виробництво оригінального, елітного та репродукційного насіння сільськогосподарських культур та саджанців, вирощування племінного молодняку худоби і птиці.

Господарство здійснює свою діяльність на основі і відповідно до чинного законодавства України, зокрема, згідно з Законами України «Про наукову та науково-технічну діяльність», «Про особливості правового режиму діяльності Національної академії наук України, галузевих академій наук та статусу їх майнового комплексу», Цивільним та Господарським кодексами України, Статутом Академії та її постановами, наказами і розпорядженнями, Статутом наукової установи, якій воно підпорядковане [Додаток 1].

Статут Господарства затверджується президентом або віце-президентом Академії після погодження Статуту науковою установою, якій безпосередньо підпорядковується Господарство [Додаток 1].

Господарство має відокремлене майно, самостійний баланс, рахунки в установах банків, в разі потреби реєстраційні рахунки у відділеннях Державного казначейства, діє за принципом повного господарського розрахунку, має печатку зі своїм повним найменуванням, ідентифікаційним кодом і належністю до Української академії аграрних наук, кутовий штамп та інші печатки, необхідні для ведення діловодства, знак для товарів і послуг.

Економічною основою діяльності Господарства є державна власність України на основні засоби, інше майно, закріплене Академією за Господарством, а також землі Академії, які надані Господарству згідно з державним актом на право постійного користування [Додаток 1].

Господарство є експериментально-виробничою базою для проведення наукових досліджень, випробувань і доопрацювання наукових розробок, пропаганди досягнень науки і техніки та впровадження їх у виробництво. Крім того, Господарство, яке працює на умовах повного господарського розрахунку, забезпечує сільськогосподарське виробництво елітним та репродукційним насінням, садивним матеріалом, племінною продукцією.

Господарство на добровільних засадах, за згодою наукової установи, якій підпорядковане, та з дозволу Президії Академії може бути учасником наукових спілок, асоціацій та інших господарських об'єднань, якщо це сприяє поліпшенню діяльності та оснащення Господарства [Додаток 1].

Господарство несе відповідальність за своїми зобов'язаннями в межах належного йому майна згідно з чинним законодавством.

Укладення господарських договорів є обов'язковим для Господарства в разі виникнення фінансово-господарських зобов'язань між суб'єктами господарювання.

Укладаючи господарський договір Господарство може брати на себе тільки такі фінансові зобов'язання, виконання яких забезпечується власними доходами від його господарської діяльності [Додаток 1].

Господарство звітує за свою фінансово-господарську та іншу діяльність

перед науковою установою, якій воно безпосередньо підпорядковане, в установленому порядку.

Майновий комплекс Господарства складають всі матеріальні та нематеріальні активи, які обліковуються на балансі Господарства і закріплені за ним Академією або придбані Господарством за рахунок бюджетних коштів, а також кошти від фінансово-господарської діяльності Господарства, або набуті іншим шляхом, не забороненим законодавством [Додаток 1].

Використання земельних ділянок, переданих державою у постійне користування та майна – у безстрокове безоплатне користування Академії, здійснюється відповідно до законодавства України, Статутів Академії та наукової установи, якій підпорядковане Господарство, а також Статуту.

Порядок володіння, користування земельними ділянками та розпорядження майном, питання, пов'язані з вилученням землі та відчуження майна, погоджуються виключно з Президією Академії [Додаток 1].

Земельні ділянки, які надані в постійне користування Господарству для розміщення його об'єктів, здійснення науково-дослідної та господарської діяльності, виробництва оригінального, елітного та репродукційного насіння, вирощування садивного матеріалу сільськогосподарських культур, кормів для племінних тварин і пропаганди ведення товарного сільськогосподарського виробництва, визначених Статутом Академії та Статутом господарства, є державною власністю [Додаток 1].

Вилучення земельних ділянок Господарства може здійснюватися лише за згодою Президії Академії відповідно до Земельного кодексу України.

Землі дослідних полів Господарства та ділянки з цінними ґрунтами відносяться до особливо цінних земель і їх вилучення для суспільних потреб не допускається, крім випадків, визначених Земельним кодексом України.

Господарство здійснює користування землею і іншими природними ресурсами відповідно до мети своєї діяльності та чинного законодавства.

Господарство може орендувати земельні ділянки, що перебувають у

власності територіальних громад, громадян та юридичних осіб, для провадження статутної діяльності [Додаток 1].

Передача в оренду земельних ділянок, які знаходяться у постійному користуванні Господарства, не допускається.

Управління Господарством здійснюється відповідно до статуту на основі поєднання прав Академії щодо господарського використання державного майна, переданого господарству, і принципів самоврядування трудового колективу [Додаток 1].

Директор призначається на посаду шляхом укладання контракту з директором наукової установи, якій Господарство безпосередньо підпорядковане, за погодженням з Академією [Додаток 1].

Звільнення директора з посади здійснюється тією ж установою на підставах, передбачених у контракті, за погодженням з Академією.

Ліквідація та реорганізація Господарства здійснюється за рішенням Президії Академії, за погодженням з Кабінетом Міністрів України у встановленому чинним законодавством України порядку.

Ліквідація здійснюється ліквідаційною комісією, яка утворюється науковою установою [Додаток 1].

Порядок і строки проведення ліквідації, а також строк для заяви претензій кредиторів визначаються науковою установою.

У разі визнання Господарства банкрутом порядок ліквідації визначається відповідно до законодавства України про банкрутство.

Збільшення обсягів виробництва продукції – головний напрям зміцнення економіки будь-якого підприємства. Основним завданням у сільському господарстві є забезпечення більш повного задоволення зростаючих потреб населення в продуктах споживання і промисловості – в сировині. Серед вирішальних умов виконання цього завдання є зміцнення матеріально-технічної бази, послідовна інтенсифікація виробництва, покращення його розміщення і спеціалізації, удосконалення орендних

відносин, підвищення рівня використання сільськогосподарських угідь та інших виробничих ресурсів.

У сільськогосподарських підприємствах валова продукція розподіляється на товарну частину і продукцію, що використовується на внутрішньогосподарські потреби. Виробництво товарної продукції, як і валової, також вимірюється вартісними і натуральними показниками у фізичній і заліковій вазі продукції, а обсяг реалізації в цілому по галузі та господарству – у вартісному виразі. Вартісний показник товарної продукції відображається у вигляді виручки від реалізації з урахуванням цін, що склалися, за продану продукцію, різних надбавок до них та інших надходжень. Тому, якщо обсяг товарної продукції аналізується у взаємозв'язку з валовим обсягом, наприклад для визначення товарності господарства, то він повинен вимірюватись у тих самих порівняльних або ж реалізаційних цінах.

Для аналізу валової сільськогосподарської продукції користуються показниками, що відображають розміри галузей (у рослинництві – посівні площі культур у гектарах, у тваринництві – поголів'я тварин).

Таблиця 2.2

Аналіз показників розміру ДП ДГ «Артеміда»

Показники	2014 р.	2015 р.	2016 р.	Відхилення (+,-)	
				2014 р.	2015 р.
1	2	3	4	5	6
Вартість валової продукції, тис. грн.	13238	15133	16716,5	3478,5	1583,5
Товарна продукція, тис. грн.	10309	19953	33890	23581	13937
Чистий прибуток, тис. грн.	101	643	563	462	-80
Площа с.-г. угідь, га	2808	2808	2808	0	0
в т.ч. площа ріллі, га	2305	2305	2305	0	0
Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн.	28107	28979	29869	1762	890
Середньорічна чисельність працюючих, чол.	105	112	106	1	-6
Поголів’я тварин:					
ВРХ, гол.	635	711	713	78	2
свиней, гол	470	721	812	342	91
молочне стадо, гол	365	335	335	-30	0

Аналізуючи показники розміру ДП ДГ «Артеміда» виділяємо збільшення вартості валової продукції на 3478,5 тис. грн., хоча чистий прибуток збільшився лише на 462тис. грн., площа сільськогосподарських угідь не змінилась, і на кінець аналізованого періоду становить 2808 га. Середньорічна вартості основних виробничих засобів збільшилась на 1762 тис. грн..

Отже, показники розміру підприємства є позитивними, забезпечують функціонування підприємства.

Відповідні дані для порівняння показників при аналізі отримують з плану господарства. При внутрішньогосподарському аналізі користуються також даними планових завдань виробничих підрозділів, поточного бухгалтерського та інших видів обліку і звітності [16].

Фінансовий стан підприємства виражають у співвідношенні структур його активів і пасивів, тобто засобів підприємства і їх джерел. Основні завдання аналізу фінансового стану – визначення якості фінансового стану, вивчення причин його поліпшення або погіршення за певний період, підготовка рекомендацій для підвищення фінансової стійкості і платоспроможності підприємства [41]. Ці завдання вирішують на основі дослідження динаміки абсолютних та відносних фінансових показників і розподіляють на такі аналітичні блоки:

- структурний аналіз активів і пасивів;
- аналіз фінансової стійкості;
- аналіз платоспроможності здатності (ліквідності);
- аналіз необхідного приросту власного капіталу.

Крім фінансових коефіцієнтів, в аналізі фінансового стану велику роль відіграють абсолютні показники, розраховані на основі звітності. До них належать: чисті активи, власні оборотні активи, показники забезпеченості запасів власними обіговими коштами [65].

Для визначення зміни абсолютних і відносних фінансових показників, а також рівня впливу різних причин на величину зміни показника

застосовують факторний аналіз. Його прийоми детально висвітлені у спеціальній літературі.

У бухгалтерському балансі показують наявність та стан засобів підприємства в грошовому вимірі на певну дату. Ці засоби класифікують за складом, джерелами фінансування, розміщенням, юридичною належністю.

Фінансовий стан підприємств можна оцінити з погляду його короткострокової та довгострокової перспективи. У короткостроковій перспективі критерієм оцінки фінансового стану підприємства є його ліквідність і платоспроможність, тобто здатність своєчасно та в повному обсязі розрахуватися за короткостроковими зобов'язаннями. Термін "ліквідний" передбачає безперешкодне перетворення майна на гроші. Ліквідність підприємства – це його спроможність перетворювати свої активи на гроші для покриття всіх необхідних платежів [63].

Для визначення ліквідності балансу необхідно порівняти підсумки за кожною групою активу і пасиву балансу.

Таблиця 2.3

Аналіз ліквідності балансу ДП ДГ «Артеміда», тис. грн.

Актив	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду	Пасив	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду	Платіжний надлишок або нестача	
						на поч. період.	на кінець період.
Найбільш ліквідні активи	140	689	Негайні пасиви	7241	6158	-7101	-5469
Активи, що швидко реалізуються	1257	926	Короткострокові пасиви	1793	2938	-536	-2012
Активи, що реалізуються повністю	12820	13660	Довгострокові пасиви	-	-	12820	13660
Активи, що важко реалізуються	24866	24433	Постійні пасиви	30049	30612	-5183	-6179
Баланс	39083	39708	Баланс	39083	39708	х	х

За досліджуваний період баланс підприємства не був абсолютно ліквідним тому, що не виконувались умови: сума найбільш ліквідних активів, менша за суму негайних пасивів на кінець аналізованого періоду на 5469 тис.

грн., активи, що швидко реалізуються менші за короткострокові пасиви на кінець аналізованого періоду на 2012 тис. грн.. Загалом ліквідність балансу ДП ДГ “Артеміда” обумовлене зменшенням дебіторської заборгованості підприємства і нестачею найбільш ліквідних активів для погашення даних зобов’язань. Але підприємство очікує надходжень від дебіторів, які значно перевищують короткострокові пасиви. Підприємство є ліквідним.

До найважливіших економічних проблем в умовах переходу до ринку належить визначення меж фінансової стійкості підприємства. Недостатня фінансова стійкість може призвести до неплатоспроможності підприємства і відсутності у нього коштів для розвитку виробництва і взагалі для діяльності господарюючого суб’єкта [47].

Надлишкова фінансова стійкість також негативно впливає на виробничо-торговельну діяльність, оскільки гальмує її розвиток, збільшуючи витрати підприємства надлишковими запасами і резервами.

На нашу думку, фінансова стійкість має характеризуватися таким станом фінансових ресурсів, який би відповідав вимогам ринку і водночас задовольняв потреби розвитку підприємства.

Аналіз фінансової стійкості підприємства здійснюється шляхом розрахунку основних коефіцієнтів.

Коефіцієнт незалежності характеризує можливість підприємства виконати свої зовнішні зобов'язання за рахунок використання власних активів, його незалежність від позикових джерел.

Чим нижче значення коефіцієнта, тим вище ризик неплатоспроможності. Низьке значення коефіцієнта говорить про можливість дефіциту грошових коштів.

За результатами розрахунків фінансової стійкості можна зробити висновки:

• про інтенсивність використання позикових засобів;

• про ступінь залежності від короткострокових зобов'язань;

• про рівень довгострокової стійкості компанії без позикових засобів.

Аналіз фінансової стійкості підприємства здійснюється за даними балансу підприємства, характеризує структуру джерел фінансування ресурсів підприємства, ступінь фінансової стійкості і незалежності підприємства від зовнішніх джерел фінансування діяльності.

Таблиця 2.4

Аналіз показників фінансового стану підприємства

Показники	2014 р.	2015 р.	2016 р.	Відхилення, (+,-)
Коефіцієнт фінансової незалежності	0,72	0,77	0,77	0,05
Коефіцієнт фінансової залежності	1,38	1,30	1,30	-0,08
Коефіцієнт фінансового ризику	0,38	0,30	0,30	-0,08
Коефіцієнт довгострокового залучення капіталу	0,28	0,23	0,23	-0,05
Наявність власних оборотних коштів, тис. грн.	14879	14217	15275	396
Коефіцієнт маневрування власним капіталом	0,51	0,47	0,50	-0,01
Коефіцієнт реальної вартості основних засобів	0,69	0,74	0,75	0,06
Коефіцієнт мобільності активів	0,37	0,36	0,38	0,02
Коефіцієнт оборотності оборотних активів	0,69	1,40	2,22	1,53
Тривалість одного обороту оборотних активів, днів	526,81	260,07	164,51	-362,29
Коефіцієнт ліквідної платоспроможності	1,33	1,57	1,68	0,35

З даних аналізу фінансового стану підприємства виділяємо фінансову незалежність ДП ДГ “Артеміда”, оскільки коефіцієнт фінансової незалежності більший нормативного значення і становить 0,77 пункти на кінець аналізованого періоду. Коефіцієнт фінансової залежності на кінець аналізованого періоду становить 1,3 пункти. Наявність власних оборотних коштів на кінець аналізованого періоду становить 15275 тис. грн., що на 396 тис. грн.. більше ніж попередній період. Коефіцієнт фінансової маневреності за період дослідження зменшився на 0,01 пункти і на кінець періоду становить 0,5 пункти. Отже, підприємство є фінансово стійким.

Ділова активність підприємства у фінансовому аспекті виявляється передусім у швидкості обороту його засобів. Аналіз ділової активності полягає у досліджуванні рівнів і динаміки фінансових коефіцієнтів оборотності, які є відносними показниками фінансових результатів

діяльності господарюючого суб’єкта [5].

Загальна оберненість усіх засобів складається з часткових показників оборотності окремих елементів цих засобів.

Фінансовий стан підприємства залежить від того, наскільки швидко кошти, вкладені в активи, перетворюються на реальні гроші. Найважливіші показники господарської діяльності підприємства – прибуток і обсяг реалізованої продукції – безпосередньо залежать від швидкості обертання оборотних коштів [63].

Прискорення обертання оборотних коштів має велике значення для забезпечення стабільності фінансового стану підприємства, що пояснюється трьома основними причинами.

Слід наголосити, що робота за умов ринку і повної господарської самостійності не скасовує необхідності планування (нормування) оборотних коштів [63].

Обов’язковість використання нормативів, установлених вищою за рівнем організацією, залежить від їх економічної доцільності.

Необхідно визначити запас за кожним видом оборотних коштів у днях. Для цього наявний залишок ділять на їх середню витрату. Часто нормативів оборотних коштів не дотримуються через їх недостатню обґрунтованість. Тому у випадках, коли відхилення від нормативів неможливо точно пояснити, потрібно перевірити правильність розрахунку нормативів.

Приватні підприємства за свої послуги іноді вимагають непомірно високу плату, яку інші підприємства не можуть сплатити, що може призвести навіть до повної зупинки останніх.

Отже, аналізуючи стан оборотних коштів за умов ринкової економіки, необхідно розглядати всі конкретні причини, виявляти ті, що негативно впливають на стан цих коштів і розробляти конкретні заходи для усунення таких причин. За даними фінансової звітності визначаються й аналізуються такі показники оборотності оборотних коштів.

Методика аналізу оборотності оборотних коштів полягає в порівнянні

показників оборотності оборотних коштів підприємства за звітний період з аналогічними показниками за минулий звітний період.

Таблиця2.5

Аналіз ділової активності ДП ДГ «Артеміда» за її основними показниками

№ п/п	Показники	2014 р.	2015 р.	2016 р.	Відхилення	
					(+,-)	%
1.	Коефіцієнт загальної оборотності капіталу	0,25	0,13	0,85	0,60	241,39
2.	Коефіцієнт оборотності мобільних засобів	0,69	1,54	2,22	1,53	221,54
3.	Коефіцієнт оборотності матеріальних оборотних коштів	0,76	2,18	3,45	2,69	353,86
4.	Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	8,31	15,87	36,60	28,29	340,41
5.	Середній термін обороту дебіторської заборгованості	44	23	10	-34	-77,27
6.	Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	8,14	2,21	3,73	-4,41	-54,23
7.	Середній термін обороту кредиторської заборгованості	45	165	98,00	53,00	117,78
8.	Фондовіддача основних засобів та інших необоротних активів	0,69	0,35	2,48	1,79	259,61
9.	Коефіцієнт оборотності власного капіталу	0,35	0,67	1,11	0,76	216,31
10.	Продуктивність праці, грн..	9818,1	178151,8	319716,9	309898,9	3156,4

Аналізуючи ділову активність підприємства потрібно зазначити, що досліджувані показники відповідають нормативним значенням. Так коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості збільшився на 28,29 пунктів, відповідно зменшився термін оборотності дебіторської заборгованості на 34 дні, коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості зменшився на 4,41 пункт, а термін оборотності збільшився на 51 день. За досліджуваний період продуктивність праці збільшилась на 309898,9 грн.

На зміну оборотності оборотних коштів впливають два фактори: зміна обсягу виручки від реалізації продукції; зміна середнього залишку оборотних засобів.

Метою оцінки фінансового стану підприємства є пошук резервів

підвищення рентабельності виробництва і зміцнення комерційного розрахунку як основи стабільної роботи підприємства і виконання ним зобов'язань перед бюджетом, банком та іншими установами.

Наступним етапом аналізу фінансового стану господарства є аналіз його фінансових результатів, тобто визначення прибутковості господарської діяльності підприємства. Прибуток – це кінцевий результат діяльності підприємства, що характеризує абсолютну ефективність його роботи [26].

Узагальнена інформація для аналізу фінансових результатів подана у формі 2 для річної бухгалтерської звітності "Звіт про фінансові результати" (Звіт про сукупний дохід). Інформація, що надана у звітній формі 2, дає змогу проаналізувати фінансові результати, отримані від усіх видів діяльності підприємства, визначити структуру прибутку (табл. 2.6).

Таблиця 2.6

Аналіз динаміки змін фінансових результатів, тис. грн.

Показники	2014 р.	2015 р.	2016 р.	Відхилення (+,-)	
				2014	2015
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	10309	19953	33890	23581	13937
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	10205	18915	32825	22620	13910
Валовий прибуток	104	1038	1065	961	27
Інші операційні доходи	952	1578	863	-89	-715
Адміністративні витрати	603	802	1126	523	324
Витрати на збут	13	-	-	-13	0
Інші операційні витрати	339	1171	239	-100	-932
Фінансові результати від операційної діяльності:					
- прибуток	101	643	563	462	-80
- збиток	-	-	-	-	-
Фінансові результати від звичайної діяльності до оподаткування:					
- прибуток	101	643	563	462	-80
- збиток	-	-	-	-	-
Фінансові результати від звичайної діяльності:					
- прибуток	101	643	563	462	-80
- збиток	-	-	-	-	-
Чистий прибуток	101	643	563	462	-80

Аналізуючи динаміку фінансових результатів, слід зазначити, що склад

фінансових результатів діяльності підприємства має позитивний характер. Фінансовий результат від операційної діяльності зменшився на 80 тис. грн., а чистий прибуток зменшився на 80 тис. грн..

Аналіз рентабельності на підприємстві здійснюють за системою показників, використання кожного з яких залежить від характеру оцінки ефективності діяльності підприємства. Від поставленої мети аналізу залежить вибір оціночного показника (прибутку), що використовується у розрахунках. Найчастіше використовують чотири таких показники: валовий прибуток, операційний прибуток, прибуток до оподаткування, чистий прибуток [26].

Ефективність виробничо-господарської діяльності підприємства значною мірою визначається її прибутковістю, іншими словами, рівнем прибутку, який отримує підприємство за рік на одну грошову одиницю вкладених у виробництво коштів. Таку прибутковість виробничо-господарської діяльності підприємства називають рентабельністю, яка характеризується сукупністю відповідних коефіцієнтів, розрахованих за даними звіту про фінансові результати (табл.2.7).

Таблиця 2.7

Аналіз прибутковості капіталу ДП "ДГ "АРТЕМІДА" за 2014-2016 рр.

№ п/п	Показники	2014 р.	2015 р.	2016 р.	Відхилення (+, -)
1.	Чистий прибуток, тис. грн.	101	643	563	462
2.	Середня сума загального капіталу, тис. грн.	40686,5	39825,5	39395,5	-1291
3.	Середня сума оборотного капіталу, тис. грн.	14878	14548	14746	-132
4.	Середня сума власного капіталу, тис. грн.	29355,5	29727,5	32910	3554,5
5.	Виручка від реалізації, тис. грн.	10309	19953	33890	23581
6.	Прибутковість загального капіталу, %	0,25	1,61	1,43	1,18
7.	Прибутковість оборотного капіталу, %	0,68	4,42	3,82	3,14
8.	Прибутковість власного капіталу, %	0,34	2,16	1,71	1,37
9.	Прибутковість реалізації, %	0,98	3,22	1,66	0,68

З аналізу прибутковості підприємства видно, що величина чистого прибутку в підприємстві збільшилась з 101 тис. грн. у 2014 році до 563 тис. грн., а у 2016 році. Таке збільшення прибутку спричинило позитивні зміни

щодо показників прибутковості підприємства. Середня сума загального капіталу зменшилась на 1291 тис. грн.. Середня сума оборотного капіталу зменшилась на 132 тис. грн.. Середня сума власного капіталу збільшилась на 3554,5 тис. грн.. чистий дохід виручка від реалізації збільшилась на 23581 тис. грн..

Відповідно до зміни даних показників змінились показники прибутковості, так прибутковість загального капіталу збільшилась на 1,18 %, прибутковість оборотного капіталу – на 3,14 %, прибутковість власного капіталу – 1,37%, і прибутковість реалізації збільшилась відповідно на 0,68%.

Аналізуючи показники прибутковості слід зауважити, що підприємство є прибутковим, і спостерігається тенденція до покращення фінансового становища.

2.2. Облікова політика ДП ДГ “Артеміда”

Облікова політика підприємства – сукупність принципів, методів і процедур, які підприємство використовує для складання і подання фінансової звітності. В її структурі існує три переплетених елементи: принципи обліку, методи обліку і процедури бухгалтерського обліку [додаток 2].

Принципи обліку – це ті правила, за якими вимірюють, оцінюють і реєструють господарські операції, а потім їх результати відображають у фінансовій звітності.

Методи бухгалтерського обліку – способи й прийоми, за якими господарські операції показують в обліку.

Що ж стосується процедур обліку, то до них зазвичай відносять форму ведення, порядок документообігу і технологію обробки облікової інформації, іншими словами, порядок організації обліку на підприємстві [25].

Як відомо, облікову політику затверджують наказом керівника. При цьому він може бути складений у загальній формі, а може містити розділи і додатки. На практиці найчастіше документ складається із преамбули, розділів “Облікова політика” і “Організація бухгалтерського обліку на підприємстві”,

додатків (робочий план рахунків, схема документообігу, перелік первинних документів, що застосовуються на підприємстві, зразок підписів осіб, які мають право підпису первинних документів). Водночас не заборонено організаційні моменти обліку на підприємстві встановлювати окремим наказом, положення якого можуть змінюватись з року в рік.

Потрібно сказати, що на сьогодні універсального наказу про облікову політику не існує, тому що у будь-якого підприємства є свої особливості обліку.

Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, регістрів і звітності протягом встановленого терміну, але не менше від трьох років, несе власник або посадова особа, яка здійснює керівництво підприємством.

Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку підприємство самостійно обирає форми його організації:

- введення до штату підприємства посади бухгалтера або створення бухгалтерської служби на чолі з головним бухгалтером;

користування послугами спеціаліста з бухгалтерського обліку, зареєстрованого як підприємець, який здійснює підприємницьку діяльність без створення юридичної особи;ведення на договірних засадах бухгалтерського обліку централізованою бухгалтерією або аудиторською фірмою;

- самостійне ведення обліку та складання звітності безпосередньо власником або керівником підприємства.

В обліковій політиці підприємства мають бути відображені всі принципові питання організації бухгалтерського обліку на підприємстві, тому до її формування необхідно підходити дуже відповідально, адже від того, які облікові оцінки обрані підприємством, залежать об'єктивність і точність розкриття інформації у фінансовій звітності та бухгалтерських первинних документах [20].

Облікова політика підприємства формується на основі введених у дію положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

Слід наголосити, що протягом року повинні зберігатись прийняті облікова політика та облікові оцінки активів і зобов'язань у бухгалтерському обліку, основні принципи складання фінансових звітів. Якщо підприємство хоче змінити облікову політику та облікові оцінки, то це можливо лише з початку року. При цьому необхідно керуватись П(С)БО 6 “Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах”.

Бухгалтерський облік на ДП ДГ “Артеміда” ведеться згідно ЗУ “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність”, П(С)БО і Плану рахунків, затвердженого МФУ від 30.11.99 р. та діючих методичних рекомендацій Міністерство аграрної політики України. З цією метою на підприємстві прийнято і затверджено наказ “Про облікову політику ДП ДГ “Артеміда” від 05.05.09р. Обов'язки щодо ведення обліку на підприємстві покладено на бухгалтерію з штатом працівників 8 чоловік під керівництвом головного бухгалтера. Розподіл обов'язків між працівниками здійснює головний бухгалтер [додаток 2].

Облікова політика застосовується так, щоб фінансові звіти повністю відповідали всім вимогам закону та кожному відповідному П(С)БО. Застосовують на підприємстві передусім ті підходи та методи обліку для ведення бухгалтерського обліку і надання інформації у фінансових звітах, які передбачені П(С)БО та найбільш адаптовані до діяльності підприємства. На ДП ДГ “Артеміда” при складанні фінансових звітів визначено межу суттєвості, що дорівнює 100 гривень [додаток 2].

Основними засобами визнаються матеріальні активи, які утримуються підприємством для використання у виробництві або постачанні товарів, для здачі в оренду іншим особам і будуть використовуватись протягом одного року чи одного операційного циклу.

Нарахування амортизації основних засобів здійснюється за податковим методом.

До малоцінних предметів відносять об'єкти вартістю до 1000 грн. Облік МШП в експлуатації ведеться на рахунку 11, суму зносу відображають на рахунку 132. МШП на складі – ведуть облік на 22 рахунку [додаток 2].

Грошовими коштами та їх еквівалентами у фінансовій звітності вважаються грошові кошти в касі підприємства. Доходи і витрати включаються до звіту про фінансові результати на підставі принципів нарахування і відповідності і відображаються в бухгалтерському обліку та фінансових звітах тих періодів, до яких вони відносяться.

Таблиця 2.8

Оцінка стану організації та ведення бухгалтерського обліку на ДП ДГ "Артеміда"

Наявність наказу по підприємству "Про організацію бухгалтерського обліку".	Розроблено і затверджено Наказ, який відповідає нормативно-законодавчим вимогам.
Відповідальний за організацію обліку.	Головний бухгалтер.
Форма бухгалтерського обліку.	Журнально-ордерна.
Заключення договорів на матеріальну відповідальність.	Є, чотири матеріально-відповідальні особи.
Відповідальний за організацію податкового обліку.	Головний бухгалтер – Людва В.М.
Визначені методи нарахування зносу:	
- основних засобів;	Податковий метод.
- нематеріальних активів.	Прямолінійний метод
Визначення методів оцінки незавершеного виробництва: - сировини, матеріалів, готової продукції.	Середньозваженої собівартості продукції.
Система оплати праці та наявність	Є колективний договір. Тарифна
колективного договору.	система оплати праці.
Визначення переліку створюваних фондів і резервів та порядку розподілу прибутків.	Резервний фонд
Наявність автоматизації бухгалтерського обліку.	Часткова автоматизація.
Назва програмного продукту.	1С: Бухгалтерія.
Графік документообороту.	Є. Відповідно до вимог.

На ДП ДГ "Артеміда" класифікацію витрат на виробництво проводять згідно П(С)БО 16. До виробничої собівартості продукції включають: прямі витрати; накладні витрати. Класифікацію адміністративних витрат і витрат на збут здійснюють згідно П(С)БО 16. Товари передані на комісію не

вважаються реалізованими при передачі комісіонеру, тому ці операції не вважаються доходами підприємства.

Доходи і витрати включають до звіту про фінансові результати на підставі принципів нарахування і відповідності та відображаються в бухгалтерському обліку і звітах тих періодів, до яких вони відносяться.

На підприємстві затверджено тарифну систему оплати праці. Облік на підприємстві здійснюють за журнально-ордерною системою [додаток 2].

Податковий облік здійснюється згідно вимогами податкового законодавства з метою формування податкової звітності.

Облікова політика на підприємстві застосовується так, щоб фінансові звіти повністю відповідали всім вимогам закону та кожному П(С)БО.

Якщо не можливо розрізнити зміну облікової політики та зміну облікових розцінок, то це в бухгалтерському обліку і при складанні фінансової звітності розглядається і відображується як зміна облікових оцінок [додаток 2].

Облікова політика може змінюватись тільки тоді, якщо змінюються статутні вимоги, вимоги органу, який затверджує П(С)БО, або якщо зміни забезпечать достовірне відображення подій чи операцій у фінансовій звітності підприємства.

Не вважається зміною облікової політики встановлення її для :

- подій або операцій, які відрізняються за змістом від попередніх;
- подій або операцій, які не відбувалися раніше.

Формування облікової політики є важливим етапом у діяльності підприємства, від прийнятих облікових оцінок залежить фінансовий результат. На жаль, на сьогодні її формуванню керівники не приділяють достатньої уваги [15].

РОЗДІЛ 3
ОБЛІК ТА АНАЛІЗ МАТЕРІАЛЬНИХ РЕСУРСІВ ПІДПРИЄМСТВА

3.1 Характеристика первинних документів з обліку матеріальних ресурсів та їх руху на підприємстві

Відповідно до статті 9 Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16 липня 1999 р. № 996-XIV підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи, які фіксують факти здійснення господарських операцій. Первинні документи складаються у ДП ДГ “Артеміда” під час здійснення господарської операції, а якщо це неможливо безпосередньо після її закінчення. Відповідальність за несвоєчасне складання первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку та недостовірність відображених у них даних несуть особи, які склали та підписали ці документи [9].

Первинні облікові документи у ДП ДГ “Артеміда” можуть бути складені на паперових або машинних носіях і мають містити такі обов'язкові реквізити:

1) назву документа (форми);

2) дату і місце складання;

3) назву підприємства, від імені якого складено документ;

4) зміст та обсяг господарської операції, одиницю виміру господарської операції;

5) посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення;

6) особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції.

ДП ДГ “Артеміда” вживає всіх необхідних заходів для запобігання несанкціонованому та непомітному виправленню записів у первинних документах та забезпечує їх належне зберігання протягом встановленого

строку.

Від правильно організованого первинного обліку господарських засобів залежить правильність списання вартості запасів на виробництво, оцінка незавершеного виробництва, відображення у звітності. Існують типові первинні документи з обліку руху запасів. Проте, головний бухгалтер ДП ДГ “Артеміда” на свій розсуд повинен визначити з тим, які документи доцільно використовувати саме на його підприємстві, враховуючи розміри та специфіку підприємств.

Для забезпечення первинного обліку виробничих запасів передбачені типові форми первинних документів.

На ДП ДГ “Артеміда” надходження матеріальних ресурсів на склади підприємства здійснюється постачальниками на підставі договорів закупівлі-продажу, а також власними агентами з постачання шляхом покупки матеріальних ресурсів. Договору закупівлі-продажу на підприємстві укладає юрист. Ці договори складають у двох екземплярах. Один екземпляр знаходиться у продавця, другий – у покупця.

Договір, як правило, складається з таких пунктів: предмет договору, вартість товару (продукції) і порядок розрахунків, порядок передачі, терміни постачання товару (продукції), відповідальність сторін, юридичні адреси сторін. Підписується він обома сторонами і завіряється їхніми печатками.

Оприбуткують товарно-матеріальні цінності від постачальників по рахунку-фактурах і прикладеним до них накладним, товарно-транспортним накладним, специфікаціям, квитанціям і ін. [7].

Для одержання ТМЦ від постачальника по рахунку, договору, заявці представнику одержувача виписують доручення (форма № М-2).

Форми М-2 і М-2б на ДП ДГ “Артеміда” використовуються для отримання представником підприємства, довіреною особою сировини, матеріалів, палива, запчастин, інвентарю, худоби, насіння, добрив, інструментів і інших товарно-матеріальних цінностей. Ці цінності можуть передаватися покупцю (одержувачу) як на платній, так і безкоштовній основі.

На ДП ДГ “Артеміда” на однорідні вантажі у великій кількості, що надходять від того самого постачальника кілька разів протягом дня, складають один прибутковий ордер у цілому за день. При цьому на кожне окреме приймання матеріалів протягом дня роблять відповідні записи на звороті ордера, що наприкінці дня підраховують і загальним підсумком заносять у прибутковий ордер.

Матеріальних ресурсів можуть надходити від постачальників або підрядчиків, юридичних або фізичних осіб, від підзвітних осіб, від виробничих підрозділів підприємства, включаючи продукцію власного виробництва, тощо [8].

Прибутковий ордер оформляється, як правило, у трьох примірниках під “копірку”. Перший примірник залишається у матеріально відповідальної особи ДП ДГ “Артеміда” до моменту передачі його в бухгалтерію підприємства, а другий видається особі, яка доставила і здала запаси на склад. Третій примірник залишається у матеріально відповідальної особи підприємства (комірника) і в бухгалтерію не передається. Прибутковий ордер складається матеріально відповідальною особою у день надходження цінностей на склад.

Зберігання, приймання і відпуск матеріальних цінностей покладено на завідуючих складами, які являються безпосередньо матеріально-відповідальними особами. До початку їх роботи на вказаній посаді адміністрацією підприємства, повинно бути забезпечене укладання із ними “Договору про повну індивідуальну матеріальну відповідальність”.

При отриманні запасів безпосередньо від постачальників, доставлених їхнім транспортом або транспортом сторонньої організації безпосередньо на склад підприємства, “Прибутковий ордер” не оформляється, оскільки документом, що оформляє надходження запасів на склад підприємства, у цьому разі є “Товаротранспортна накладна” форми №1-ТН [15].

Форма М-7 "Акт про приймання матеріалів" використовується на ДП ДГ “Артеміда” для оформлення приймання матеріальних цінностей з

кількісними або якісними відхилення від даних, вказаних у договорі або в супровідних документах постачальника, а також у разі надходження запасів без супровідних документів. Після приймання цінностей акти з прикладанням документів (товарно-транспортних накладних) передаються: один до бухгалтерії підприємства для обліку переміщення (руху) матеріальних цінностей, а другий – відділу постачання або юридичному відділу для направлення листа-претензії постачальнику [9].

Акт у 2-х примірниках складається приймальною комісією з обов'язковою участю матеріально відповідальної особи та представника відправника (постачальника) або представника незацікавленої організації. До складу комісії обов’язково включаються представники постачальника або транспортної організації, що доставила вантаж, і матеріально відповідальна особа, який приймає вантаж. Можливим є залучення представника незацікавленої організації (юридичної, аудиторської, оцінної тощо): у разі виникнення спірних моментів або коли необхідно оцінити запаси, що надійшли без супровідних документів [6].

Акт затверджується керівником підприємства чи особою, яка на те уповноважена.

При оформленні надходження матеріальних ресурсів за актом М-7 прибутковий ордер М-4 не оформляється [9].

Всі матеріальних ресурсів, що надходять на підприємство спочатку оприбутковуються на склад підприємства під повну матеріальну відповідальність комірника і тільки після цього можуть передаватися іншим матеріально відповідальним особам для використання у виробничо-господарській діяльності.

Для оформлення відпуску основних видів матеріальних ресурсів зі складу у виробничі цехи, дільниці та інші підрозділи підприємства ДП ДГ “Артеміда” використовують “Лімітно-забірні картки”.

Виписуванню “Лімітно-забірних карток” передує робота, пов’язана з визначенням розрахункового обсягу (кількості) запасів, необхідних тому або

іншому підрозділу для його безперебійної роботи протягом певного періоду часу, як правило, місяця. Наказом керівника ДП ДГ “Артеміда” визначена відповідальна особа – керуючий виробництвом, на яку покладається відповідальність за здійснення таких розрахунків і виписування “Лімітно-забірних карток”. Ліміт визначається виходячи з виробничої програми цеху та діючих норм витрат матеріалів з урахуванням наявних у цехах залишків невикористаних матеріалів на початок місяця. Ліміт може встановлюватися на кожне замовлення окремо. “Лімітно-забірні картки” виписують на одне або кілька найменувань матеріалів із зазначенням тільки кількості (без зазначення ціни) у двох примірниках (форми М-8, М-9) або в одному примірнику (форма М-28а) з терміном дії на місяць. Один примірник до початку місяця передається цеху – споживачу матеріалів, другий – складу. “Лімітно-забірні картки” підписують керуючий виробництвом або відповідальна особа, яка встановила ліміт [9].

Порядок відпуску матеріальних ресурсів зі складу у виробництво матеріально-відповідальній особі (бригадиру, начальнику дільниці) ДП ДГ “Артеміда” за “Лімітно-забірними картками” такий:

1) Виконавець робіт (матеріально відповідальна особа, бригадир, начальник дільниці) при виникненні потреби в отриманні зі складу підприємства матеріальних ресурсів подає комірнику свій примірник “Лімітно-забірної картки” з вимогою відпуску запасів, необхідних для виконання робіт [9].

2) Якщо цей вид матеріальних ресурсів зазначено в “Лімітно-забірній картці” і вони в достатній кількості є на складі, комірник зобов’язаний передати матеріальні ресурси в необхідній кількості матеріально відповідальній особі (бригадиру, начальнику дільниці). При цьому кількість матеріальних ресурсів, що відпускаються, не повинна перевищувати зазначений у “Лімітно-забірній картці” ліміт з урахуванням раніше відпущених протягом місяця ресурсів. Комірник в обох примірниках зазначає дату і кількість відпущених матеріальних ресурсів, після чого визначає

залишок ліміту за кожним найменуванням матеріальних цінностей (номенклатурним номером) [10].

3) У “Лімітно-забірній картці” комірника (форма М-28а) ставить підпис матеріально відповідальна особа (бригадир, начальник дільниці), а в “Лімітно-забірній картці” матеріально відповідальної особи (бригадира, начальника дільниці) (форма М-28) – комірник.

За “Лімітно-забірними картками” також оформляється повернення з цехів, дільниць запасів, не використаних у виробництві. При цьому жодні інші первинні документи додатково не оформляються.

“Лімітно-забірні картки” використовують не тільки для оформлення відпуску запасів зі складу у виробництво, а й для поточного контролю дотримання лімітів відпуску запасів.

Понадлімітний відпуск запасів або заміна одних матеріалів іншими допускається тільки з дозволу керівника; при цьому виписується “Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів” М-10 [10].

Форму М-10 виписують на один вид матеріалів на його багаторазовий відпуск у межах ліміту в двох примірниках, один з яких передається одержувачу – матеріально відповідальній особі (бригадиру, начальнику дільниці), а другий – комірнику. Комірник у момент відпуску запасів в обох примірниках “Акта-вимоги на заміну (додатковий відпуск) матеріалів” М-10 зазначає дату і кількість відпущених запасів, після чого визначає залишок ліміту. У формі М-10 комірника ставить підпис матеріально відповідальна особа (бригадир, начальник дільниці), а у формі М-10 матеріально відповідальної особи (бригадира, начальника дільниці) – комірник [10].

Після видачі кількості матеріальних ресурсів згідно з “Актом-вимогою на заміну (додатковий відпуск) матеріалів” М-10, він разом з іншими первинними документами передається комірником у бухгалтерію. Матеріально відповідальна особа (бригадир, начальник дільниці) форму М-10 додає до форми М-19 “Матеріальний звіт” і разом з нею здає у бухгалтерію [11].

Форма М-11 “Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів” використовується для обліку руху матеріальних ресурсів всередині підприємства, їх відпуску виробничим підрозділам, господарствам підприємства, в тому числі тим, які розташовані за його межами, а також стороннім юридичним і фізичним особам. “Накладну-вимогу на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів” виписують у двох примірниках і підписують головний бухгалтер підприємства або уповноважена особа.

У разі відпуску матеріальних ресурсів виробничим підрозділам, господарствам підприємства один примірник передається одержувачу – матеріально відповідальній особі (бригадиру, начальнику дільниці), а другий – комірник передає у бухгалтерію [61].

Для організації обліку матеріальних ресурсів на складі ДП ДГ “Артеміда” призначена форма М-12 Картка складського обліку матеріалів, яка використовується для обліку наявності і руху запасів на складі за кожним найменуванням, номенклатурним номером окремо, ведеться в одному примірнику, як правило, комірником підприємства і зберігається у нього .

Запис робиться у день надходження або вибуття цінностей.

Видають картки матеріально відповідальним особам під розписку в реєстрі, де вказують їх кількість і номери. Контроль за видачею і використанням карток веде бухгалтерія господарства [4].

На кожен номенклатурний номер, код матеріалу відкривається окрема картка. У ній указують найменування, сорт, профіль, розмір матеріалу, одиницю виміру, ціну, місце перебування – номер стелажа і місце по підготовленій системі адресації матеріалів.

На складах ДП ДГ “Артеміда” ведуть Книгу складського обліку. Облік ведеться у розрізі груп цінностей: бензин, дизельне паливо, олії й ін. Сторінки книги нумерують, а їхня кількість завіряється підписом головного бухгалтера наприкінці книги. На першій сторінці вказується перелік усіх рахунків, що відкриті в книзі. У ній записують залишок цінностей на початок року на підставі книги за минулий рік, звірених з даними інвентаризаційних

описів.

На підставі оформлених у встановленому порядку первинних документів (прибуткових ордерів, накладних, товарно-транспортних накладних і т.п.) завідувач складом у той же день робить запис по надходженню і вибутті матеріалів у картках складського обліку і виводить залишки матеріалів [6].

Працівники бухгалтерії ДП ДГ “Артеміда” щомісяця перевіряють залишки матеріальних цінностей у картках (книгах).

Після закінчення кожного місяця із складу до бухгалтерії підприємства ДП ДГ “Артеміда” подається “Звіт про рух матеріальних цінностей”, в якому узагальнюються дані із всіх первинних документів, які стали підставою як для надходження, так і вибуття матеріальних ресурсів за вказаний період. У звіті в розрізі всіх товарно-матеріальних цінностей зазначається інформація про їх наявність на початок періоду, надходження, вибуття та залишок на кінець періоду.

Враховуючи потреби бухгалтерських працівників, звіт може бути деталізований, зокрема у розрізі джерел надходження матеріальних ресурсів, а також об'єктів їх витрачання.

Матеріально-відповідальні особи можуть складати звіти або лише із використанням натуральних вимірників, або і натуральних і грошових одночасно.

“Звіт про рух матеріальних цінностей” складається у двох екземплярах. Перший екземпляр із підписом комірника і прикладеними до нього документами по надходженню і вибуттю матеріальних цінностей передається до бухгалтерії, а другий із підписом бухгалтера, який відповідає за облік матеріалів, повертається завідуючому складом і виступає як підтвердження щодо здачі ним звіту [6].

Разом із звітом до бухгалтерії подаються усі первинні документи на прибуток та видаток матеріалів з вказівками про кількість документів та їх номерів окремо за прибутком та видатком. Виходячи із даних звіту про рух

матеріальних цінностей, бухгалтер здійснює записи про надходження, вибуття та залишки товарно-матеріальних запасів за окремий місяць у регістр синтетичного і аналітичного обліку “Оборотна відомість по товарно-матеріальних рахунках”, або Відомість 2-М.

Після співставлення звіту комірника із даними виробничих звітів підрозділів підприємства, а також із даними щодо розрахунків із постачальниками, інформація про надходження і витрачання виробничих запасів знаходить своє відображення при журнально-ордерній формі обліку у журналах-ордерах 5 А с.-г., 5 Б с.-г., 5 В с.-г., 5 Г с.-г.

Видача із складу підприємства його працівникам та керівникам структурних підрозділів малоцінних швидкозношуваних предметів може здійснюватися на підставі документів “Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів” або “Лімітно-забірна картка” [7].

Однак, підприємство ДП ДГ “Артеміда” застосовує не всі форми, що визначені наказами, а лише ті, які найбільше відповідають вимогам підприємства щодо накопичення інформації про наявність і рух запасів. Крім того, підприємство доповнює форми необхідними графами і рядками.

Для забезпечення своєчасного відображення господарських операцій в регістрах бухгалтерського обліку на підприємстві повинні бути чітко визначені терміни передачі первинних документів до бухгалтерії для відповідного їх оформлення. Для цього ДП ДГ “Артеміда” складають графік надходжень до бухгалтерії первинних документів з обліку матеріальних ресурсів [7].

Первинний облік матеріальних ресурсів характеризує їх наявність, рух за надходженням і вибуттям, за місцями зберігання.

Інформація, яка знаходиться в прийнятих до обліку первинних документах, систематизується на рахунках бухгалтерського обліку в регістрах синтетичного та аналітичного обліку методом подвійного запису.

Законодавчо та нормативними документами вже визначені основні характеристики номенклатури матеріальних запасів: їхні назва, тип, сорт,

розмір, одиниці виміру та багато інших.

Номенклатура має бути пов’язана з назвою, рухом матеріальних запасів, напрямами використання, джерелами надходження тощо.

Облікові номенклатури з обліку матеріальних ресурсів наведено у таблиці 3.1.

Таблиця 3.1

Облікові номенклатури з обліку матеріальних ресурсів

Дані для обліку	Використання облікових даних	У вираженні		В яких носіях інформації фіксуються
		натуральному	вартісному	
Надходження матеріалів на склад:	Для обліку наявності та руху, контролю своєчасного надходження та розрахунків			Розрахунково-платіжна вимога, товарно-транспортна накладна, прибутковий ордер
назва		+	–	
кількість		+	–	
ціна		+	–	
сума		–	+	
від кого надійшли		–	+	
постачальник		–	+	
тощо				
Видача матеріалів зі складу:				
назва	Для обліку наявності та руху, контролю своєчасного надходження та розрахунків	+	–	Вимога, забірні листи, лімітно-забірні картки, накладні на відпускання матеріалів на сторону
кількість		+	–	
ціна		+	–	
сума		–	+	
кому видано		–	+	
тощо				

Під час розроблення облікових номенклатура первинного обліку потрібно укрупнювати одиниці вимірювання там, де це можливо. Це дасть змогу зменшити кількість носіїв і обсяг облікової роботи.

3.2 Синтетичний і аналітичний обліку матеріальних ресурсів підприємства

Відповідно до Інструкції “Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських

операцій підприємств і організацій” для обліку запасів призначений 2-й клас Плану рахунків, який має відповідну назву: “Запаси”. На рахунках цього класу об’єднується інформація про наявність і рух належних підприємству предметів праці, що призначені для обробки, переробки, використання у виробництві і для господарських потреб, а також засобів праці, які підприємство включає до складу малоцінних та швидкозношуваних предметів [32].

До другого класу Плану рахунків “Запаси” належать виробничі запаси і вони мають такі синтетичні рахунки:

1) рахунок 20 “Виробничі запаси”;

2) рахунок 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети”;

3) рахунок 24 “Брак у виробництві”.

На рахунку 20 “Виробничі запаси” обліковуються сировина і матеріали (у тому числі сировина й матеріали, які є в дорозі та в переробці), будівельні матеріали, запасні частини, матеріали сільськогосподарського призначення, паливо, тара й тарні матеріали, відходи основного виробництва.

По дебету цього рахунку на підставі прибуткових документів (рахунків-фактур, вимог, ТТН, прибуткових ордерів, накладних на повернення матеріалів з виробництва тощо) відображають надходження відповідних запасів на підприємство та збільшення їх вартості в результаті дооцінки. По кредиту рахунку на підставі витратних документів (вимог, лімітно-забірних карток, накладних тощо) списуються кількість і вартість відпущених матеріалів на виробництво (експлуатацію, будівництво), переробку, відпуск (передачу) на сторону, уцінка тощо за обліковими цінами.

Аналітичний облік виробничих запасів ведеться окремо в розрізі за:

1) місцями їх зберігання (цехи, комор, склади);

2) центрами витрат;

3) матеріально-відповідальними особами;

4) групами запасів (сировина, паливо, запасні частини тощо);

5) видами діяльності;

6) витратами за нормами та відхиленнями від норм;

7) найменуваннями тощо .

Аналітичний облік запасних частин ведеться за місцями зберігання та однорідними групами [44]. Аналітичний облік машин, обладнання, двигунів, вузлів та агрегатів обмінного фонду ведеться за групами:

1) придатні до експлуатації (нові та відновлені);

2) що підлягають відновленню (на складі);

3) що є в ремонті.

ДП ДГ “Артеміда” у своєму обліку використовує наступні субрахунку:

1) на субрахунку № 201 “Сировина і матеріали” господарство відображає наявність і рух сировини й основних матеріалів, що входять до складу продукції, що виготовляється, вона є необхідними компонентами при її виготовленні. Основним видом матеріалу, що враховується на цьому субрахунку, є метал (сталь листова, саль сортова);

2) на субрахунку № 203 “Паливо” – це нафтопродукти, тверде паливо, мастильні матеріали та запаси газу (у газосховищах), а також оплачені талони на нафтопродукти і газ, призначені для технологічних потреб виробництва, експлуатації транспортних засобів, а також для вироблення енергії та опалення будівель, а саме:

а) № 2031 “ПММ (паливно-мастильні матеріали)”;

б) № 2032 “Вугілля";

в) № 2033 “Газ, кисень”;

3) на субрахунку № 204 “Тара і тарні матеріали” підприємство відображає наявність і рух усіх видів тари, крім тари, яка використовується як господарський інвентар, а також матеріали, і деталі, які використовують для виготовлення тари і її ремонту;

4) на субрахунку № 205 “Будівельні матеріали” підприємство відображає рух будівельних матеріалів, деталей, устаткування і комплектуючих виробів, що відносяться до монтажу, і інших матеріальних цінностей, необхідних для виконання будівельно-монтажних робіт,

виготовлення будівельних деталей і конструкцій;

5) на субрахунку № 207 “Запасні частини” у господарстві ведеться облік придбаних чи виготовлених запасних частин, готових деталей, вузлів, агрегатів, використовуваних для проведення ремонтів, заміни зношених частин машин, устаткування, транспортних засобів, інструментів, а також автомобільних шин у запасі, а саме по субрахунках:

а) № 2071 “Запчастини”;

б) № 2072 “Автодрезина”;

в) № 2073 “Акумулятори”;

На цьому ж субрахунку ведеться облік обмінного фонду повнокомплектних машин, устаткування, двигунів, вузлів, агрегатів, що виготовляються в ремонтних підрозділах підприємств, на ремонтних підприємствах.

6) на субрахунку № 208 “Матеріали сільськогосподарського призначення” враховують мінеральні добрива, отрутохімікати для боротьби зі шкідниками й хворобами сільськогосподарських культур, біопрепарати, медикаменти, хімікати, що використовуються для боротьби з хворобами сільськогосподарських тварин. Тут також відображаються саджанці, насіння й корми (куповані й власного вирощування), що використовуються для висаджування, посіву та відгодівлі тварин безпосередньо в господарстві, а саме по субрахунках:

а) № 2081 “Добрива”;

б) № 2082 “Отрутохімікати”;

в) № 2083 “Ветмедикоменти”;

7) на субрахунку № 209 “Інші матеріали” підприємство веде облік відходів виробництва, матеріальних цінностей отриманих від ліквідації основних засобів, що можуть бути використані як матеріали, чи паливо запасні частини на цьому підприємстві; зношених шин і т.д.;

Але за допомогою лише синтетичного обліку неможливо контролювати наявність та рух кожного виду товарно-виробничих запасів. Для отримання

більш деталізованої інформації, необхідної для управління запасами за їх окремими видами та процесами, організовується аналітичний облік.

До окремих субрахунків синтетичного обліку можуть бути відкриті рахунки аналітичного обліку, які дозволять визначити її обсяг в цілому та за кожним видом окремо [32].

На рахунку 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” ДП ДГ “Артеміда” обліковуються малоцінні та швидкозношувані предмети, що належать підприємству та знаходяться у складі запасів. Це активний рахунок, призначений для обліку господарських засобів. По дебету відображаються придбані або виготовлені малоцінні та швидкозношувані предмети за первісною вартістю, по кредиту – відпуск малоцінних та швидкозношуваних предметів в експлуатацію за обліковою вартістю зі списанням на рахунки обліку витрат, а також списання нестач і втрат від псування таких предметів.

Аналітичний облік малоцінних та швидкозношуваних предметів як нових, так і повернутих на склад ведеться за видами предметів по однорідних групах, установлених, виходячи з потреб підприємства [33].

На рахунку 24 “Брак у виробництві” обліковуються втрати від браку у виробництві. Браком у виробництві вважається продукція, напівфабрикати, деталі, вузли й роботи, які не відповідають за своєю якістю встановленим стандартам або технічним умовам і не можуть бути використані за своїм прямим призначенням або можуть бути використані тільки після додаткових витрат на виправлення. Брак продукції поділяється на зовнішній, тобто виявлений споживачем і пред'явлений для відшкодування збитків, та внутрішній, який виявлений в процесі виробництва. У залежності від характеру відхилень від нормативів він може бути остаточним або виправним.

Аналітичний облік браку виробництва ДП ДГ “Артеміда” ведуть за:

1) видами продукції;

2) місцями виявлення (внутрішній та зовнішній);

3) у розрізі статей калькуляції;

4) характером дефектів (поправний і непоправний (остаточний)).

Для обліку виробничих запасів, що не належать підприємству Планом рахунків передбачено використання позабалансового рахунку 02 “Активи на відповідальному зберіганні” призначено для обліку цінностей, які тимчасово знаходяться на підприємстві та не є його власністю, прийняті на комісію, в переробку, до монтажу, в довірче управління. Облік цих цінностей ведеться за цінами, що передбачені в договорах, приймально-передавальних актах тощо. Всі товарно-матеріальні цінності, що обліковуються на цьому рахунку, підлягають інвентаризації в порядку і в строки, передбачені наказом про облікову політику, а також планом проведення інвентаризації [33].

Позабалансовий рахунок 02 “Активи на відповідальному зберіганні” має такі субрахунки, що використовуються для обліку запасів:

1) 022 “Матеріали, прийняті для переробки”;

2) 023 “Матеріальні цінності на відповідальному зберіганні”;

3) 024 “Товари, прийняті на комісію”;

4) 025 “Майно в довірчому управлінні”.

На позабалансовому субрахунку 022 “Матеріали, прийняті для переробки” ведеться облік руху надходження сировини та матеріалів від замовників, які прийняті для переробки (давальницька сировина) і не оплачується одержувачем, та їх вибуття (в тому числі в іншому матеріальному вигляді). Облік витрат з переробки чи доробки давальницької сировини здійснюється на рахунках обліку виробництва (за винятком вартості давальницької сировини замовника). Аналітичний облік давальницької сировини ведеться за замовниками, видами сировини й матеріалів та за місцями їх зберігання чи переробки [33].

На позабалансовому субрахунку 023 “Матеріальні цінності на відповідальному зберіганні” ведеться облік прийнятих товарно-матеріальних цінностей на відповідальне зберігання з приводу відмови від акцепту розрахункових документів постачальників; одержаних від постачальників, але несплачених товарно-матеріальних цінностей (ТМЦ), заборонених до

витрачання до їх оплати; одержаних ТМЦ надміру, чи у видаткових документах постачальників; сплачених покупцями товарно-матеріальних цінностей, які дозволено як виняток залишати на відповідальному зберіганні, оформлених охоронними розписками та не вивезених з причин, незалежних від підприємства, тощо. Аналітичний облік товарно-матеріальних цінностей, прийнятих на відповідальне зберігання, ведеться по підприємствах власниках, за видами, сортами та місцями, зберігання.

Цінності, що залишені на відповідальне зберігання, зберігаються окремо від власних.

На позабалансовому субрахунку 024 “Товари, прийняті на комісію” обліковуються одержані товари у межах договорів комісії, поруки та інших цивільно-правових договорів, що уповноважують підприємство здійснювати продаж товарів від імені та за дорученням іншої особи без передачі права власності на такі товари. Аналітичний облік товарів, прийнятих на комісію (консигнацію), ведеться за видами товарів та комітентами [9].

На позабалансовому субрахунку 025 “Майно в довірчому управлінні” обліковується майно, що надійшло в довіру управлінню, а також товарно-матеріальні цінності, які надійшли повіреному при виконанні доручення довірителем на підставі договору доручення від третіх осіб. Аналітичний облік ведеться за об’єктами, ТМЦ, місцезнаходженнями та власниками.

Кожне підприємство відкриває аналітичні рахунки в залежності від потреби в їх кількості, необхідній для управління виробництвом.

При застосуванні журнально-ордерної форми обліку аналітичний облік руху запасів ведуть у відомості 5.1 с.-г. до журналу 5 А с.-г [додаток 2].

3.3 Облік і організація руху матеріальних ресурсів та їх інвентаризація й переоцінка

Запаси на ДП ДГ “Артеміда” можуть надходити різними шляхами: придбання у постачальника, через підзвітну особу, як внесок до статутного капіталу, безоплатне надходження, обмін на подібні або неподібні активи,

виготовлення власними силами тощо. Значну частину всі матеріальні цінності ДП ДГ “Артеміда” закуповують на інших підприємствах.

Контроль за виконанням плану договорів, вчасним надходженням і оприбуткуванням матеріалів здійснює служба постачання. З цією метою в ній ведуть відомості (машинограми) оперативного обліку виконання договорів поставки, де відмічають виконання умов договору про поставку за асортиментом матеріалів, їх кількістю, ціною, строками відвантаження тощо. Бухгалтерія здійснює контроль за організацією даних оперативного обліку.

Забезпечення ДП ДГ “Артеміда” матеріальних ресурсів шляхом придбання їх у постачальника здійснюється на договірних засадах, шляхом укладення договорів.

Для обліку та контролю за надходженням та оприбуткуванням матеріальних ресурсів, що надійшли на ДП ДГ “Артеміда” використовується журнал обліку вантажів, що надійшли. Записи в журналі здійснюються відділом постачання в міру надходження матеріальних ресурсів на склад підприємства на основі товарно-транспортних накладних, прибуткових ордерів, актів приймання матеріалів [9].

При оприбуткуванні запасів на ДП ДГ “Артеміда” здійснюється їх ретельна перевірка за кількістю і якістю. Якщо це надходження матеріальних ресурсів відбулось із кількісними чи якісними відхиленнями вказаних у договорі та супровідних документах, складається комісією акт про приймання матеріалів у двох екземплярах, після чого один примірник передається до відділу постачання чи юридичному відділу до направлення листа – претензії постачальнику.

Залежно від умов поставки, зазначених у договорі, приймання матеріальних цінностей здійснюється:

1) на складі підприємства-покупця, якщо доставка матеріальних ресурсів здійснюється підприємством-продавцем;

2) на складі підприємства-продавця, якщо доставка матеріальних ресурсів здійснюється підприємством-покупцем;

3) у місці розвантаження транспортних засобів, розпечатування опломбованих транспортних засобів та контейнерів або на складі перевізника, якщо доставка здійснюється підприємствами залізничного, повітряного, водного, автомобільного транспорту.

Матеріальні цінності оприбутковуються у відповідних одиницях виміру (вагових, об'ємних, лінійних, рахункових). Якщо матеріали надходять в одній одиниці, а витрачаються в іншій, то вони обліковуються в двох одиницях виміру [8].

Придбані (отримані), виготовлені матеріальні ресурси зараховують на баланс ДП ДГ "Артеміда" за первісною вартістю.

Приймання запасів на склад здійснюється на підставі товарно-супровідних документів комірником (завідуючим складом), який є матеріально-відповідальною особою. За відсутності таких документів або окремих з них приймання запасів не призупиняється, а складаються акти про фактичну наявність отриманих матеріальних цінностей із зазначенням документів, яких не вистачає.

При одержанні запасів у тарі, крім перевірки ваги брутто і кількості місць, можливе розкриття тари з метою перевірки ваги нетто і кількості одиниць запасів. Якщо тара або упаковка пошкоджені, то перевірка ваги нетто і кількості одиниць матеріальних цінностей є обов'язковою.

При одержанні запасів без тари, у відкритій тарі, пошкодженій тарі їх приймання має бути здійснене в момент одержання від постачальника, розвантаження транспортних засобів, розпечатування опломбованих транспортних засобів або контейнерів, але не пізніше терміну, передбаченого для розвантаження.

На ДП ДГ "Артеміда" для зберігання будь-яких запасів створюються склади. Структура цих складів може бути різноманітною. Кожному складу необхідно призначити порядковий номер, який буде зазначатися на всіх документах складського обліку даного складу.

Складські приміщення оснащені вимірювальною технікою, мірною

тарою, вентиляційними установками, холодильними камерами. При цьому вагові прилади повинні пройти у відповідному порядку перевірку в органах Держспоживстандарту України і отримати метрологічну атестацію (мати повірочне тавро). На складі запаси повинні розміщуватися по секціях, в середині секцій – на стелажах, полицях, ящиках, за найменуваннями, видами, сортами. Розміщення має бути таким, щоб був швидкий і легкий доступ до будь-якого з об'єктів матеріальних цінностей. Облік матеріальних цінностей в складських приміщеннях ведуть матеріально-відповідальні особи – завідувач складом, комірник. З ними при прийманні на роботу необхідно укласти договір про повну матеріальну відповідальність [8].

Бухгалтерія ДП ДГ “Артеміда” повинна у строки затверджені документообігом приймати та обробляти первинні документи з руху запасів.

Всі документи сортируються, перевіряються, дані зіставляються з іншими документами: лімітні картки, що надійшли зі складу, з іншими примірниками (одержаними з цехів отримувачів), накладними на переміщення; прибуткові ордери – з відповідними рахунками, приймальними актами, транспортними документами тощо.

Аналітичний облік виробничих запасів ведеться на складах за допомогою карток складського обліку, що, розміщуються в картотеці за технічними групами виробничих запасів відповідно до номенклатури-цінника. Аналітичні рахунки групують за групами матеріалів, місцями зберігання, матеріально відповідальними особами, за синтетичними рахунками бухгалтерського обліку і субрахунками. Дані за аналітичними рахунками узагальнюються в оборотних відомостях. Використовують рахунки аналітичного обліку для контролю за зберіганням і рухом матеріальних цінностей, їх оцінки, порівняння з даними складського обліку, а також для підведення підсумків інвентаризації [8].

Облік значно спрощується при використанні в бухгалтерському та складському обліку комп'ютерної техніки. В цьому випадку всі прибутково-видаткові документи оброблюються щоденно, в міру їх надходження зі

складів.

Для полегшення процесу обліку виробничих запасів на складі доцільно використовувати персональні комп'ютери, що спрощує ведення аналітичного обліку. При використанні комп'ютерних технологій всі необхідні регістри при сальдовому методі обліку матеріалів складаються на машинах [8].

Запаси відпускають зі складу ДП ДГ “Артеміда” на виробничі, господарські потреби, на сторону, для переробки і в порядку реалізації надлишкових (неліквідних) запасів.

Шляхи вибуття запасів ДП ДГ “Артеміда” наведено на рисунку 3.1.

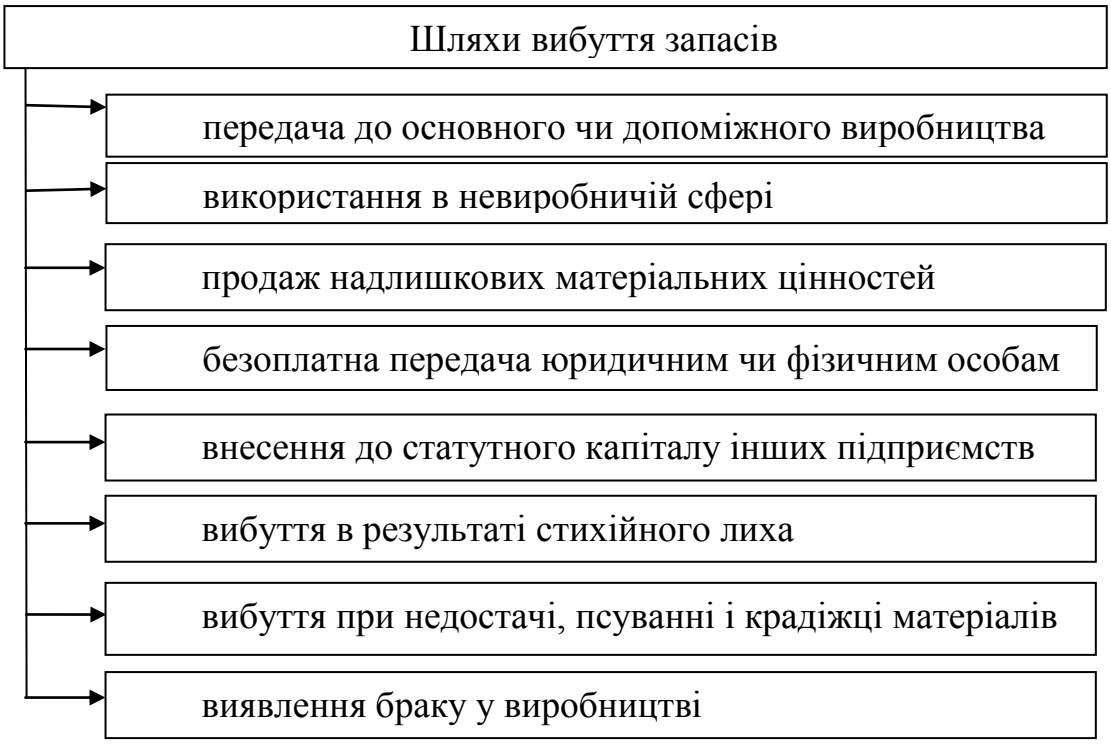

Рис. 3.1 Шляхи вибуття запасів ДП ДГ “Артеміда”

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

1) запаси обліковувати за вагою, обсягом, масою у суворій відповідності до нормативів витрат на визначений обсяг виробництва;

2) відпуск запасів здійснювати в межах попередньо встановлених лімітів;

3) узгоджувати з головним бухгалтером списки осіб, яким надано право вимагати зі складів матеріали і брати зразки їх підписів.

Основними документами, що відображають відпуск матеріалів зі складу для внутрішньогосподарських потреб, є лімітно-забірні картки (ф. М-8), накладні-вимоги.

Відпуск матеріалів на сторону здійснюється на підставі договорів, нарядів та інших документів і письмового розпорядження керівника підприємства. Відпуск матеріалів стороннім підприємствам оформлюють накладними на відпуск матеріалів на сторону. Внутрішнє переміщення матеріалів зі складу на склад, як і здачу відходів виробництва на склад і повернення невикористаних у виробництві матеріалів оформлюють також накладною-вимогою (ф. № М-11) [23].

З метою забезпечення збереження МШП, які знаходяться в експлуатації, на ДП ДГ "Артеміда" повинен бути належним чином організований контроль за їх рухом, зокрема оперативний облік у кількісному вираженні. Інші малоцінні та швидкозношувані предмети (канцтовари, господарський інвентар тощо) передаються в експлуатацію безпосередньо зі складу на підставі вимог.

Списання МШП, що прийшли в непридатність, оформлюється Актом на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів (ф. № МШ -8).

При вибутті виробничих запасів на виробництво та іншому вибутті згідно з п.16 П(С)БО 9 "Запаси" їх оцінка здійснюється за одним із методів .

Для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку і фінансової звітності підприємства проводять інвентаризацію виробничих запасів, якій підлягають всі виробничі запаси (тобто не списані з обліку), як на складі, так і ті, за якими організований лише оперативний облік (що передані в експлуатацію) [24].

Інвентаризація – це спосіб виявлення фактичної наявності та стану цінностей на певну дату за допомогою реєстрації вимірювання, зважування і

т.д. з подальшим порівнянням отриманих даних із даними бухгалтерських записів.

Інвентаризація на підприємстві проводиться відповідно до Закону України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" від 16.07.99р., №996 XIV та Інструкції по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 11.08.94 №69 [63].

Відповідно до Інструкції №69 основними завданнями інвентаризації є:

1) виявлення фактичної наявності основних фондів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, коштів, цінних паперів та інших грошових документів, а також обсягів незавершеного виробництва;

2) встановлення надлишку або нестачі цінностей і коштів шляхом зіставлення фактичної наявності з даними бухгалтерського обліку;

3) виявлення товарно-матеріальних цінностей, які частково втратили свою первісну якість, застарілих фасонів і моделей, а також матеріальних цінностей та нематеріальних активів, що не використовуються;

4) перевірка дотримання умов та порядку збереження матеріальних та грошових цінностей, а також правил утримання та експлуатації основних фондів;

5) перевірка реальності вартості зарахованих на баланс основних фондів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, цінних паперів і фінансових вкладень, сум грошей у касах, на поточному, валютному та інших рахунках в установах банків, грошей у дорозі, дебіторської і кредиторської заборгованості, незавершеного виробництва, витрат майбутніх періодів, резервів наступних витрат і платежів [31].

Законом України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" передбачено, що перед складанням річної фінансової звітності підприємства зобов'язані проводити інвентаризацію [63]. В інших періодах

періодичність і об’єкти інвентаризації визначаються власником (керівником) підприємства, крім випадків обов’язкового проведення інвентаризації.

За постановою Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2000р. №419 проведення інвентаризації є обов’язковим у таких випадках:

1) при передаванні майна державних підприємств в оренду або його приватизації;

2) перед складанням річного бухгалтерського звіту;

3) при зміні матеріально-відповідальних осіб;

4) при встановленні фактів крадіжок;

5) після пожеж, стихійних явищ і техногенних аварій;

6) за приписом судово-слідчих органів.

Без інвентаризації не обійтись у разі зміни керівника (бригадира) колективу, а також при ліквідації підприємства, при передачі підприємств та структурних підрозділів до складу інших органів управління (інших підприємств) [31].

Для проведення інвентаризації та при її проведенні ДП ДГ “Артеміда” складають ряд документів, який наведено на рисунку 3.2.

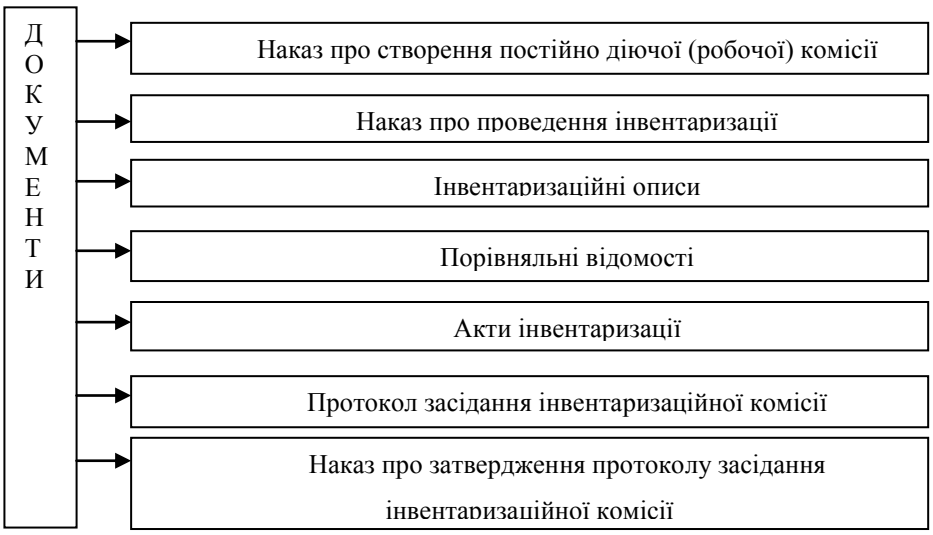

Рис. 3.2 Документальне забезпечення інвентаризації ДП ДГ “Артеміда”

Керівник ДП ДГ “Артеміда” має організувати проведення інвентаризації в якнайоптимальніші строки і якнайменшими затратами – призначивши кваліфікованих фахівців, виділити необхідну кількість робітників для пересування цінностей при зважуванні, вимірюванні, тощо.

Безпосередньо інвентаризаційну роботу проводять постійно діюча інвентаризаційна комісія у складі не менш як трьох чоловік при обов'язковій участі матеріально відповідальних осіб, а також робочі інвентаризаційні комісії. Склад цих комісій затверджує керівник ДП ДГ “Артеміда”, який її очолює. У склад комісії входять також керівники структурних підрозділів, провідні фахівці виробничих та економічних служб. В обов’язки постійно діючої комісії входить:

1) проведення профілактичної роботи із забезпечення, збереження цінностей;

2) контроль перевірки правильності проведення інвентаризації товарно-матеріальних цінностей у місцях зберігання та переробки;

3) перевірка правильності визначення інвентаризаційних різниць, обґрунтованість пропозицій щодо заліків пересортиці цінностей в усіх місцях їх зберігання;

4) у разі встановлення серйозних порушень правил проведення інвентаризації та в інших випадках проводити за дорученням керівника підприємства повторні суцільні інвентаризації;

5) розгляд письмових пояснень осіб, які допустили нестачу чи псування цінностей або інших порушень і відображення в протоколі своїх пропозицій щодо регулювання виявлених нестач та втрат від псування цінностей, заліку внаслідок пересортиці.

На підприємстві, де через великий обсяг робіт інвентаризації не може бути забезпечена однією комісією, для безпосереднього проведення інвентаризації у місцях збереження та виробництва наказом керівника створенні робочі інвентаризаційні комісії у складі інженера, технолога, механіка, економіста, бухгалтера та інших працівників, які добре знають об’єкт інвентаризації. Забороняється призначати головою робочої інвентаризаційної комісії тих самих матеріально-відповідальних осіб одного й того ж працівника два роки підряд. При цьому слід пам’ятати, що

матеріально-відповідальні особи до складу інвентаризаційних комісій не входять.

Робочі інвентаризаційні комісії ДП ДГ “Артеміда”:

1) здійснюють інвентаризацію майна, товарно-матеріальних цінностей, коштів, цінних паперів та інших грошових документів, і незавершеного виробництва у місцях зберігання та виробництва;

2) разом з бухгалтерією підприємства беруть участь у визначенні результатів інвентаризації і розробляють пропозиції щодо заліку нестач у межах норм природного збитку;

3) вносять пропозиції з питань упорядкування, зберігання і відпуску товарно-матеріальних цінностей, поліпшення обліку і контролю за їх зберігання, а також реалізації непотрібних підприємству матеріальних цінностей і майна;

4) несуть відповідальність за своєчасність і додержання порядку проведення інвентаризації відповідно до наказу керівника підприємства, за повноту і точність внесення до інвентаризаційних описів даних про фактичні залишки майна, матеріальних цінностей, грошових коштів і документів, цінних паперів та заборгованості в розрахунках;

5) оформляють протокол із зазначеним в ньому стану складського господарства, результатів інвентаризації і висновків щодо них, пропозицій про залік нестач та лишків за пересортицею, списання нестач в списках норм природного убутку, а також понаднормових нестач і втрат від псування цінностей із зазначенням вжитих заходів щодо запобігання таким втратам і нестачам.

Інвентаризація проводиться після підписання наказу керівника ДП ДГ “Артеміда” про проведення інвентаризації.

До початку проведення інвентаризації необхідно:

1) вивести залишки цінностей на день інвентаризації;

2) матеріально-відповідальній особі всі видаткові та прибуткові документи й цінності здати в бухгалтерію, цінності що надійшли-оприбуткувати, а ті, що вибули описати;

3) опломбувати місця зберігання, що мають окремі входи і виходи;

4) перевірити стан вимірювального господарства-точність ваг, гир і іншої апаратури.

Відповідно до листа Мінфіну України від 21.10.2003р. №31-04200-30-23/154 проводити інвентаризацію в неповному складі інвентаризаційної комісії забороняється [42].

Матеріально-відповідальна особа дає комісії розписку, в якій підтверджує, що всі прибуткові та видаткові документи здані в бухгалтерію, а всі матеріальні цінності оприбутковані й знаходяться в приміщенні складу.

Після чого комісія приступає безпосередньо до проведення інвентаризації. Оскільки одиницею обліку виробничих запасів є кожне найменування або однорідна група, то інвентаризації підлягають кожне найменування чи однорідна група. Їх переважування, обмір, підрахунок проводиться у порядку розміщення цінностей у приміщенні, не допускаючи безладного переходу комісії від одного виду цінностей до іншого. У разі зберігання матеріальних цінностей в різних ізольованих приміщеннях у однієї матеріально-відповідальної особи інвентаризація проводиться послідовно за місцями зберігання. Після перевірки цінностей вхід до приміщення опломбовується і комісія переходить у наступне приміщення.

Кількість цінностей, що знаходяться у непошкодженій упаковці постачальника, може визначатись на підставі документів за умови обов’язкової перевірки в натурі частини зазначених цінностей [41].

В разі надходження матеріальних цінностей від постачальника під час проведення інвентаризації на прибуткових документах матеріально-відповідальною особою у присутності членів інвентаризаційної комісії за підписом її голови робиться відмітка "після інвентаризації" з посиланням на дату опису, де записані ці цінності.

При відпуску матеріальних цінностей зі складу під час інвентаризації з дозволу керівника підприємства і головного бухгалтера на видаткових документах у присутності членів інвентаризаційної комісії за підписом її голови, робиться відмітка і вони заносять їх до окремого опису в порядку, аналогічному порядку, для цінностей, що надійшли під час інвентаризації.

При інвентаризації матеріальних цінностей, що перебувають у дорозі, неоплачені у строк покупцями відвантаженні цінності, та на ті , що перебувають на складах інших підприємств (на відповідальному зберіганні, на комісії, у переробці), інвентаризаційні описи складаються окремо [31].

Усі дані отримані інвентаризаційною комісією під час інвентаризації, вносять в інвентаризаційні описи, в яких назву цінностей, їх кількість наводять у номенклатурі, а також в одиницях. Проте інвентаризаційні описи не ведуться,а лише інвентаризаційні переліки.

На кожній сторінці опису прописом проставляють кількість порядкових номерів цінностей записаних на цій сторінці. Після цього оформлений інвентаризаційний перелік здають до бухгалтерії, де результати інвентаризації зіставляють з обліковими даними у порівняльній відомості. Внаслідок такого зіставлення може бути виявлено:

1) відповідність фактичних даних і бухгалтерських записів;

2) вартісна оцінка фактичного залишку менша від облікової – нестача;

3) вартісна оцінка фактичного залишку більша від облікової – надлишок.

Пропозиції щодо врегулювання інвентаризаційних розбіжностей ґрунтуються на таких підходах:

1) надлишки запасів мають бути включені до балансу із збільшенням доходів підприємства;

2) взаємний залік нестач і надлишків внаслідок пересортиці може бути здійснений тільки щодо запасів однакового найменування, однієї і тієї самої групи запасів в тотожній кількості та в однієї і тієї ж самої матеріально-відповідальної особи.

Якщо при взаємному заліку нестач і надлишків внаслідок пересортиці вартість цінностей, що виявились у надлишку, перевищує вартість запасів, яких не вистачає, то цю різницю додають до облікової вартості запасів, що виявились у нестачі, над вартістю надлишкових цінностей (взаємний залік кількісних розбіжностей неприпустимий) розглядають як вартісну нестачу, списують на операційні витрати підприємства з одночасним визнанням доходів по вартості, якщо конкретних винуватців нестачі не встановленоn.

Після взаємного заліку внаслідок пересортиці до нестач можуть застосовуватись норми природного убутку тільки при виявлені фактичних нестач.

Після виконання наведеного порядку врегулювання інвентаризаційних розбіжностей нестачі цінностей для відшкодування винними особами оцінюються відповідно до законодавства про обчислення шкоди від розкрадання, нестачі, знищення і псування матеріальних цінностей [25].

Матеріали інвентаризації та рішення щодо регулювання розбіжностей оформляються протоколом та затверджуються керівником підприємства. До протоколу додаються всі документи інвентаризації, а також відомість результатів інвентаризації.

Механізм визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей, крім дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння та валютних цінностей встановлений Постановою Кабінету Міністрів України “Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей” від 22.01.96р. №116 [47].

Відповідно до цього Порядку розмір збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей визначається за балансовою вартістю цих цінностей (з вирахуванням амортизаційних відрахувань), але не нижче 50 відсотків від балансової вартості на момент встановлення такого факту з урахуванням індексів інфляції, які щомісячно визначає Держкомстат,

відповідного розміру податку на додану вартість та розміру акцизного збору за формулою:

$$Р3= [(Бв- А)*Інфл.+ПДВ+Азб]*2, \quad (3.1)$$

де Р3 – розмір збитків (у гривнях);

Бв – балансова вартість на момент встановлення факту розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей (у гривнях);

А – амортизаційні відрахування (у гривнях);

Інфл. – загальний індекс інфляції, який розраховується на підставі щомісячно визначених Держкомстатом індексів інфляції;

ПДВ – розмір податку на додану вартість (у гривнях);

Азб – розмір акцизного збору (у гривнях).

Розмір збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) бланків цінних паперів та документів суворого обліку обчислюється із застосуванням коефіцієнта:

1) 5 – до номінальної вартості, зазначеної на бланках цінних паперів та документів суворого обліку;

2) 50 – до вартості придбання (виготовлення) бланків цінних паперів та документів суворого обліку, на яких не зазначається номінальна вартість або вартість яких не встановлена законодавством.

Записи в бухгалтерському обліку, пов’язані з урегулюванням інвентаризаційних розбіжностей, здійснюється в тому місяці, коли завершено інвентаризацію, а щодо розбіжностей, встановлених інвентаризацією, яку провадили за станом на кінець року – у грудні. Коли нестача перевищує встановлені на підприємстві норми допустимих витрат і винна особа не встановлена, то суму нестачі відображають в складі інших операційних витрат на рахунку 947 “Нестачі і втрати від псування цінностей”. Одночасно ця сума зазначається на позабалансовому рахунку 072 “Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей”. Суми нестач, які підлягають відшкодуванню винними особами відображають за дебетом субрахунку 375 “Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків”, одночасно списуючи цю

суму з позабалансового рахунку. Результати інвентаризації слід також висвітлювати у Примітках до річної фінансової звітності [12].

Якщо під час інвентаризації виявлено, що собівартість придбання запасів вища від можливої ціни реалізації у такому разі з метою правдивого відображення інформації проводять їх переоцінку. Переоцінку проводять у таких випадках:

1) при зниженні ціни реалізації запасів (ціна продажу нижча від собівартості);

2) ушкодженні або частковому псуванні запасів;

3) частковому або повному старінні запасів;

4) зростанні очікуваних витрат на завершення виробництва.

Відповідно до Положення "Про порядок уцінки і реалізації продукції, що залежалась, з групи товарів широкого вжитку, продукції виробничо-технічного призначення та надлишкових товарно-матеріальних цінностей" Затвердженого наказом Міністерства економіки України і Міністерства Фінансів України від 15 грудня 1999р. №149/300 випадки проведення уцінки товарів і продукції можуть бути такими:

1) продукція залежалась (не має збуту більше трьох місяців)

2) продукція та товари частково втратили свою первісну якість;

3) надлишки товарно-матеріальних цінностей, що більше трьох місяців не можуть бути використані на виробництво продукції, оскільки таку продукцію виробляти недоцільно за відсутності попиту на неї [12].

Для проведення уцінки виробничих запасів керівник (власник) підприємства затверджує комісію, до складу якої входять спеціалісти підприємства, обізнані з кон'юнктурою і попитом на ринку. А також складається опис-акт уцінки в якому міститься перелік запасів, що підлягають уцінці. Затверджений опис-акт передається: перший примірник – бухгалтерії, другий примірник – матеріально відповідальній особі.

У бухгалтерському обліку ДП ДГ “Артеміда” операції з переоцінки виробничих запасів відображаються згідно таблиці 3.2.

Таблиця 3.2

Відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з переоцінки виробничих запасів ДП ДГ “Артеміда”

№ п/п	Зміст операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
Переоцінка запасів			
1	На суми дооцінки	201 “Сировина і матеріали” 203 “Паливо” 207 “Запасні частини” та ін.	423 “Дооцінка активів”
2	На суми уцінки	946 “Втрати від знецінення запасів”	201 “Сировина і матеріали” 203 “Паливо” 207 “Запасні частини” та ін.
3	Результат переоцінки:		
	- на суму дооцінки (кредитове сальдо на рах. №423)	423 “Дооцінка активів”	746 “Інші доходи від звичайної діяльності”
	- на суму уцінки	791 “Результат основної діяльності”	946 “Втрати від знецінення запасів”

Результати уцінки відображаються у тому місяці, у якому було складено опис-акт уцінки. Сума, на яку первісна вартість запасів перевищує чисту вартість їхньої реалізації списується на витрати звітного періоду.

Для цього складається запис:

Дебет 946 “Витрати від знецінення запасів”

Кредит 20 “Виробничі запаси”

Відображення зазначеної вартості здійснюється також в позабалансовому обліку на рахунку 072 “Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей”.

3.4 Аналіз матеріальних ресурсів підприємства

Необхідною умовою виконання планів по виробництву продукції, зниження її собівартості, зростанню прибутку, рентабельності є повне і

своєчасне забезпечення підприємства сировиною і матеріалами необхідного асортименту і якості.

Матеріальні витрати складають значну частку всіх витрат на виробництво продукції, робіт, послуг. Тому виробнича програма підприємства може бути виконана тільки за умови своєчасного і повного забезпечення її необхідними матеріально енергетичними ресурсами.

Важливою умовою безперебійної роботи підприємства є повна забезпеченість потреби в матеріальних ресурсах джерелами покриття. Вони можуть бути зовнішніми і внутрішніми [12].

До зовнішніх джерел відносяться матеріальні ресурси, що надходять від постачальників відповідно до укладених договорів. Внутрішні джерела - це скорочення відходів сировини, використання вторинної сировини, власне виготовлення виробничих запасів і напівфабрикатів, економія виробничих запасів у результаті впровадження досягнень науково-технічного прогресу.

Наявність виробничих запасів відповідного асортименту та якості є необхідною умовою виробництва продукції, досягнення стабільного фінансового стану ДП ДГ “Артеміда”. Важливим засобом пошуку резервів зниження собівартості продукції та зростання прибутку є аналіз складу та структури виробничих запасів та визначення тенденцій їх зміни з метою прийняття відповідного управлінського рішення. У конкретній галузі національної економіки використовують відповідні виробничі запаси (сировину, матеріали, паливо, енергію, комплектуючі вироби, напівфабрикати тощо). Склад і структура виробничих запасів залежать від галузі, до якої належить ДП ДГ “Артеміда”; виду продукції, яку воно виробляє, та особливостей матеріально-технічного забезпечення. Склад виробничих запасів – розподіл їх на окремі групи і види. Структура виробничих запасів – кількісне співвідношення між вартістю окремих груп і видів виробничих запасів у загальній їх вартості [30].

Аналіз складу та структури виробничих запасів дає змогу визначити: які дефіцитні та дорогі матеріали використовує ДП ДГ “Артеміда”;

споживання яких з них переважає у виробництві конкретного виду продукції; чи є продукція матеріаломісткою. Для цього розраховують такі показники: частка матеріальних витрат (вартості виробничих запасів) у загальних витратах на виробництво; частка окремих видів виробничих запасів, здебільшого сировини, основних матеріалів, палива, енергії в їх загальній вартості; частка матеріальних витрат на виробництво окремих виробів у загальній їх вартості та її зміна за аналізований період. У таблиці 3.3 наведено склад та видова структура виробничих запасів ДП ДГ "Артеміда".

Таблиця 3.3

Аналіз складу та структури виробничих запасів ДП ДГ "Артеміда"

Ресурси	2014 р.		2015 р.		2016 р.		Відхилення, (+/-)	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
1.Сировина і матеріали	4702	34,68	5376	41,93	5620	41,14	918	6,46
2. Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби	-	-	-	-	-	-	-	-
3. Паливо	145	1,07	383	2,99	535	3,92	390	2,85
4.Тара і тарні матеріали	38	0,28	88	0,69	30	0,22	-8	-0,06
5.Будівельні матеріали	102	0,75	98	0,76	86	0,63	-16	-0,12
6.Запасні частини	211	1,56	488	3,81	493	3,61	282	2,05
7.Матеріали сільськогосподарського призначення	-	-	-	-	-	-	-	-
8. Поточні біологічні активи	4750	35,03	3686	28,75	3835	28,07	-915	-6,96
9. Малоцінні та швидкозношувані предмети	213	1,57	230	1,79	3	0,02	-210	-1,55
10.Незавершене виробництво	3392	25,01	2051	16,00	2395	17,53	-997	-7,48
11.Готова продукція	7	0,05	420	3,28	663	4,85	656	4,80
12. Товари	-	-	-	-	-	-	-	-
Разом	13560	100	12820	100	13660	100	100	0,00

З проведеного дослідження ми можемо зробити висновки, що найбільшу питому вагу в структурі матеріальних запасів займають за звітний період поточні сировина і матеріали 41,14 %, поточні біологічні активи становлять 28,07%, незавершене виробництво – 17,53%, решта запасів займають

незначну частину. Загалом за досліджуваний період запаси збільшились на 100 тис. грн., такі зміни відбулись за рахунок збільшення палива на 390 тис. грн., готової продукції – на 656 тис. грн. та інших показників.

Аналіз мусить показати, як на підприємстві налагоджено контроль за виконанням договірних умов постачальниками, які заходи вживались у разі затримок чи інших порушень у поставках, наскільки оперативно реагує підприємство на ті чи інші відхилення.

У процесі аналізу дається оцінка загальної величини складських запасів, динаміці їх залишків, комплектності, наявності непотрібних і зіпсованих матеріалів і сировини. Як критерій при аналізі використовують нормативи, розраховані по групах і окремих видах матеріалів або сировини. Нормативи мають не тільки грошовий вираз, а й натуральний (днів запасу).

Недотримання нормативів може спричинити неритмічність виробництва, навіть його тимчасові зупинки. Зайві запаси, або понаднормативні залишки, також небажані, оскільки потребують додаткових приміщень і фінансових ресурсів.

В умовах ринкової економіки розширення виробництва продукції відбувається не стільки за рахунок приросту виробничих запасів, скільки внаслідок підвищення ефективності їх використання. У зв'язку з цим найважливішим напрямом аналізу є вивчення закономірностей витрат матеріалів та резервів подальшого їх зниження. Для характеристики ефективності використання сировини та матеріалів застосовується система узагальнювальних та часткових показників, розрахунок яких ґрунтується на показнику матеріальних витрат. Це пояснюється тим, що в процесі виробництва готової продукції виробничі запаси поступово споживаються, а їх вартість враховується у витратах виробництва як матеріальні витрати [35].

До узагальнювальних показників належать: прибуток на одну гривню матеріальних витрат, матеріаловіддача, матеріаломісткість, коефіцієнт співвідношення темпів зростання обсягу виробництва продукції та

матеріальних витрат, частка матеріальних витрат у собівартості продукції, коефіцієнт використання матеріалів, які наведено у таблиці 3.4. Вони оцінюють ефективність використання виробничих запасів підприємством і його структурними підрозділами.

Таблиця 3.4

Узагальнювальні показники ефективності використання виробничих запасів

Показник	Методика розрахунку	Призначення
Прибуток на одну гривню матеріальних витрат	Відношення прибутку від реалізації продукції до суми матеріальних витрат	Характеризує прибутковість матеріальних витрат
Матеріаловіддача продукції	Відношення обсягу виробленої продукції до суми матеріальних витрат	Характеризує вихід продукції з кожної гривні спожитих матеріальних ресурсів (сировини, матеріалів, палива, енергії)
Матеріаломісткість продукції	Показник, обернений до матеріаловіддачі	Показує, скільки матеріальних витрат припадає на гривню виробленої продукції
Коефіцієнт співвідношення темпів зростання обсягу виробленої продукції і матеріальних витрат	Відношення темпів зростання виробленої продукції до темпів зростання матеріальних витрат	Характеризує у відносному обчисленні динаміку матеріаловіддачі та фактори її зростання
Частка матеріальних витрат у собівартості продукції	Відношення суми матеріальних витрат до собівартості виробленої продукції	Відображає рівень використання матеріальних ресурсів, а також структуру витрат виробництва продукції
Коефіцієнт використання матеріалів	Відношення суми фактичних матеріальних витрат до планових, перерахованих на фактичний випуск продукції	Характеризує рівень економного використання матеріалів у процесі виробництва, їх перевитрати порівняно з нормами

Для детальнішого аналізу використання виробничих запасів користуються частковими показниками, які характеризують споживання окремих складових матеріальних ресурсів (основних і допоміжних матеріалів, палива, енергії тощо).

Найважливішим серед перелічених показників вважають матеріаломісткість продукції, яку аналізують за такими напрямами: аналіз рівня і динаміки матеріаломісткості продукції за аналізований період; аналіз зміни матеріаломісткості за окремими елементами (сировинномісткість, паливомісткість, тощо); аналіз впливу факторів на зміну матеріаломісткості продукції; аналіз зміни матеріаломісткості найважливіших видів продукції.

Результати аналізу динаміки показників ефективності використання матеріальних ресурсів ДП ДГ "Артеміда" подано в таблиці 3.5.

Таблиця 3.5

Динаміка показників ефективності використання матеріальних ресурсів ДП ДГ "Артеміда" за 2014-2016 роки

Показники	2014 р.	2015 р.	2016 р.	Відхилення (+/-)
Дохід від реалізації продукції, тис. грн.	10309	19953	33890	23581
Собівартість виробленої продукції, тис. грн.	10205	18915	32825	22620
Матеріальні витрати на виробництво продукції, тис. грн.	12219	13886	28062	15843
Сировина і матеріали	4702	5376	5620	918
Паливо	145	383	535	390
Запаси	13560	12820	13660	100
Матеріаломісткість продукції, грн.	1,19	0,7	0,83	-0,36
Матеріаловіддача продукції, грн.	0,84	1,44	1,21	0,37
Частка матеріальних витрат у собівартості продукції, %	119,74	73,41	85,49	-34,25
Коефіцієнт оборотності виробничих ресурсів	0,76	1,56	2,48	1,72
Термін обороту виробничих ресурсів, днів	480	235	147	-333
Сировинномісткість, грн	0,46	0,27	0,17	-0,29
Паливо місткість, грн.	0,01	0,02	0,02	0,01

Аналізуючи показники ефективності використання матеріальних ресурсів виділяємо збільшення обсягу виробленої продукції на 23581 тис. грн., собівартості продукції на 22620 тис. грн., а матеріальних витрат на виробництво продукції збільшились на 15843 тис. грн. За рахунок таких змін матеріаломісткість продукції зменшилась на 0,36 пункти, з 1,19 до 0,83 пункти. Матеріаловіддача збільшилась на 0,37 пункти, з 0,84 до 1,21 пункти. Частка матеріальних витрат у собівартості продукції зменшилась на 34,25%.

Коефіцієнт оборотності виробничих ресурсів збільшився на 1,72 пункти, що призвело до зменшення терміну обороту ресурсів на 333 днів. Така ситуація є позитивною для господарства.

Вплив ефективності використання виробничих запасів на обсяг виробленої продукції (ОВП) визначають з різним рівнем деталізації. Факторами першого рівня є зміна матеріальних витрат (МВ) і ефективність їх використання (матеріаловіддача – $м_в$). Факторна модель обсягу виробленої продукції може бути наведена у вигляді:

$$ОВП=МВ*м_в , \quad (3.2)$$

де ОВП – обсяг виробленої продукції, тис. грн.;

МВ – матеріальні витрати, тис. грн.;

$м_в$ – матеріаловіддача, коп./грн.

Для визначення впливу за мультиплікативною моделлю застосовують будь-який метод детермінованого факторного аналізу, а за кратною – лише метод ланцюгових підстановок або інтегральний метод.

Таблиця 3.6

Вплив ефективності використання виробничих запасів на обсяг виробленої продукції ДП ДГ «Артеміда»

Показники	2014 р.	2015 р.	2016 р.	Відхилення (+,-)	
				2014 р.	2015 р.
Обсяг виробленої продукції, тис. грн.	10309	19953	33890	23581	13937
Матеріальні витрати на виробництво продукції, тис. грн.	12219	13886	28062	15843	14176
Матеріаловіддача продукції, грн.	0,84	1,44	1,21	0,37	-0,23
Матеріаломісткість продукції, грн.	1,19	0,7	0,83	-0,36	0,13

Обсягу виробленої продукції ДП ДГ «Артеміда» у 2016 році збільшився на 23581 тис. грн. (33890 – 10309) порівняно з 2014 роком, ці зміни відбулися за рахунок двох факторів:

1) Вплив матеріальних витрат:

14843*1,19=13366,5 тис. грн..

2) Вплив матеріаловіддачі:

0,37*28062=10214,5 тис. грн..

Перевірка: 13366,5+10214,5 = 23581 тис. грн.

Отже, збільшення обсягу виробленої продукції за 2016 рік відбулося за рахунок збільшення матеріальних витрат. В свою чергу, на величину матеріальних витрат впливають: кількість і структура виробленої продукції, питомі витрати матеріалів і вартість цих матеріалів, а на обсяг виробленої продукції – кількість і структура виробленої продукції, а також відпускні ціни на неї.

Тому, матеріаловіддача продукції підприємства ДП ДГ «Артеміда» залежить від суми матеріальних витрат на її виробництво, а також від обсягу і структури виробленої продукції.

Аналіз матеріаловіддачі окремих видів продукції проводять з метою оцінки її рівня та встановлення причин зміни. До основних причин належать: зміна питомих витрат матеріалів, ціни матеріалів і ціни одиниці продукції.

Матеріаловіддача одиниці продукції залежить від кількості (маси) витрачених матеріалів на її виготовлення та середньої вартості одиниці матеріальних ресурсів.

На закінчення аналізу необхідно узагальнити всі виявлені резерви збільшення виробництва продукції по всіх основних факторів виробництва (кращого використання трудових ресурсів, засобів праці та предметів праці) та визначити реальну його величину, збалансовану по всіх ресурсах.

3.5 Шляхи підвищення ефективності використання матеріальних ресурсів підприємства

Із загальної економічної теорії відомо, що які б не були суспільні і соціальні умови виробництва, в яких функціонують підприємства, його системо утворюючі чинники – це засоби виробництва і робоча сила [61].

Життєво важливою, а отже актуальною проблемою в діяльності кожного підприємства стає раціональне використання його ресурсів.

Гострота проблеми зростає в умовах нестійкої перехідної економіки, коли процес відтворення капіталу порушується унаслідок руйнування виробничих зв'язків підприємств і неналагодженості нового господарського механізму.

Підвищення ефективності використання матеріальних ресурсів на сучасному етапі – одне з найважливіших завдань кожного суб'єкта господарювання, оскільки саме матеріальні витрати в багатьох галузях становлять значну частину витрат виробництва, від яких в основному залежить розмір прибутку. Прибуток в умовах переходу до ринкової економіки є основним джерелом виробничого і соціального розвитку підприємства [65].

Наростаюча гострота проблеми дефіциту ресурсів, умови господарювання, що змінилися, вимагають подальшого осмислення їх економічної природи, способів більш ефективного господарського використання.

Сьогодні з особливою гостротою проявляється істина, що загальним предметом людської праці є земля з її обмеженими природними ресурсами. Працю характеризують як процес відділення багатств від природи і пристосування їх до потреб людини: присвоєння їм речовини у формі, придатній для життя.

Проблема полягає в тому, що, розширюючи межі своїх потреб, людина використовує такі потужні знаряддя праці, при яких відокремлення речовини від природи набуває масштабів, які загрожують збереженню умов життя на Землі. Загальний предмет праці піддається корозії, внаслідок чого відбувається безповоротна втрата матеріальних ресурсів як необхідного чинника життєдіяльності [34].

Ситуація ускладнюється тим, що коефіцієнт корисного використання природних багатств, вкрай низький. На думку експертів, він складає лише декілька відсотків. Відходи виробництва засмічують життєвий простір, викиди забруднюють атмосферу і водні ресурси.

Отже, проблема раціонального використання матеріальних ресурсів як

предметів праці вимагає принаймні двоякого підходу: зниження інтенсивності натиску на землю як на загальний предмет праці, джерело матеріальних ресурсів і дбайливого використання відторгнутих від землі матеріальних ресурсів, загального зниження матеріаломісткості виробництва.

На перших етапах переходу до ринкової економіки, коли значно послаблений державний контроль над використанням природних ресурсів і роботою підприємств в цілому, ефективність природоохоронної діяльності знизилася, а енергоємність виробництва підвищилась [36].

Вирішення цих проблем здійснюється за допомогою конкретної господарської діяльності підприємств, що відчувають на собі вплив спільних об'єктивних вимог розвитку виробництва в суспільних умовах, що склалися.

Конкретне завдання підприємства – досягти зниження матеріальних витрат на одиницю продукції, що випускається. Проте рішення цієї значною мірою технологічної задачі вимагає і врахування всіх змістовних аспектів використання матеріальних ресурсів підприємства в ринковій економіці.

В умовах ринкового господарювання підприємства створюють не лише продукт в натуральній формі, але і його вартість, за допомогою чого підприємство вступає в загальногосподарський оборот. Разом з тим мотиви виробничої діяльності, господарський механізм, розподіл доходів від продуктивного використання ресурсів визначаються соціальною формою виробництва, його суспільними умовами.

У зв'язку з цим поняття матеріальних ресурсів підприємства необхідно розглядати всесторонньо з урахуванням принаймні трьох його змістовних аспектів, що охоплюють натурально-речову, вартісну і соціально-економічну форми їх руху.

Відповідно це дає можливість виділити три напрями дослідження проблеми підвищення ефективності використання матеріальних ресурсів підприємства:

• технологічний – пошук способів зниження питомих затрат матеріалів на одиницю продукції в процесі її виробництва, поглиблення переробки

сировини, зменшення відходів;

• вартісний – забезпечення безперервного обертання вартісної форми матеріальних ресурсів, стійке фінансове забезпечення процесу їх формування і використання;

• соціальний – стимулювання ефективного використання матеріальних ресурсів в умовах нових форм власності, усунення негативних наслідків такого використання, створення більш високого рівня мотивації дбайливого ставлення до ресурсів.

Ці напрями підвищення ефективності використання матеріальних ресурсів підприємства, відображаючи специфічні аспекти проблеми, тісно взаємозв'язані і взаємообумовлені. Рух ресурсів в натуральній формі ґрунтується на їх ефективному обертанні у вартісній формі, що сприяє успішній реалізації завдань, що вирішуються відповідно до соціальних умов виробництва.

Слід враховувати, що раціональне використання матеріальних ресурсів є невід'ємною частиною цілісного виробничого процесу на підприємстві. У зв'язку з цим в ньому діє єдина система факторів, що визначає результати виробництва і рівень всіх його економічних показників, що відображають ефективність використання як матеріальних, так і трудових ресурсів [36].

Фактори підвищення ефективності використання матеріальних ресурсів можна згрупувати в чотири групи: техніко-технологічні, соціально-економічні, інформаційні, організаційні.

Необхідно підтримувати на підприємстві оптимальне співвідношення всіх факторів виробництва, тому в сучасних умовах господарювання, необхідно застосовувати інноваційні системи управління матеріальними ресурсами.

Такою системою стала логістика. В даному випадку позитивною властивістю логістичного підходу є можливість вирішення проблем, викликаних використанням всіх змістовних складових матеріальних ресурсів підприємства.

Для безперервності логістичних процесів велике значення має оптимальне поєднання матеріального і інформаційного факторів підвищення ефективності виробництва [33].

В якості інформаційно-аналітичної системи, що обслуговує рух матеріальних потоків, можна застосувати систему контролінгу, яка забезпечує інструментальну базу для підтримки основних функцій менеджменту: планування, організації, мотивації і контролю над використанням матеріальних ресурсів.

Для створення організаційних основ використання і об'єднання в процесах постачання, виробництва і споживання матеріальних, інформаційних і трудових ресурсів виробництва була розроблена концепція реінжинірингу бізнес-процесів.

Це новий підхід до формування системи управління підприємством, який ґрунтується на переході від функціональних підрозділів до створення команд фахівців, відповідальних за певний бізнес-процес. При цьому забезпечується оптимальне поєднання організаційного фактора з іншими факторами підвищення ефективності виробництва.

Тому, матеріальні ресурси – це економічна категорія із складним змістом і структурою, що відображають їх рух в натурально-речовій, вартісній і соціально-економічній формах.

Всі фактори виробництва взаємодіють, інноваційні підходи до управління ними діють за принципами плинності, системності і інтеграції.

Спільного оптимального руху матеріальних, інформаційних та інших ресурсів виробництва можна досягти на основі застосування логістики, що супроводжується контролінгом.

Реалізація конкретних прогресивних систем управління матеріальними ресурсами здійснюється на основі впровадження реінжинірингових методів здійснення бізнес-процесів.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Дипломне дослідження виконане на матеріалах ДП ДГ “Артеміда” м. Калинівка Вінницької області є типовим господарством для даного регіону.

Робота складається з трьох розділів

У першому розділі ми розглянули теоретичні аспекти обліку та аналізу матеріальних ресурсів підприємства.

Матеріальні ресурси є складовою частиною оборотних активів (зокрема, запасів) підприємства. Тому перш ніж дати визначення терміну “матеріальні ресурси” та систематизувати їх класифікацію, доцільно розглянути поняття активів та запасів підприємства.

Згідно НП(С)БО № 1: активи – це ресурси, контрольовані підприємством внаслідок минулих подій, використання яких, як очікується, зумовить отримання економічних вигод у майбутньому.

Сучасна побудова бухгалтерського обліку полягає в тому, що кожній складовій матеріальних ресурсів планом рахунків визначено окремий рахунок. Водночас, позитивним є те, що в обліку здійснюється постійне та неперервне відображення всіх господарських засобів, процесів та явищ у фінансово-господарській діяльності підприємства.

Організаційно-правовою основою при дослідженні заданої теми є нормативні документи законодавчої та виконавчої влади держави.

У другому розділі розглянули фінансово-економічну діяльність.

Формування облікової політики на ДП ДГ “Артеміда” здійснюється головним бухгалтером і затверджується наказом директора.

Метою діяльності головного бухгалтера ДП ДГ “Артеміда” є забезпечення дотримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних принципів бухгалтерського обліку, складання і подання у встановлений термін фінансової та податкової звітності і контроль за раціональним, економним використанням матеріальних ресурсів, збереженням товарно-матеріальних цінностей.

Державне підприємство “Дослідне господарство “Артеміда” Інституту картоплярства Української академії аграрних наук є юридичною особою, вважається утвореним з моменту його державної реєстрації.

Головне завдання фінансового аналізу – своєчасно виявити й усунути недоліки у фінансовій діяльності, знайти управлінські рішення для поліпшення фінансового стану підприємства та його платоспроможності.

Звідси випливають і основні напрямки аналізу фінансового стану – вивчення причин, які негативно чи позитивно позначаються на фінансовому стані, підготовка проектів управлінських рішень щодо підвищення фінансової стабільності та платоспроможності підприємства, розробка заходів для оптимізації структури фінансових ресурсів і їх ефективного використання.

За досліджуваний період баланс підприємства не був абсолютно ліквідним тому, що не виконувались умови: сума найбільш ліквідних активів, менша за суму негайних пасивів на кінець аналізованого періоду на 5469 тис. грн., активи, що швидко реалізуються менші за короткострокові пасиви на кінець аналізованого періоду на 2012 тис. грн.. Загалом ліквідність балансу ДП ДГ “Артеміда” обумовлене зменшенням дебіторської заборгованості підприємства і нестачею найбільш ліквідних активів для погашення даних зобов’язань. Але підприємство очікує надходжень від дебіторів, які значно перевищують короткострокові пасиви. Підприємство є ліквідним.

З аналізу фінансової стійкості виділяємо фінансову незалежність ДП ДГ “Артеміда”, оскільки коефіцієнт фінансової незалежності більший нормативного значення і становить 0,77 пункти на кінець аналізованого періоду. Коефіцієнт фінансової залежності на кінець аналізованого періоду становить 1,3 пункти. Наявність власних оборотних коштів на кінець аналізованого періоду становить 15275 тис. грн., що на 396 тис. грн.. більше ніж попередній період. Коефіцієнт фінансової маневреності за період дослідження зменшився на 0,01 пункти і на кінець періоду становить 0,5 пункти. Отже, підприємство є фінансово стійким.

Отже, аналізуючи фінансовий стан зауважимо, що за період дослідження підприємство є фінансово незалежним, з високим рівне ділової активності. Позитивним результатом є отримання прибутку в 2014 – 2016 роках, за рахунок прибутку підприємство на кінець звітного періоду є рентабельним.

У третьому розділі ми розглядали облік та аналіз матеріальних ресурсів підприємства.

В ході виконання роботи, у відповідності із поставленими завданнями, було розглянуто проблемні питання з обліку та аналізу матеріальних ресурсів. В результаті можна зробити висновок, що кожне підприємство в Україні повинно самостійно, ґрунтуючись на чинному законодавстві та власному досвіді роботи, особливостях національної економіки, вести облік матеріальних оборотних активів так, як він є однією з головних складових бухгалтерського обліку.

В залежності від того, яку роль відіграють матеріальні ресурси в процесі виробництва продукції, робіт і послуг, вони поділяються на такі групи: основні матеріали; допоміжні матеріали; паливо; тара й тарні матеріали; будівельні матеріали; запасні частини; тварини на вирощуванні та відгодівлі; матеріали сільськогосподарського призначення; малоцінні та швидкозношувані предмети.

Важливу роль відіграють визнання та первісна оцінка запасів. Запаси визнаються активом, якщо існує ймовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, і їх вартість може бути достовірно визначена.

Документальне оформлення надходження матеріальних, сировинних і паливних ресурсів, їх наявності та витрачання є досить складним процесом, адже структура документообігу повинна бути такою, щоб забезпечувати вчасне надходження необхідної інформації як для обліку, так і для контролю та оперативного управління рухом виробничих запасів.

Облік запасів ведеться в журналах 5, 5А, і відомості 5.1 Вони

дозволяють більш детально і правильно розподіляти і враховувати витрати запасів на підприємстві. Підприємства можуть самостійно обирати форму ведення обліку.

Аналіз матеріальних ресурсів мусить показати, як на підприємстві налагоджено контроль за виконанням договірних умов постачальниками, які заходи вживались у разі затримок чи інших порушень у поставках, наскільки оперативно реагує підприємство на ті чи інші відхилення.

Для детальнішого аналізу використання виробничих запасів користуються частковими показниками, які характеризують споживання окремих складових матеріальних ресурсів (основних і допоміжних матеріалів, палива, енергії тощо).

Аналізуючи показники ефективності використання матеріальних ресурсів виділяємо збільшення обсягу виробленої продукції на 23581 тис. грн., собівартості продукції на 22620 тис. грн., а матеріальних витрат на виробництво продукції збільшились на 15843 тис. грн. За рахунок таких змін матеріаломісткість продукції зменшилась на 0,36 пункти, з 1,19 до 0,83 пункти. Матеріаловіддача збільшилась на 0,37 пункти, з 0,84 до 1,21 пункти. Частка матеріальних витрат у собівартості продукції зменшилась на 34,25%. Коефіцієнт оборотності виробничих ресурсів збільшився на 1,72 пункти, що призвело до зменшення терміну обороту ресурсів на 333 днів. Така ситуація є позитивною для господарства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ЛІТЕРАТУРНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Аналіз господарської діяльності сільськогосподарських підприємств: Навчальний підручник / Долинський В.П. – К.: Вища школа, 1999р. – 164с.

2. Багрій К.Л. Матеріальні запаси як основна частина оборотних активів / К.Л. Багрій // Економічний форум – 2012 – №1. – С. 48-51.

3. Боронос В.Г. Порівняльний аналіз застосування інструментарію оцінки потенціалу підприємства з метою впливу на результати його діяльності / В.Г. Боронос // Вісник ЖДТУ. – 2014. – № 1 (67). С. 112-120.

4. Бочуля Т. Учет и информация в системе управления: опыт, поиски, решения: монография / Т. Бочуля. – Saarbr?cken Deutschland: LAP LAMBERT Academic Publishing, 2013. – ISBN: 978-3-659-46471-3. – 269 с.

5. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський облік у сільському господарстві: – Підручник / За ред. Бутинець Ф.Ф., Коцупатрий М.М. – Ж.: ПП «Рута» – 2003 р. 511с.

6. Бухгалтерський облік в Україні: Навчальний посібник. – 2-ге вид., доп. і перероб / Хом’як Р.Л. – Львів. – 2003 р. – 820 с.

7. Бухгалтерський облік і фінансова звітність в Україні. – Підручник / Голов С.М. – К.: т-во “Знання”. 2000 р. – 212 с.

8. Бухгалтерський облік у сільському господарстві: – Підручник / За ред. Бутинець Ф.Ф., Коцупатрий М.М. – Ж.: ПП “Рута” – 2003 р. 511 с.

9. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України: Підручник / Ткаченко Н. М. – К.: КНЕУ. – 2002р. – 435 с.

10. Верига Ю. А. Бухгалтерська фінансова звітність підприємства: навч. посіб. / Верига Ю. А., Волошин А. М. Вид. – 2-ге, перероб. і доп. – К.: Комп'ютерпрес, 2008. – 472 с.

11. Войтенко В.В. Проблеми економії та раціонального використання матеріальних ресурсів на підприємстві / В.В. Войтенко., А.П. Папенін // Проблеми матеріальної культури. – 2011 – № 3. – С. 25-28.

12. Волинець Л.М. Запаси – найголовніше у процесі виробництва /

Л.М. Волинець // Консультант бухгалтера. – 2011 р. – № 47.– С. 17-30.

13. Ворхлік В.Р. Облік і контроль виробничих запасів та аналіз ефективності їх використання на підприємстві / В.Р. Ворхлік // Іноваційні погляди молодих вчених 19-26 квітня 2016 р.

14. Гамівка С.А. Структура виробничих витрату рослинництві / С.А. Гамівка // Вісник ХНАУ ім. В.В.Докучаєва. – 2009. – №2. – С. 24-29

15. Гарник М.М. Особливості обліку та аналізу витрат аграрного виробництва / М.М. Гарник // Інноваційна економіка. – 2012 – № 1. – С. 32-35.

16. Гладких Т.В. Проблеми організації бухгалтерського обліку. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством. Монографія / Т.В. Гладких // За загальною редакцією Губачової О.М. – Полтава. РВВ ПУСКУ, 2009. – 364 с.

17. Голов С.М. Бухгалтерський облік і фінансова звітність в Україні. – Підручник / С.М. Голов. – К.: т-во «Знання». 2000 р. – 212с.

18. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку: Монографія / С.Ф. Голов. – К.: Центр учбової літератури, 2007. – 522с.

19. Голова С.Ф. Управлінський облік: Навчальний підручник / За ред. С.Ф. Голова – Київ: Лібра, 2003. – 704с.

20. Городянська Л. Організація контролю дебіторської заборгованості на підприємстві / Л. Городянська // Бухгалтерський облік і аудит. – 2013. - №5. – С.46-53.

21. Господарський кодекс України: Прийнятий ВРУ від 10.01.2010р. № 2947-III.

22. Грищишен Д.О., Обліково-аналітичне забезпечення управління виробничими запасами підприємства / Д.О. Грищишен, Л.В. Каленчук // Вісник ЖДТУ. – 2014. – № 4 (70). С. 268-276.

23. Дейнека О.В. Оптимізація структури джерел формування оборотного капіталу підприємства / О.В. Дейнека, К.М. Юрченко //

Інноваційна економіка – 2012 – № 3. – С. 257-260.

24. Довга Т.А. Роль та місце аналізу виробничих запасів в системі управління ресурсним потенціалом підприємства / Т.А. Довга // «Молодий вчений». – № 5 (20). – Частина 1. – травень, 2015 р. – С. 130-134.

25. Економічний аналіз діяльності. – Навчальний посібник / Попович П.Я. – К.: КНЕУ – 2001 р.

26. Економічний аналіз: Навчальний посібник / Тарасенко К. Л. – К.: КНЕУ. – 1999р. – 237 с.

27. Економічний аналіз: Навчальний посібник / Чернишевський В.П. – К.: КНЕУ. – 2000 р. – 210 с.

28. Журавський А.Ю., Організація матеріально-технічного забезпечення підприємства як об’єкт логістичних рішень / А.Ю. Журавський, Н.В. Сидоренко // Економіка і регіони. – 2011. – №5 – С. 45-52.

29. Закупівля товарів, робіт, послуг за державні кошти: Практичний посібник / За ред. Жука В.М., Метелиці В.М. – К.: ТОВ “Всеукраїнський інститут права та оцінки”, 2013. – 198 с.

30. Інструкція з бухгалтерського обліку орендних операцій: Наказ Мінфіну України №128 від 25.07.95 р., зі змінами і доповненнями від 06.03.98 р., № 50.

31. Інструкція з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, ТМЦ, грошових коштів і документів, розрахунків та інших статей балансу: Наказ Мінфіну України від 30.10.1998 р. № 90.

32. Інструкція щодо застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Мінфіну України від 30.11.99 р. № 291.

33. Кодекс цивільного захисту України. Прийнятий ВР України 02.10.2012 № 5403-VI.

34. Конституція України. Прийнята ВР України 28.06.96 р.

35. Крюков А.Д. Дослідження впливу складових оборотних активів підприємства на його фінансові результати на основі кореляційно-

регресійного аналізу / А.Д. Крюков // Управління розвитком. – 2012 – № 2. – С. 138-140.

36. Легеза Д.Л. Вплив матеріальних витрат на конкурентоспроможність продукції/ Д.Л. Легеза // Економіка держави – 2010. – №2. – С 16-17.

37. Малютяк С. Облік запасів: деякі нюанси застосування П(С)БО та МСБО / С. Малютяк // Облік і звітність. – 2015. – № 7-8 (236-237). – С. 50-53.

38. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств від 23.04.2001 р. № 452.

39. Мрачковська Н.А. Оцінка забезпечення сільськогосподарських підприємств матеріально-технічними ресурсами / Н.А. Мрачковська // Сталий розвиток економіки. – 2012 – № 1. – С. 23-26.

40. Науково-практичні аспекти обліку та аналізу в сільськогосподарському виробництві: / за редакцією Т.О. Мулик. – Вінниця: ПП Балюк., 2012. – 344 с.

41. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”: Наказ Мінфіну України від 07.02.13 р. № 73.

42. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 “Консолідована фінансова звітність”: Наказ Мінфіну України від 27.06.2013 р. № 628.

43. Нормативно-облікове забезпечення використання державного майна: Навчальний посібник / За ред. В.М. Жука, Н.Л. Жук. – К.: ТОВ “Всеукраїнський інститут права та оцінки”, 2013. – 200 с.

44. Олійник Л.А. Забезпеченість виробничими запасами сільськогосподарських підприємств / Л.А. Олійник // Економіка і держава. – 2014. – № 3. – С. 16-22.

45. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Мінфіну України від 30.11.99 р. № 291.

46. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI.

47. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 “Дебіторська заборгованість”: Наказ Мінфіну України від 31.03.99 р. № 87.

48. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12 “Фінансові інвестиції” затверджене Наказом України від 31.03.99 р. № 87.

49. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 “Витрати” затверджене наказом Мінфіну України від 31.12.99 р. № 318.

50. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27 “Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність”: Наказ Мінфіну України від 07.11.03 р. № 617.

51. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28 “Зменшення корисності активів”: Наказ Мінфіну України від 24.12.04 р. № 817.

52. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 “Біологічні активи”: Наказ Мінфіну України від 18.11.05 р. № 790.

53. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 “Запаси”: Наказ Мінфіну України від 20.10.99 р. № 246.

54. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.99 р. № 996-XIV зі змінами і доповненнями.

55. Про електронні документи і електронний документообіг: Закон України від 22.02.03 р. № 851-IV.

56. Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини і матеріалів: Наказ Мінстату України від 21.06.96 р. № 193.

57. Про облікову політику: Лист Мінфіну України від 21.12.05р. №31-34000-10-5/27793.

58. Проскуріна Н.М., Романюк Н.С. Управління оборотними активами на підприємстві / Н.М. Проскуріна, Н.С. Романюк // Економічний Вісник НГУ. – 2014. – № 3. – С. 55-63.

59. Самородова М.Н. Теоретичні та практичні підходи до системи аналізу та управління виробничими запасами / М.Н. Самородова // Вісник університету банківської справи Національного банку України. – 2011 – № 1

– С. 88-90.

60. Сандальнова Е. А. Теоретические вопросы и проблемы учета, анализа и контроля материальных ресурсов торгового предприятия / Е.А. Сандальнова, И.В. Усольцева // Молодой ученый. – 2015. – №11.3. – С. 66-68.

61. Семенюк Н.О. Узагальнення та удосконалення класифікації оборотних активів / Н.О.Семенюк // Економічний простір. – 2012 – № 59. – С. 242-250.

62. Сыроижко В.В. Совершенствование учета производственных запасов на складах производственного предприятия / В.В. Сыроижко, А.А. Андреева, А.А. Солянникова // Молодой ученый. – 2015. – № 3. – С. 517-520.

63. Тарасенко К.Л. Економічний аналіз: Навчальний посібник / К.Л. Тарасенко – К.: КНЕУ. – 1999 р. – 237 с.

64. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України: Підручник / Н.М. Ткаченко – К.: КНЕУ. – 2002р. – 435 с.

65. Тлучкевич Н.В. Облік витрат та калькулювання собівартості у сільському господарстві: теорія, методика, практика / Н.В. Тлучкевич // Вісник Луцького національного технічного університету. – 2011. – №1. – С.34-38.

66. Труш Н.І. Ефективність ресурсо-технічного забезпечення сільськогосподарських підприємств / Н.І. Труш // Агрокомпас. – 2010. – № 2. – С. 9-10.

67. Управлінський облік: Навчальний підручник / За ред. Голови С.Ф. – Київ: Лібра, 2003. – 704 с.

68. Управлінський облік: Навчальний підручник / За ред. Нападовської Л.В. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000. – 450 с.

69. Фінансовий аналіз с.-г. підприємств: Навч. Посібник / Лахтіонова Л.А. – КНЕУ 2004. – 365 с.

70. Фінансовий аналіз суб’єктів господарювання: Навчальний посібник / Лахтіонова Л.А. – К.: КНЕУ. – 2001 р. – 263 с.

71. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємств: Навч.

Посібник 2-ге видання / Коробов М.Я. – К.: Тов. “Знання”, КОО, 2001 – 378 с.

72. Цивільний кодекс України від 19.06.2003 р. № 980-IV.

73. Чернишевський В.П. Економічний аналіз: Навчальний посібник / Чернишевський В.П. – К.: КНЕУ. – 2000 р. – 210 с.

74. Чудак Л.А. Напрями вдосконалення обліку виробничих витрат при вирощуванні кормів / Л.А. Чудак // Вісник Сумського національного аграрного університету Серія «Фінанси і кредит» – 2011 – №1. – С.121-125.

75. Шатковська Л. С. Внутрішня звітність підприємств в інноваційному забезпеченні управління / Л.С Шатковська // Економіка і регіони. – 2011 – №7 – С. 98-106.

76. Штифанич Р.В. Аналіз ефективності виробництва сільськогосподарських підприємств / Р.В. Штифанич // Інноваційна економіка. – № 4. – 2009. – С.34-40.

77. Шубіна С.В. Теоретико-методичні підходи до аналізу та аудиту виробничих запасів у системі управління підприємством / С.В. Шубіна // Вісник університету банківської справи Національного банку України. – 2013 – №1. – С. 91–94.

Додатки